

O impacto tributário do ICMS ST em uma indústria optante pelo regime do simples nacional no município de Diadema.

The tax impact of ICMS ST on an industry
opting for the simple national regime in the municipality of
Diadema.

Danielle Oliveira de Menezes Borsato

João Pedro da Silva Prado

Josilene Laurindo Barbosa Lemes

Luciana Aparecida da Silva

Orientador: Prof. Reginaldo Fajardo

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo mostrar o impacto da substituição tributária do ICMS em uma indústria optante pelo regime do Simples Nacional na cidade de Diadema, avaliou-se este impacto através do estudo de dados obtidos de uma indústria que explora um nicho de produtos que está sujeito a substituição tributária do ICMS e que atualmente é optante pelo Simples Nacional. Levantou-se a hipótese do impacto se ela tivesse no Lucro Presumido. Foram analisados os dados obtidos com as pesquisas, com embasamento nas legislações vigentes brasileiras para assim obter um esclarecimento mais concreto e seguro. Buscou-se trazer ideias de escritores renomados na área das ciências contábeis, onde suas ideias e análises publicadas coincidiram com as análises de dados e embasamento legal. Assim este estudo atingiu os seus objetivos, que é demonstrar o impacto da ST uma EPP optante

pelo Simples Nacional, sendo assim o empreendedor deve evidenciar o planejamento tributário para que a empresa obtenha resultados satisfatórios.

Palavras-chave: Simples Nacional, Substituição Tributária, impacto, optante.

ABSTRACT

This study aims to demonstrate the impact of ICMS Tax Substitution (ST) on a manufacturing company enrolled in the Simples Nacional tax regime in the city of Diadema. This impact was evaluated through the study of data obtained from an industry that operates in a product niche subject to ICMS Tax Substitution and is currently under the Simples Nacional regime. A hypothesis was raised regarding the impact if the company were under the Presumed Profit (Lucro Presumido) regime. The data obtained through research were analyzed based on current Brazilian legislation to achieve a more concrete and reliable clarification. The study sought to incorporate insights from renowned authors in the field of accounting sciences, whose published ideas and analyses aligned with the data analysis and legal framework. Thus, this study achieved its objectives of demonstrating the impact of ST on a Small Business (EPP) enrolled in Simples Nacional, concluding that entrepreneurs must prioritize tax planning to ensure the company achieves satisfactory results.

Keywords: Simples Nacional, Tax Substitution, impact, taxpayer.

INTRODUÇÃO

As pequenas e micro empresas optantes pelo regime Simples Nacional, contribuem com os impostos unificados, já incluído o tributo do ICMS (Imposto sobre circulação de Mercadorias e Serviços). Desta forma a empresa optante pelo Simples Nacional na maioria das vezes desconhece até que ponto a substituição tributária traz vantagens, podendo assim sofrer impactos da tributação do ICMS-ST (Substituição Tributária), entre elas uma possível bitributação.

Este estudo visa levantar a seguinte questão da pesquisa: Qual o impacto tributário em uma indústria optante pelo regime do Simples Nacional no município de Diadema quando aplicado o ICMS-ST?

O objetivo geral desta pesquisa é verificar o impacto tributário do ICMS -ST em uma indústria optante pelo regime do Simples Nacional para assim chegar a um

denominador sobre as vantagens ou desvantagens desta modalidade de tributação.

Já os objetivos específicos consistem em explicar a substituição tributária, demonstrar como funciona o regime do Simples Nacional com a ST, comparar a sistemática do ICMS ST entre indústrias do mesmo segmento pertencendo a outro regime tributário e demonstrar as vantagens e desvantagens que a ST causa a essa indústria optante pelo regime do Simples Nacional.

Segundo Gil (2007) a ferramenta mais eficaz a ser utilizada para busca dos resultados é a pesquisa descritiva, no qual se caracteriza por ser utilizada na busca de informações em um campo já explorado, mas que ainda necessita de respostas e de um novo olhar sobre o assunto. Assim, buscou-se levantar dados através do contato com a empresa Metal Disk situada no município de Diadema, no qual realiza a fabricação de produtos que estão enquadrados no nicho da substituição tributária do ICMS.

