

Impacto ICMSST para uma empresa optante pelo Regime do Simples Nacional

TATIANE GONÇALVES DE ASSIS
a219590369@fumec.edu.br
FUMEC

CARLOS ALBERTO DE SOUZA
carlosprofs@gmail.com
FUMEC

CAROLINA PINHEIRO BATISTA
carolcpb@gmail.com
FUMEC

VANDA APARECIDA OLIVEIRA DALFIOR
vaodalfior@gmail.com
FACULDADE PITÁGORAS

Resumo: O impacto do ICMS/ST em uma empresa optante pelo regime do simples nacional é o objeto de estudo deste artigo. O objetivo principal é descrever o impacto ICMS/ST em uma micro-empresa. Para tanto, realizou uma pesquisa bibliográfica sobre este tema, tendo como técnica de coleta de dados, a análise bibliográfica e entrevista com gestores da empresa. Como técnica de tratamento dos dados, a análise de conteúdo. Por fim considera que a incidência do ICMS ST não condiz com a realidade das empresas que optam pelo regime do simples nacional.

Palavras Chave: Simples nacional - Lucro real - Lucro presumido - Substituição tributária - ICMS

1 - INTRODUÇÃO

Um dos fatores para garantir a sobrevivência das empresas é um bom planejamento gerencial, pois na era da tecnologia avançada e do conhecimento, quem possui informação com maior qualidade obtém vantagens competitivas em relação aos concorrentes que possuem sistemas de informação menos eficientes.

O aumento da competitividade passa a exigir mais competência para lidar com essas mudanças, sendo necessário acertar nas tomadas de decisões, como economia da carga tributária, redução de custos, entre outros elementos. O Brasil possui uma alta carga tributária, uma das maiores do mundo, inclusive.

É neste contexto que se insere o projeto de Reforma Tributária cujo principal objetivo é racionalizar o sistema tributário e ampliar o potencial de crescimento do País. A Reforma Tributária visa eliminar os obstáculos para uma produção mais eficiente e menos custosa, reduzir a carga fiscal, estimular a formalização assim permitindo um desenvolvimento mais equilibrado de Estados e Municípios.

Para reduzir a carga tributária é necessário que as empresas optem por um regime de tributação que melhor se enquadrem ao seu perfil, a escolha de um regime correto poderá trazer vantagens aos contribuintes. Os regimes de tributação previstos na legislação são o Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real.

Apresenta-se como justificativa deste tema os problemas enfrentados pelas micros empresas que são obrigadas a pagar o ICMS substituição Tributária na saída das mercadorias, causando redução de caixa e problema na formação de preço dos produtos. Observa-se os problemas enfrentados pelas empresas de menor porte. Academicamente o presente trabalho pode proporcionar mais uma contribuição para ajudar a solucionar os possíveis impactos.

Para problematizar, de se observar um dos impostos que está presente no dia a dia das empresas, independentemente do tipo de regime escolhido, é o imposto sobre operações relativas a circulação de mercadoria e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

O ICMS é um imposto incidente sobre a comercialização de produtos em geral, e determinados serviços como fretes, energia elétrica, telecomunicações, em âmbito do consumidor ou entre empresas, estadual ou interestadual, variando em alíquotas por tipo de produtos e modalidade de comercialização; tratando desde os procedentes históricos as informações diversas, passando ainda pela definição, características, base de cálculo, alíquota, dentre outras.

Hipoteticamente pode-se pensar que, pelo fato do ICMS ter uma boa arrecadação para o Estado e a fim de reduzir a sonegação fiscal, o ICMS substituição tributária baseia-se no recolhimento antecipado do ICMS por um único contribuinte. O objetivo é facilitar e racionalizar a ação do Fisco ao concentrar a fiscalização em poucos grandes contribuintes, ao invés de centenas ou milhares de pequenos varejistas.

A substituição tributária ocorre quando uma empresa, normalmente indústria ou atacadista, recolhe o imposto, no caso o ICMS, devido pelos demais integrantes da cadeia produtiva até o consumidor final.

Sendo assim o objetivo geral é descrever o impacto do ICMS/ST em uma micro-empresa. Quanto aos objetivos específicos deste estudo pretende-se: conceituar substituição tributária, descrever como é o impacto da substituição tributária na empresa, definir a incidência do ICMS.

Para tanto, a metodologia escolhida para este estudo foi o levantamento bibliográfico, alinhados aos tipos de pesquisa: qualitativa e descritiva. Tendo como técnica de coleta de dados, a análise bibliográfica e entrevista com gestores da empresa. Como técnica de tratamento dos dados, a análise de conteúdo. Esta pesquisa limita-se a legislação de ICMS/ST em Minas Gerais, desde a sua vigência até 31 de dezembro de 2016.