Dessa forma o artigo se justifica pela devida compreensão deste sistema e seus impactos quanto a efetiva carga tributária, principalmente do ICMS, das vantagens deste regime tributário, direitos de compensações não cobertos por ele e comparações com outros regimes tributários diferentes do Simples Nacional.

REFERENCIAL TEÓRICO.

SIMPLES NACIONAL

De acordo com a Lei complementar 155/2016, o Simples Nacional ou Super simples tem como definição um regime tributário compartilhado de arrecadação, unifica oito impostos diferentes, IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), CSLL (Contribuição social sobre o Lucro Líquido), PIS/Pasep (Programa de integração social), Cofins (Contribuição para o financiamento da seguridade social), IPI (Imposto sobre produto industrializado), ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviço), ISS(Imposto sobre serviço de qualquer natureza) e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica – CPP, sendo estes municipais, estaduais e federais, através de

uma única guia mensal de recolhimento. Este regime de tributação se aplica às Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP).

A lei citada trouxe algumas mudanças no regime, quanto a metodologia na apuração do imposto, bem como alterações nas Leis de nº 9.613 de 3 de março de 1998, 15.515 de 14 de outubro de 2011, 7.998 de 11 de janeiro de 1990, como também revogou o dispositivo da Lei nº 8.212, de 24 de julho 1991.

Esta lei complementar 155/2016 conta com cinco anexos, no qual são distribuídos entre comércio, indústria e serviços. Esses anexos também sofreram mudanças em relação a suas faixas de faturamento, que foi reduzido de vinte para seis faixas, assim como acrescidos de suas parcelas de dedução e a distribuição de percentuais diferenciados para o recolhimento do IRPJ, CSLL, Cofins, PIS/Pasep, CPP, IPI e ICMS.

Esta lei não só trouxe mudanças nas modalidades citadas acima, como também nos seus limites de faturamento, este é o ponto que se torna o mais importante, pois a fim de evitar multas e encargos quando a receita bruta é ultrapassada, bem como os impactos burocráticos quando da exclusão e adesão em novas modalidades. (Dias, 2018. p.13).

De acordo com a Lei Complementar Nº 155 de 2016, que rege as normas de ME's e EPP's optante pelo Simples Nacional em seu art. 3º, incisos I e II.

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00

(trezentos e sessenta mil reais);

II-

no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) é igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

Segundo Clêonimo (2016) com as alterações dos limites de faturamento da ME e EPP, a opção pelo regime do simples se estendeu a muitas empresas, se fazendo necessárias também alterações nas alíquotas e forma de cálculo. Acredita-se que pelo fato de os impostos serem calculados pela receita bruta que a empresa adquiriu ao longo daquele mês, é algo complexo. Por outro lado, ele evidencia que este sistema se estendeu para mais empresas, podendo até se pensar que foi algo proveitoso para o mercado empresarial.

ICMS

Segundo o SEFAZ (Secretaria de Estado da Fazenda) ICMS é a sigla a abreviação para Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. Regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada "Lei Kandir" que destrincha artigos e incisos que abordam o tema, este imposto estava presente em nossa legislação há algum tempo, nos termos do artigo 155, II, §º 2 da constituição federal de 1988.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: I – [...]. II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

Tomando como base a ideia de Balthazar (2006) a CF/88 trouxe uma ênfase maior para os campos de incidência do ICMS tais como uma certa liberdade econômica maior para os estados. Caracteriza-se por ser um imposto não cumulativo de competência estadual.

“ [...] a apuração do saldo devedor ou credor através da diferença entre o imposto relativo às saídas e o correspondente às

entradas de mercadorias, surge tão-somente como técnica especial de tributação.” (BASTOS, 2001, p. 262).