Fazem parte da estrutura desse artigo o capítulo um referente à introdução, o capítulo dois que apresenta o referencial teórico, o capítulo três como metodologia de pesquisa, seguidos do capítulo quatro onde constam as análises e resultado, e, por último, as considerações finais. Especificamente o referencial teórico foi dividido em três subcapítulos para melhor compreensão desse estudo.

Por fim, este estudo buscou-se responder o seguinte questionamento: Quais os possíveis impactos que o recolhimento antecipado do ICMS causam nas micros-empresas?

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Regimes Tributários

O Brasil possui três regimes tributários aos quais as empresas devem se adequar, Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional. Abaixo tabela de representatividade de cada regime de tributação quanto ao universo de empresas enquadradas e também o volume de arrecadação de tributos (SEBRAE, 2016).

Tabela 1: Indicadores dos regimes tributários brasileiros

Tipo de tributação	% Universo de empresas brasileiras	% arrecadação nacional
LUCRO REAL	6,00%	85,00%
LUCRO PRESUMIDO	24,00%	9,00%
SIMPLES NACIONAL	70,00%	6,00%

Fonte: SEBRAE, 2016.

Conforme a tabela 1 acima, a maioria das empresas brasileiras são micros e pequenas empresas e se enquadram no simples nacional, apesar de não ser a maior fonte de arrecadação de impostos. Esse segmento de empresas é onde se concentra grande parte das oportunidades de emprego para a população.

2.1.1 Simples Nacional

Conforme a Lei complementar nº 123, de 2006, Simples nacional é um regime tributário criado para incentivar micro e pequenas empresas. Podem aderir ao regime tributário pessoas jurídicas consideradas Micro Empresa (ME) e Empresas de pequeno porte (EPP)

De acordo com Silva (2010, p.20):

A opção pelo Simples Nacional é facultativa para o contribuinte. Mesmo que a empresa esteja enquadrada na condição de ME e EPP ela pode decidir não fazer a opção pelo Simples Nacional, ou seja, mesmo que o contribuinte não seja optante pelo regime simplificado, ela poderá ser considerada ME ou EPP, conforme estabelece o artigo 966 do código civil.

A formalização é feita pela internet, sendo irretroatável para todo o ano- calendário. O prazo para inscrição é o último dia útil do mês de janeiro, sendo válida para o próprio ano calendário. A ME ou EPP poderá efetuar agendamento da opção disponível, em aplicativo específico no Portal do Simples Nacional. (BRASIL - Ministério da fazenda, 2012).

De acordo com Pêgas (2007, p. 548):

O SIMPES NACIONAL consiste em fazer um único recolhimento mensal, aplicando-se um percentual estabelecido na Lei, abrangendo os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, INSS, além do IPI para as empresas industriais ou equiparadas, ICMS e ISS para empresas contribuintes destes impostos.

A principal vantagem do Simples Nacional é a unificação dos impostos, sendo que as alíquotas variam de 4% a 12% de acordo com a categoria em que a empresa está inserida (SANTOS, 2012).

Dentre as vantagens do Simples Nacional pode-se destacar a possibilidade de menor tributação em relação aos outros regimes, simplificação no pagamento dos tributos e a possibilidade de tributar as receitas em cima das vendas.

Conforme Fabretti (2003, p.119): “O Cálculo é feito pela aplicação da alíquota correspondente á faixa da receita bruta acumulada, no ano-calendário em curso, até o mês a que se referir o recolhimento. ”

O Quadro abaixo está descrevendo os tributos contidos na guia do simples nacional:

QUADRO 1: Descrição dos tributos contidos na Guia do Simples Nacional

- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- Contribuição para o PIS/Pasep;
- Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Fonte: Receita Federal (2016)

Pêgas ainda destaca (2007 p. 545): “o simples nacional tributa apenas a receita bruta da pessoa jurídica, não alcançando as demais receitas eventualmente obtidas”.

Como desvantagem, algumas empresas podem deixar de comprar de empresas optantes pelo Simples porque podem aproveitar parcial o crédito do ICMS, isso pode gerar pressão por descontos (SANTOS, 2012).

Embora o simples nacional traga várias vantagens e facilidades para as empresas, um ponto importante a ser destacado é que se uma empresa, optante pelo regime simples nacional, vender mercadorias para outra empresa que não seja optante, a empresa que está comprando não poderá aproveitar o crédito total do ICMS.

2.1.2 Lucro Presumido

O Lucro presumido é uma forma de tributação simplificada, utiliza apenas as receitas das empresas para apuração do resultado tributável IRPJ e a CSLL. Esses tributos são calculados por um resultado estimado, encontrados através de percentuais definidos em Lei.(PÊGAS 2007).

Os percentuais de presunção a serem aplicados sobre a receita bruta são os discriminados conforme abaixo:

QUADRO 2: Percentuais de presunção do lucro presumido

Atividades	%
Atividades em geral (RIR/1999, art. 518)	8
Revenda de combustíveis	1,6
Serviços de transporte (exceto o de carga)	16
Serviços de transporte de cargas	8
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	32
Serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatológica, medicina nuclear e análises e patologias clínicas	8
Intermediação de negócios	32
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	32

Fonte: Receita Federal (2016)

De acordo com o quadro acima, é importante ressaltar que quando uma empresa possui mais de um tipo de atividade, como por exemplo, venda e serviço, será aplicado um tipo de percentual diferente para cada receita.

Oliveira *et al* (2003 p. 174) também conceituam Lucro Presumido como:

Uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da Contribuição Social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação no lucro real.

Conforme Lei nº 10.637, de 2002, art. 46, podem optar por lucro presumido pessoas jurídicas cuja receita bruta total tenha sido igual ou inferior a R\$78.000.000,00 (setenta e oito milhões

de reais), no ano-calendário anterior, ou a R\$6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais), multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior e que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica. O Imposto de Renda devido é apurado trimestralmente e o pagamento deverá ser em quota única ou, por opção da empresa, pode ser pago em três quotas.

2.1.3 Lucro Real

De acordo com o art. 247 do Regulamento do Imposto de Renda /1999:

Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais.

Ou seja, o lucro real é um tipo de regime tributário em que o imposto é realmente apurado pela contabilidade com base completa na escrituração contábil, confrontando as despesas e receitas.

Para Oliveira *et al* (2003,p.174):

É o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominada lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. Os ajustes do lucro líquido do período de apuração e a demonstração da apuração do lucro real devem ser transcritos no livro de Apuração Real (Lalur).

Segundo Pegas (2007 p.298). As definições de receita e despesa são bem amplas, pode se dizer que a receita é todo o ganho, a despesa são o consumo ou gasto atrelado ao ganho.

São obrigadas a apuração por lucro real as empresas que se encaixam no artigo 14 da lei nº 9.718 de 1998:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; ([Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002](#))

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da [Lei nº 9.430, de 1996](#);

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. ([Incluído pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010](#))

(Vide Lei nº 12.249/2010, art. 139, inc I, d). (BRASIL - Ministério da fazenda, 2012)

Conforme o artigo 14, do regulamento do imposto de renda, existem várias situações para enquadramento do lucro real. O período de apuração poderá ser trimestral ou anual.

2.2 ICMS

ICMS é Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, está presente no dia a dia das pessoas em quase todos os momentos. Conforme Pêgas (2007,p.115):

Quando tomamos o café da manhã, quando almoçamos, quando compramos um caderno, uma água mineral, quando ouvimos rádio ou ligamos a TV para assistir a um programa favorito, em todas essas situações há participação do ICMS. A arrecadação acima de R\$ 170 bilhões em 2006 e sua complexa legislação, distribuída nas 27 unidades da Federação, explicam a importância do conhecimento deste imposto.

Qualquer pessoa, física ou jurídica, que atue em um ramo de atividade alcançado pelo imposto deve realizar o cadastro de contribuinte do ICMS. Pessoas que importam mercadorias de outros países também devem pagar, mesmo não cadastradas.

O ICMS não é cumulativo, ele incide sobre cada etapa de circulação de mercadoria. Em cada etapa deve haver a emissão de nota fiscal ou cupom fiscal, posto que é através desses documentos que o imposto é calculado pelo governo. Na maioria dos casos, o valor do imposto é repassado ao consumidor, embutido no preço dos produtos. As alíquotas variam com a essencialidade do produto: em produtos de necessidade básicas como arroz e feijão, o ICMS é menor do que em produtos supérfluos como bebidas, cigarros, perfumes etc. (BRASIL - Ministério da fazenda, 2012).

O ICMS é um imposto que incide sobre a comercialização de produtos em geral, como também em determinados serviços. Este imposto é competência do estado, sendo um dos tributos que tem a maior arrecadação.