Tendo como base a definição de Bastos sobre a não cumulatividade, pode-se definir então como uma técnica que permite ao adquirente da mercadoria creditar o imposto pago na operação. Este imposto está muito presente nas indústrias, pois são elas que abordam grande parte da circulação de mercadorias, na compra ou venda de produtos, mas não são só elas que sofrem incidência deste imposto. O ICMS também incide sobre a prestação de serviços de transporte interestadual, prestações de serviços de transporte intermunicipal e prestações de serviços de comunicação, como também as suas variações em suas alíquotas.

Sendo assim, pode-se resumir que, em termos gerais, o ICMS incidirá sobre a pessoa jurídica que realizar as operações previstas na lei, como circular mercadorias para fins comerciais, prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, caracterizando assim o imposto com maior número de contribuintes para os estados Brasileiros.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

A Substituição tributária da mesma forma como exposto na Lei complementar 87/96, trata-se da imputação da responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido a terceiro que, embora não tenha praticado o fato gerador, a ela está indiretamente vinculado.

A substituição tributária com base na Constituição da República Federativa do Brasil, prevê que a lei poderá atribuir o responsável pelo pagamento do imposto, mesmo que o fato gerador deva ocorrer posteriormente, um fato gerador presumido, assim cabe à lei complementar dispor sobre a substituição tributária (ST) e as suas premissas.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] § 7º 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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Conforme o pensamento de Benício descrito em seu livro sobre o ICMS:

A responsabilidade do substituto, nessa situação, abarca tributos que nem sequer foram ainda gerados, em razão da não concretização dos fatos impositivos. Em outras palavras, a substituição tributária progressiva se extrema das demais figuras subjetivas passivas em razão de o substituto ter que recolher valores atinentes a toda a incidência tributária do ICMS, ao longo da cadeia circulatória, não obstante ainda não tenha sequer ocorrido os respectivos fatos geradores. (BENÍCIO, 2010, p. 136)

Pode-se compreender que o ICMS é de responsabilidade dos estados, que atribuirá a responsabilidade tributária pelo recolhimento do imposto sobre uma ou mais prestações antecedentes, concomitantes ou subsequentes para contribuintes.

Para falar sobre a base de cálculo do imposto retido a título de Substituição Tributária, deve-se observar o orientado pelo portal do governo do estado de São Paulo e regido pela lei do RICMS.

Artigo 43 - Em substituição ao disposto no artigo 41, a Secretaria da Fazenda poderá fixar como base de cálculo da substituição tributária, com retenção antecipada do imposto, a média ponderada dos preços a consumidor final usualmente praticados no mercado considerado, apurada por levantamento de preços, ainda que por amostragem ou por meio de dados fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores (Lei 6.374/89, art. 28-B, acrescentado pela Lei 12.681/07, art. 2º, II). (Redação dada pelo Decreto 52.148, de 10-09-2007; DOE 11-09-2007; Efeitos a partir de 25-07-2007)"(RICMS art. 43, II)

Conforme o disposto pela lei acima, o cálculo do ICMS poderá ser feito pela Margem de lucro (Margem de Valor Agregado – MVA- representada muitas vezes pelo Índice de Valor Adicional Setorial-IVA-ST) após verificar se o produto em questão está na lista de produtos sujeitos a ST, que terá seu percentual

definido por base em pesquisas de preço prevista na legislação acrescida ao preço de venda do substituto.

Segundo Luis Carlos Silva Faria (2008) o instituto da ST foi concebido com intuito de facilitar a arrecadação, via de regra do modo mais simples e eficiente, para impedir o detrimento do ordenamento tributário advindo da atividade econômica praticada pelo contribuinte do ICMS.

Neste âmbito é imprescindível esclarecer os chamados convênios e protocolos. De acordo com ao artigo 100 do código tributário nacional:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Tendo como base legislativa pode-se resumir que eles se caracterizam por serem acordos celebrados entre os estados e consolidado pelo CONFAZ, visando assim trazer certos benefícios em negociações entre os estados.