Pegas (p.116, 2007) cita o constitucional e representa as características principais do ICMS: a não-cumulatividade e a seletividade:

§ 2.º O imposto previsto no inciso II (ICMS) atenderá ao seguinte: (Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

Conforme Oliveira e *etal* (2003, p. 78):

Esse imposto é regulamentado, em suas normas gerais, pela Lei Complementar nº 87/96 e pelos convênios, firmados entre os diversos Estados. Cada Estado possui uma regulamentação específica, devendo seguir os termos das normas gerais.

Todas as empresas que circulam com mercadorias estão sujeitas a incidência do ICMS e terão um gasto com esse tributo. A base de cálculo do ICMS é composta pelo valor da operação e importâncias acessórias, como, por exemplo: seguro, frete e outras despesas pagas pelo comprador, excluídos os descontos incondicionais.

Lembrando que a base de cálculo a ser adotada pela empresa deve obedecer a ocasião da saída da mercadoria. A alíquota interna é determinada, em cada estado, e as alíquotas interestaduais são definidas pelo Senado Federal (OLIVEIRA *ET AL*, 2003).

2.3 ICMS Substituição Tributária

No intuito de tornar mais eficiente e eficaz a arrecadação do ICMS, a legislação criou a figura do substituto tributário, que é o contribuinte obrigado a calcular, cobrar e recolher o imposto que será devido nas operações posteriores.

A Substituição Tributária foi incorporada ao sistema tributário nacional através da Emenda Constitucional nº 3/93, que acrescentou o parágrafo 7º ao artigo 150 da Constituição de 1988:

A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

A substituição tributária baseia-se na transferência da responsabilidade do crédito tributário a uma terceira pessoa, vinculada ao fato gerador do ICMS/ST, ou seja, ao serem realizadas operações de venda de mercadorias ou prestação de serviços, essa terceira pessoa será responsável por reter e recolher o imposto.

Para Pêgas (2007 p. 160):

A principal característica da substituição tributária é a retenção (na maioria das vezes) do imposto pelo fabricante, no momento da venda para o atacadista, distribuidor ou comerciante varejista. A substituição tributária será utilizada somente para os produtos previstos na legislação aplicada a cada federação, sujeitos ao regime.

Um exemplo prático que se pode destacar é a venda de cerveja: a mercadoria é de pequeno valor e grande consumo. Assim, é mais fácil para o Estado atribuir a responsabilidade do recolhimento do imposto para a indústria, que ficar fiscalizando vários pequenos comerciantes varejistas.

Conforme o regulamento do ICMS (RICMS-MG 2010), no sistema de substituição tributária, existe o contribuinte substituto e o contribuinte substituído. No exemplo acima a indústria de cerveja é considerada o contribuinte substituto, pois já recolheu o imposto e o comércio varejista o substituído.

De acordo com Mattos (2006, p.167), a substituição tributária poderá ser dividida em três espécies distintas:

Poderá a substituição tributária abranger uma ou mais operações ou prestações quer sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes e cabe a lei estadual instituí-la,

definindo todos os aspectos do seu fato gerador, vedada sua delegação ao Poder Executivo.

A substituição tributária antecedente ou chamada “para trás”, caracteriza-se pelo destinatário recolher o ICMS devido nas operações anteriores pelo remetente, ou seja, seu fato gerador ocorre anteriormente.

Já a substituição tributária concomitante baseia-se na necessidade de recolher o imposto no momento em que ocorre seu fato gerador. No que se refere à substituição tributária das operações subsequentes ou “para frente”, tem como fato gerador eventos futuros e tem como obrigação calcular o ICMS/ST em seus documentos fiscais, adicionando a cobrança do imposto do destinatário e adicionando este valor na operação. (MATTOS 2006)

Segundo o RICMS, a base de cálculo do ICMS/ST nas operações á substituição tributária antecedente ou concomitante será o valor da operação praticado pelo contribuinte. E quando se tratar de substituição tributária subsequente, será o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos cobrados ao destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de Margem de Valor Agregado (MVA). Para Almeida (2011,p. 12):

Para permitir o equilíbrio no preço das aquisições interestaduais e internas, utiliza a Margem de Valor Agregado (MVA) ajustada na apuração da base de cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária (ST). A medida se justifica em razão da necessidade de se reduzir a vantagem competitiva no preço final da mercadoria sujeita a ST.

Como se vê, a margem de valor agregado foi criada com a finalidade de equipar a carga tributária. Objetiva fazer justiça para que as mercadorias provenientes de outros Estados tenham o mesmo resultado econômico daquela adquirida no mercado interno.

De Acordo com Azevedo (2012):

Hoje um dos principais questionamentos dos contribuintes é a Margem de Valor Agregado (MVA), que influencia diretamente no preço final dos produtos, assim como a devolução da diferença do ICMS nas vendas – discussão que aguarda uma definição do Supremo Tribunal Federal (STF).