Havendo algumas pequenas diferenças entre eles, os chamados Convênios são acordos firmados entre os estados no qual a regra se aplica e os protocolos são válidos apenas para alguns estados.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO SIMPLES

Em regras gerais, as empresas optantes pelo Simples Nacional se destacam por serem empresas com certa facilidade e simplificação em suas rotinas fiscais. Todavia a Substituição tributária é uma exceção a esta regra, caso uma empresa optante pelo simples nacional efetue assim a circulação de mercadoria que esteja sujeito a substituição tributária, esta então deve recolher o ICMS de forma normal como qualquer outra empresa, no entanto em 2018 foi estabelecida uma lei complementar que pode colocar em pauta parte desta lei vigente.

O Senado aprovou o projeto de lei em que dispensa os optantes do Simples a obrigação da ST. A PSL476/17, que caso não venha sofrer alterações em seu texto base, dispõe que em caso de empresas optantes pelo Simples Nacional e respeitando seu faturamento estará dispensada da arrecadação da ST. A legislação vigente prevê que apenas optantes pelo simples com faturamento

até R\$ 180.000,00 ou inferior está livre desta arrecadação. Conforme dispõe a cláusula vigésima terceira do convênio ICMS 52/17.

CAPÍTULO IV - DAS DEMAIS DISPOSIÇÕES

Cláusula vigésima terceira. Os bens e mercadorias relacionados no Anexo XXVII serão considerados fabricados em escala industrial não relevante quando produzidos por contribuinte que atender, cumulativamente, às seguintes condições: I - Ser optante pelo Simples Nacional; II - Auferir, no exercício anterior, receita bruta igual ou inferior a R\$ 180.000,00 III - possuir estabelecimento único;

Segundo (Sueli Angarita, 2018) caso esta legislação for aprovada será um ponto positivo aos empreendedores optantes pelo Simples Nacional, visto que os mesmos atualmente são os que mais sofrem impactos desta tributação pela sua forma de arrecadação de impostos unificada.

LUCRO PRESUMIDO

Quando se fala de formas de tributação, não se pode deixar de abordar o Lucro presumido. Este regime tributário se caracteriza por ser efetuar uma presunção do lucro auferido pela entidade para assim achar os valores devido ao IRPJ (Imposto de renda pessoa Jurídica) e o CSLL (contribuição social sobre o lucro líquido). Esta forma de tributação tem como base legal o decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999:

Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

§1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido

§3º A pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real (art. 246), poderá optar pela tributação com base no lucro presumido.

§4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido

correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano/calendário.

§5º O imposto com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Subtítulo

A Base legal disposta acima traz a ideia inicial deste tipo de tributação. Com o decorrer do tempo e com a instituição da lei Lei 12.814/2013 os valores do teto máximo do limite de faturamento passou a ser maior, sendo assim os empreendedores que desejarem efetuar a opção pelo lucro presumido deve observar que para optar por este regime tributário a empresa não pode ter faturamento superior a 78 milhões de reais, conforme dispõe o artigo 13 da lei 12.814/2013.

“ Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano/calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

Ressalta-se ainda que no Brasil, depois do Simples Nacional, o Lucro Presumido é a forma de tributação mais optada pelas empresas. O lucro presumido pode trazer algumas vantagens dependendo da sua margem de lucro, ressaltamos para as alíquotas aplicadas ao PIS de 0,65 e o COFINS de 3%. Mas para entender melhor sobre as vantagens e diferenças entre o Simples Nacional e o Presumido é preciso se aprofundar no assunto de uma outra maneira.

LUCRO PRESUMIDO X SIMPLES NACIONAL.

Para o empreendedor definir o regime tributário que se enquadre melhor a sua atividade e estar em dia com as obrigações fiscais é necessário realizar um planejamento tributário, ou seja, efetuar um comparativo completo em relação a todos os cenários e regimes tributários. Para ingressar no regime do Lucro Presumido, a empresa poderá faturar até R\$ 78 milhões anuais. Tendo como

obrigações o recolhimento dos impostos de forma trimestral o IRPJ e CSLL, com base na tabela de presunção. Além dos impostos mensais com base no faturamento bruto recolhidos em guias individuais que são o PIS - Programa de integração social com alíquota de 0,65%, COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social com alíquota de 3%, ICMS até 18% e ISS até 5% com a alíquota definida pela legislação do Estado e Município, existem também obrigações acessórias como os SPED'S - Sistema Público de Escrituração Digital, que a falta de cumprimento da entrega e prazos definidos ficará sujeito a penalidades imediatas.

Para ingressar no Regime do Simples Nacional é necessário faturar até R\$ 4,8 milhões anuais e precisa estar enquadrada como Microempresa, empresas de pequeno porte, empresas individuais de responsabilidade limitada. E para definir a alíquota dos impostos deverá seguir os anexos da tabela do Simples Nacional conforme o CNAE e atividade, e os impostos são partilhados e recolhidos em uma única Guia denominada DAS - Documento de Arrecadação do Simples Nacional, terá obrigação mensal de entrega do PGDAS (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional) e a DEFIS (Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais) anual, sujeito a penalidades apenas se for notificado. Para definir qual regime é mais vantajoso precisará de uma análise mais aprofundada por um profissional que irá verificar a fundo se realmente o Simples Nacional é mais vantajoso, dependendo da atividade da empresa e sua média de faturamento.

ANÁLISE PRÁTICA DO PRESUMIDO E SIMPLES COM A ST

Para chegar a um consenso sobre o impacto da substituição criou-se duas tabelas comparando os impostos pagos no simples, com e sem a substituição tributária do ICMS. Reitera a informação de que como o simples efetua a arrecadação de forma unificada, com isso a ST impacta em todos os impostos deixando o DAS mais caro e gerando uma forma de 'bitributação', todavia para melhor análise de peso deste impacto, selecionou-se em especial o ICMS próprio da empresa pago no DAS, pois ele tem o maior percentual de participação dentre os impostos recolhidos no DAS, assim poderemos mensurar o tamanho do impacto gerado pela ST.

A tabela 1 apresenta o peso do ICMS ST na tributação do simples, conforme tabela abaixo, o valor pago a título de ICMS ST compõe o valor total da nota e consequentemente a base de cálculo dos impostos, pago pelo Simples no DAS.

Indústria do Simples Nacional com ST			
Valor dos Produtos vendidos	Mês	R\$	100.000,00
ICMS ST	Mês	R\$	9.360,00
Valor total de vendas	Faturado mês	R\$	109.360,00
DAS	9,33%	R\$	10.203,29
IRPJ	5,50%	R\$	561,18
CSLL	3,50%	R\$	357,12
COFINS	11,51%	R\$	1.174,40
PIS/PASEP	2,49%	R\$	254,06
CPP	37,50%	R\$	3.826,23
IPI	7,50%	R\$	765,25
ICMS	32%	R\$	3.265,05
Total Imposto a pagar	(=)	R\$	10.203,29

Para que seja notado tal diferença apresenta-se outra tabela simulando, os mesmos valores sem a ST.

Conforme a tabela abaixo traz uma simulação da mesma indústria na mesma faixa tributária, mas sem o valor da Substituição Tributária. Para proporcionar uma melhor visão sobre os impactos ensejados pela substituição tributária.

Indústria do Simples Nacional Sem ST			
Valor dos Produtos vendidos	Mês	R\$	100.000,00
Valor total de vendas	Faturado mês	R\$	100.000,00
DAS	9,33%	R\$	9.330,00
IRPJ	5,50%	R\$	513,15
CSLL	3,50%	R\$	326,55
COFINS	11,51%	R\$	1.073,88
PIS/PASEP	2,49%	R\$	232,32

CPP	37,50%	R\$	3.498,75
IPI	7,50%	R\$	699,75
ICMS	32%	R\$	2.985,60
Total Imposto a pagar	(=)	R\$	9.330,00

Com isso os valores dos impostos acabam sofrendo um pequeno acréscimo, selecionou-se o ICMS que tem seu maior percentual de participação no DAS, para que seja notado tal diferença.