Conforme autor acima, as margens geralmente têm um valor muito alto. Essa situação preocupa cada vez mais as empresas, porque influencia diretamente no preço final dos produtos e as empresas não conseguem recuperar essa diferença.

Para o cálculo correto da substituição tributária dentro do estado de Minas Gerais, após identificar a descrição das mercadorias sujeitas 'a substituição tributária, bem como se certificar do percentual da margem de valor agregado, o contribuinte deverá verificar se seus produtos estão relacionados na Parte 2 do anexo XV do RICMS (PIRIS, 2007).

Já para o cálculo correto da substituição tributária em operações interestaduais, o contribuinte deverá observar os protocolos firmados entre os estados, assim observando as normas do estado de destino da mercadoria. (Portal Tributário)

3 METODOLOGIA

Segundo o quadro 3 o método escolhido pelo pesquisador foi o levantamento bibliográfico. Quanto às bases lógicas da investigação, este estudo trabalhou com uma pesquisa fenomenológica. Foi fenomenológica, pois buscou descrever o impacto do ICMS substituição tributária em uma microempresa, optante pelo regime Simples Nacional. Conforme Vergara (2003, p14):

Tanto no método fenomenológico, quanto no dialético, o pesquisador obtém dados de que necessita na observação, em entrevistas e questionários não estruturados, nas histórias de vida, em conteúdos de textos, na história de países, empresas, organizações em geral; enfim em tudo aquilo que lhe permita refletir sobre processos e interações.

O tipo de pesquisa adotado foi a qualitativa. A pesquisa qualitativa é feita através informações coletadas em entrevista, que deverão ser analisadas com base no que foi colocado no item do referencial teórico. Nesta pesquisa o pesquisador participa, descrevendo, explicando e interpretando as informações.

Foi realizado um estudo descritivo sobre os impactos causados pelo ICMS substituição tributária em uma microempresa. O objetivo da pesquisa descritiva é verificar, explicar fenômenos, relacionando-os com o ambiente, com a vida real. Esse tipo de pesquisa está relacionada com a pesquisa qualitativa, por que na medida que levante o problema, interpreta e discute as situações (MICHEL, 2009).

Quanto aos meios de investigação foram utilizadas as pesquisas bibliográfica, documental. A pesquisa bibliográfica tem o intuito de atender os objetivos propostos e é embasada no referencial teórico. Já a pesquisa documental foi realizada em cima de documentos fornecidos pela empresa, como também anexo de substituição tributária do RICMS/MG.

Para a coleta de dados foi utilizada a pesquisa de campo: neste tipo de pesquisa pode-se comparar a teoria com a realidade, verificando como a teoria se aplica na prática, conforme Michel (2009, p. 42):

Trata-se da coleta de dados do ambiente natural, com o objetivo de observar, criticar a vida real, com base em teoria, para verificar como teoria estudada se comporta na vida real. Confrontando a teoria na prática, permite responder ao problema e atingir os objetivos.

A coleta de dados na pesquisa de campo foi feita através de entrevista direta e pessoal envolvendo perguntas relacionadas ao foco do assunto a ser estudado. Segundo Gil (1994, p.117) “a entrevista uma técnica em que o investigador se apresenta frente ao investigado e lhe formula perguntas, com o objetivo de obtenção dos dados que interessam à investigação”.

QUADRO 3 – Métodos e técnicas utilizados na pesquisa

Método	Tipo da pesquisa	Técnica de coleta de dados	Técnica de tratamento de dados
Levantamento bibliográfico	Qualitativa, descritiva	Análise bibliográfica	Análise de conteúdo

Fonte: Elaborado pelo autor (2017).

4 RESULTADO DE PESQUISA

4.1 Características da empresa.

RN Indústria e Comércio de Bijuterias Ltda, é uma microempresa, optante pelo regime de tributação Simples Nacional, cujo ramo de atividades é a fabricação e o comércio de bijuterias.

Fundada em 28/01/2015, a empresa atua no mercado há 2 anos e 3 meses. RN Biju é formada por uma sociedade entre os empresários Marcela Ribeiro e Rodrigo Labanca. A empresa iniciou-se com um capital social baixo e o trabalho artesanal e operacional dos próprios sócios, em uma pequena loja de aproximadamente 15 metros quadrados, localizada na cidade de Santa Luzia, região metropolitana de Belo Horizonte.

A principal matéria prima da empresa é o acrílico, que é usado na fabricação de produtos como brincos, tiaras, Maria chicas, presilhas, pulseiras, piranhas, passadores que atendem ao público infantil e adulto. A empresa começou com uma cartela de mais ou menos 30 produtos e atendiam 8 clientes em Belo Horizonte.

Com o crescimento da empresa, hoje RN Biju é situada em Belo Horizonte, em um Galpão de 150 metros quadrados. Seu quadro de colaboradores é formado atualmente por 4 registrados, além de mão de obra terceirizada, várias máquinas e equipamentos. Possui uma equipe de representantes que atuam dentro de Belo Horizonte, como também fora, atendendo as regiões sul e sudeste. Hoje possui aproximadamente uma cartela de 165 produtos diferentes e, mais ou menos, 40 clientes.

O serviço administrativo e o controle financeiro da empresa são realizados pelos sócios, já a parte contábil é realizada por um escritório de contabilidade externo. O serviço prestado pela contabilidade é muito importante para a empresa, porque além de todo procedimento contábil e fiscal, a contabilidade dá uma acessória no controle das notas fiscais de venda com destaque da substituição tributária, como também emite as guias de ICMS ST para o cliente.

4.2 Análise da pesquisa

A pesquisa foi realizada através de entrevista. Os entrevistados foram a empresária Marcela Ribeiro, que ocupa o cargo de gerente administrativo, e o empresário Rodrigo Labanca que, também, ocupa o cargo de gerente administrativo.

Ao descrever sobre a distribuição de tarefas, verificou-se que os empresários realizam todo o serviço administrativo da empresa: controlam contas a pagar, contas a receber, sistema de caixa, o estoque, por meio de planilhas.

Conforme a empresária Ribeiro:

Não temos funcionário para fazer o serviço administrativo, todo o serviço administrativo e financeiro da empresa é realizado por mim e pelo Walter.

Procuramos manter o controle diariamente, nosso controle do contas a pagar e contas a receber é feito através de planilhas.

Quanto a parte fiscal da empresa, verificou-se que, como RN Biju ainda é uma empresa pequena, não possui sistema integralizado de informática interno. O serviço fiscal e contábil é realizado por uma contabilidade externa. Os sócios têm apenas o trabalho de emitir as notas fiscais. Essa emissão é realizada de acordo com a demanda do faturamento da empresa e arquivadas digitalmente. E em relação as notas fiscais de entrada, à medida que os empresários vão comprando, também vão arquivando as notas fiscais.

De acordo com o empresário Labanca:

A emissão das notas fiscais é feita aqui na empresa pelo sistema do governo, ainda não temos sistema informatizado, a medida que vamos finalizando os pedidos, vamos faturando as notas fiscais diariamente e ao final do mês enviamos para a contabilidade.

Os sócios e a contabilidade criaram uma rotina de envio dos documentos para a contabilidade, mensalmente. Todos os documentos fiscais são enviados para serem escriturados, apurados os tributos, como também o preenchimento das declarações acessórias e a emissão das guias. Além das notas fiscais, outros documentos contábeis também são enviados para a contabilidade como, extrato bancário, movimento financeiro, planilha para confecção da folha de pagamento, boletim de caixa.

Ribeiro afirma que: “O Controle das guias de substituição tributária é realizado dia a dia na empresa, por nós. Esse controle é feito através de uma planilha que a contabilidade desenvolveu no intuito nos ajudar”

Antes de emitir qualquer nota fiscal de venda, os empresários entram no regulamento do RICMS e conferem pela NCM do produto. Se o produto for substituição tributária, pegam o valor do MVA. Após isso, digitam a planilha com os itens, os valores e o MVA, calculando o valor correto do ICMS substituição tributária para ser agregado a nota fiscal.

Assim, faturam a nota fiscal e enviam para a contabilidade para conferencia. Caso a venda seja para uma empresa fora do estado de Minas Gerais, a contabilidade emite a guia de substituição tributária na hora, porque essa guia tem que ser paga e anexada na nota fiscal para o transito da mercadoria. Em relação as vendas para dentro do estado de Minas Gerais, a guia é confeccionada uma vez por mês, somando a substituição tributária de todas as notas fiscais.

Labanca destaca que praticamente 90% dos produtos vendidos pela empresa são substituição tributária. Como esse valor do imposto é agregado a nota fiscal e, no caso de venda para fora do Estado, a guia tem que ser paga antes mesmo da mercadoria sair da empresa. Esse procedimento gera um problema de caixa para empresa, porque a empresa sempre tem que ter dinheiro disponível para a antecipação desse imposto. Ocorre que, na maioria das vezes a empresa recebe esse valor de volta do cliente somente no vencimento das duplicatas. Como os empresários trabalham com recebimento de 30/45/60 dias, o dinheiro só volta para a empresa até 60 dias depois da venda.