A tabela 3 foi selecionada para análise o imposto do ICMS que tem o maior percentual de participação no DAS, assim pode-se verificar o impacto causado pela Substituição Tributária em uma indústria optante pelo Simples Nacional.

Diferença do ICMS Pago no regime da ST e Sem o regime da ST			
Valores do ICMS no Regime com a ST		R\$	3.265,05
Valores do ICMS no Regime sem a ST		R\$	2.985,60
Diferença de valor do ICMS		R\$	279,45

Tendo em vista as análises acima e o impacto causado pela ST em uma empresa do Simples, colocou-se em pauta a hipótese de uma mudança de regime tributário para tentar se esquivar do impacto desta tributação. Montou-se assim uma tabela simulando os impostos no regime do Lucro Presumido.

Indústria do Lucro Presumido com ST			
Valor dos Produtos vendidos	Mês	R\$	100.000,00
ICMS ST	Mês	R\$	9.360,00
Lucro presumido do trimestre	(=)	R\$	300.000,00
IRPJ	15,00%	R\$	45.000,00
IRPJ Adicional	10,00%	R\$	24.000,00
CSLL	9,00%	R\$	27.000,00
COFINS	3,00%	R\$	3.000,00

PIS/PASEP	0,65%	R\$	650,00
IPI	8,00%	R\$	24.000,00
ICMS	18%	R\$	18.000,00
Total Imposto a pagar	(=)	R\$	141.650,00

Do disposto acima nota-se que mesmo pagando o DAS com reflexo da Substituição tributária, ainda compensa permanecer no regime do Simples Nacional, visto que ao somar os impostos pago no Presumido, os valores totais a recolher se tornam maiores.

Comparando apenas o ICMS pago entre o presumido e Simples Nacional, notamos tamanha diferença entre os regimes.

Comparação entre os regimes		
Lucro presumido	R\$	18.000,00
Simples Nacional	R\$	3.265,05
Diferença do ICMS pago entre regimes		
Valor do ICMS Pago	R\$	14.734,95

Visto que com a troca de regimes ela poderá gerar uma maior carga tributária, onde haverá um aumento no valor do ICMS próprio, o que mostra que realmente não existe esta vantagem na troca de regime tributário.

CONVÊNIOS E PROTOCOLOS

O convênio é instituído no CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária, responsável pela realização e alteração dos convênios. São acordos firmados entre estados e distritos que concordam com a questão tributária que deverá ser ratificado pelas respectivas assembleias estaduais, para que assim possa ter eficácia e ser válido naquele Estado ou Distrito. O acordo acontece de várias formas, para cada produto é adotado um convênio diferente. Os convênios podem vir de várias formas e para vários temas, como questões administrativas, concessões e revogações, todos eles com intuito de incentivo fiscal.

Segundo o site do CONFAZ (CONVÊNIO ICMS 52, DE 7 DE ABRIL DE 2017):

“Dispõe sobre as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.”

Segundo Bezerra (Bezerra 2008 apud Fabiana 2012), a previsão legal que possibilita a regulamentação do regime interestadual por meio de convênios se verifica no artigo 150 § 6º, combinado com o artigo 155, § 2º, XII, letra “g”, da Constituição Federal e com o artigo 1º da Lei Complementar nº 24/75, que dispõem que os benefícios fiscais do ICMS somente poderão ser concedidos ou revogados através de Convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal.

Segundo o Código Tributário Nacional, Protocolo é um acordo apenas entre alguns Estados, desde que não interfiram em outros. De acordo com o artigo 38 do protocolo 133/1997,

Dois ou mais Estados e Distrito Federal poderão celebrar entre si Protocolos, estabelecendo procedimentos comuns visando: I - a implementação de políticas fiscais; II - a permuta de informações e fiscalização conjunta; III - a fixação de critérios para elaboração de pautas fiscais; IV - outros assuntos de interesse dos Estados e do Distrito Federal. Parágrafo único. Os Protocolos não se prestarão ao estabelecimento de normas que aumentem, reduzam ou revoguem benefícios fiscais.