Esse ponto levantado pelos empresários é bastante importante porque empresas de pequeno porte, na maioria das vezes têm poucos recursos disponíveis, pouco capital de giro.

Outro ponto levantando pelos empresários é a formação de preço dos produtos. Ribeiro afirma “apesar do custo da mercadoria ser maior por causa do ICMS substituição tributária a empresa para não perder para concorrência acaba trabalhando com um preço menor”.

Para melhor descrever o impacto na formação de preço segue tabela:

Tabela 2 - ICMS a recolher e ICMS substituição Tributária a recolher

PRODUTO	VALOR DO PRODUTO	MVA	VALOR DO ICMS ST RECOLHER	ALÍQUOTA ICMS PELO SIMPLES NACIONAL	ICMS SIMPLES NACIONAL RECOLHER
ARCO	3,80	51%	0,35	1,25%	0,05
PIRANHA	5,40	51%	0,50	1,25%	0,07
PASSADOR	3,10	51%	0,28	1,25%	0,04
TOTAL	12,30		1,13		0,15

Fonte: Dados da pesquisa.

A tabela 2 acima foi elaborada com os dados reais da empresa. Como a empresa é uma indústria e apresenta, no momento, um faturamento anual médio de R\$ 180.000,00, a alíquota de ICMS, de acordo com a faixa, é de 1,25%. Levando em consideração que a venda é para uma empresa dentro do estado de MG, com alíquota de ICMS 18%, adotando o MVA original, pode perceber que além do ICMS do Simples Nacional, ela ainda vai ter que pagar o ICMS substituição tributária.

O MVA original da tabela acima consta no anexo XV, item 24 do regulamento do ICMS de Minas Gerais e fazem parte do protocolo do ICMS 54/09.

Levando em consideração os dados da tabela, o valor do ICMS da operação própria é R\$ 0,15, enquanto o valor do ICMS, substituição tributária, R\$1,13. A diferença é muito alta, o que impacta muito na formação do preço da mercadoria.

Labanca frisa que “Diante de tanto imposto, a única estratégia que os empresários têm para conseguir manter a RN no mercado é reduzir a margem de lucro da empresa”.

Outro ponto negativo conforme Ribeiro:

As empresas que não são optantes pelo simples nacional podem aproveitar apenas parte do ICMS, de acordo com a alíquota do nosso faturamento. Isso também pesa porque quando os clientes fazem as cotações eles já fazem cálculo de tudo inclusive dessa parte do ICMS que não podem aproveitar.

Ribeiro ainda destaca “A empresa ainda é nova no mercado, temos apenas um pouco mais de 2 anos, neste pouco tempo de funcionamento percebemos que esse regime simplificado traz certos benefícios sim, mas por outro lado também pesa muito, principalmente no quesito ICMS substituição tributária.”

Hoje em dia, com essa alta carga tributária, é muito difícil às empresas conseguirem manter as portas abertas, ou mesmo ter uma boa lucratividade.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As pequenas empresas no Brasil, por serem menores, mais dinâmicas e menos burocráticas, estão cada vez mais ganhando espaço no mercado, e com isto estão concorrendo diretamente com as grandes empresas.

Mas como as grandes em geral têm um maior poder econômico, as pequenas têm de aplicar de forma bem eficaz os preceitos da boa administração de empresas: reduzir custos, melhorar a produtividade e evitar o desperdício (tanto de tempo, quanto de dinheiro e de material).

Por meio desse estudo percebe-se que são vários os problemas que as pequenas empresas enfrentam como alta carga tributária, falta de capital de giro, dificuldades em conseguir empréstimos. É de extrema importância a pequena empresa ter um bom planejamento.

Com um planejamento bem delineado, as empresas obtêm ferramentas necessárias para uma melhor gestão dos recursos disponíveis e conhecimento mais amplo de seu mercado de atuação.

Um ponto importante observado foi que o serviço administrativo é realizado pelos sócios e, com isso, a consultoria prestada pelo escritório de contabilidade é extremamente importante para o bom andamento da empresa.

O estudo realizado proporcionou um melhor conhecimento sobre os regimes de tributação adotados no Brasil, principalmente o Simples Nacional bem como dos impostos ICMS e o ICMS ST.

Apesar do Simples Nacional ser um regime simplificado, unificando os principais tributos em apenas uma guia, no tratamento do ICMS ST não existe diferença, o que acaba prejudicando as empresas.

Para as empresas optantes do Simples Nacional conseguirem manter aptas no mercado, é necessário que seus preços de vendas sejam menores ou equiparado das outras empresas.

Foi verificado que um dos problemas enfrentado hoje é ter dinheiro no caixa disponível para antecipação do pagamento do ICMS ST, como também a formação de preço das mercadorias.

Para o Estado, essa forma de tributação facilita a fiscalização porque é mais fácil fiscalizar os fabricantes que a minoria, porém essa forma de evitar a sonegação acaba prejudicando as microempresas optantes pelo Simples Nacional.

Diante da análise, pode-se concluir que incidência do ICMS ST não condiz com a realidade das empresas optantes pelo Simples Nacional, sendo necessária uma alteração na legislação do ICMS substituição tributária.

Uma sugestão de melhoria seria um acordo entre os empresários e os clientes, embutindo o valor total da guia de substituição tributária na primeira parcela a vencer do cliente. Dessa maneira, receberiam mais rápido o dinheiro do imposto de volta e ajudaria a solucionar um pouco o problema de caixa.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Jorge Luiz de. **Substituição Tributária do ICMS de Mercadorias e Prestações de Serviço de Transporte** (Aspectos Gerais Operacional e Prática). Minas Gerais: Cenofisco, 2011.

AZEVEDO. Robson. **Substituição Tributária é questionada**. Disponível em: <http://robsoncml.wordpress.com/2012/09/04/substituio-tributria-questionada/>. Acesso em 15/12/2016.

BRASIL. **Caderno de perguntas e respostas sobre Lucro Presumido**. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2016-arquivos/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2016.pdf> Acesso 05/12/2016.

BRASIL. **Caderno de perguntas e respostas sobre Lucro Real**. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2016-arquivos/capitulo-vi-irpj-lucro-real-2016.pdf> Acesso 05/12/2016.

BRASIL. **Constituição Federal**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc03.htm. Acesso em 05/12/16.

BRASIL. **Constituição Federal**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm. Acesso em 06/12/2016

BRASIL. **Regulamento de ICMS de Minas Gerais**. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/ricms_2002_seco/anexo2002_1.htm. Acesso 05/01/17.

BRASIL. **Receita Federal do Brasil**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br>. Acesso em: 23/01/17.

FABRETTI, Lúdio Camargos, **Prática tributária da Micro, Pequena e Média empresa**. 5.ed. São Paulo, 2003.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1994

MATTOS, Aroldo Gomes de, **ICMS Comentários á Legislação Nacional**. São Paulo: Dialética, 2006.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009

MINAS GERAIS. **Secretária de Estado da Fazenda**. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/d43981_2005.htm. Acesso em: 15/12/16.

OLIVEIRA, Luís Martins de/ CHIEREGATO, Renato/ HERNADEZ, José Perez Junior/GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributaria**. 2.ed. São Paulo: Atlas 2003.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributaria**. 5.ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2007.

PIRIS, Maria da Conceição. **Guia de ICMS do estado de Minas Gerais**. Porto Alegre: Paixão Editores, 2007

SANTOS, Elisangela Araujo. **A contribuição do planejamento tributário no contexto das microempresas e empresas de pequeno porte**. UFBA. Disponível em: [http://www.contabeis.ufba.br/Site/arquivos/Editor/file/TCC%20Gest%C3%A3o%20Cont%C3%A1bil%20Tribut%C3%A1ria/Artigo_Elisangela%20\(300310\).pdf](http://www.contabeis.ufba.br/Site/arquivos/Editor/file/TCC%20Gest%C3%A3o%20Cont%C3%A1bil%20Tribut%C3%A1ria/Artigo_Elisangela%20(300310).pdf) Acesso em: 08/01/16.

SEBRAE. **Critérios e conceitos para classificação de empresas**. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/uf/goias/indicadores-das-mpe/classificacao-empresarial> Acesso em: 15/12/16.

SILVA, Edvan Morais da, **Manual de contabilidade simplificada para micro e pequenas empresa**. 3.ed. São Paulo: IOB, 2010

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas, 2003.

ZANLUCA, Júlio César. **Substituição Tributária do ICMS**. Disponível em: http://www.portaltributario.com.br/guia/substituicao_tributaria.html. Acesso em 05/01/17

APÊNDICE A

Roteiro de entrevista

- 1) Como funciona o processo de serviço administrativo na empresa?
- 2) Quem faz a parte fiscal e contábil da empresa?
- 3) Quem emite as notas fiscais de saída?
- 4) A empresa tem algum programa pra auxiliar na emissão das notas fiscais?
- 5) Quem emite as guias de ICMS ST quando necessário?