Após a verificação o protocolo é firmado e será providenciado pela Secretaria Executiva do CONFAZ, que emitirá uma publicação no Diário Oficial da União, para efeito de sua vigência conforme menciona o artigo 40 do protocolo 133/1997.

Art. 40. Obtida a manifestação favorável da maioria dos representantes da COTEPE/ICMS, e uma vez assinado o Protocolo por todos os signatários, inclusive por via de certificação digital, será providenciada pela Secretaria-Executiva a publicação no Diário Oficial da União, para efeito de sua vigência.

Sendo assim o objetivo é estabelecer acordos em comum, sobre as questões de política fiscal e para que tenha uma fiscalização em conjunto com os estados. Desta forma o acordo firmado entre dois ou mais estados não afeta um outro estado não mencionado naquele referido protocolo.

METODOLOGIA DE PESQUISA

Segundo dados levantados, no que dispõe as definições de abordagem de pesquisa, para realizar o trabalho, será adotado o método qualitativo visto que a pesquisa será de perguntas abertas.

Segundo Creswel (2007, p. 186apud Cleiclele, 2013) chama atenção para o fato de que, na perspectiva qualitativa, o ambiente natural é a fonte direta de dados e o pesquisador, o principal instrumento, sendo que os dados coletados são predominantemente descritivos.

Buscando assim, um cenário onde pode-se entrar em contato com os empreendedores, pois são eles que sentem o impacto da Substituição Tributária no seu preço final. O local escolhido foi o município de Diadema, devido a quantidades de indústrias estabelecidas no município, em relação ao cenário abordado, buscou adotar um cenário onde foi possível entrar em contato com a empreendedora que é tributada pelo simples nacional e através dos resultados e dados obtidos. Sendo assim pode-se verificar melhor os dados obtidos, onde será comparado o regime tributário do simples nacional de forma coadjuvante com a substituição tributária do ICMS em uma empresa do município de Diadema. Tendo em vista este estudo de caso particular de uma única empresa, será usado para análise de dados em proporção para chegar em uma comparação entre os resultados obtidos através desta pesquisa. A ideia do método de pesquisa está correlacionada com a ideia de Miles e Huberman

Segundo Miles e Huberman (1994) [...] apresentam três etapas que geralmente são seguidas na análise de dados: redução, exibição e conclusão/verificação.

Visto que seguindo os códigos de pronunciamento contábil (CPC), esta pesquisa adotará também métodos com princípios das características de verificabilidade contábil para obter uma informação do qual diferentes observadores possam chegar à mesma conclusão, para assim ter uma única informação concisa e acesso a dados reais para trazer mais clareza e objetividade sobre o assunto aos empreendedores.

APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

Foram levantados os dados referentes à pesquisa em campo realizada, no qual as informações obtidas foram apuradas com quem está em contato direto com a Substituição Tributária. Utilizou-se o método qualitativo, onde foi realizado uma pesquisa de campo para levantar os dados experimentais, assim as opiniões do empreendedor do município de Diadema são informações de caráter relevante e com grande importância neste artigo. O perfil do entrevistado é uma mulher de idade média no qual participa como sócia de uma empresa situada no município de Diadema, que desenvolve a função de sócia e administradora, em suas rotinas em que de forma indireta está ligada à substituição tributária.

Esta empresa está atualmente enquadrada no regime tributário do Simples Nacional, classificada como de pequeno porte (EPP). A mesma já passou por reorganização societária e foi alterada sua forma de tributação, deixou de optar pelo regime tributário do lucro presumido onde passou para o Simples Nacional. Os dados coletados são baseados na experiência que a sócia possui com o tempo que está na administração

1. A Substituição tributária do ICMS traz alguma vantagem para a Metal Disk EIRELI, se sim quais?

R: Não, não traz nenhuma vantagem ou melhoria diretamente para a empresa.

O regime da substituição tributária por si só não traz qualquer tipo de vantagem para as empresas optantes pelo Simples, já que sua forma de arrecadação é igual para todos os regimes. Suas fórmulas de cálculos e sistemáticas trazem grandes benefícios para os entes tributantes e arrecadadores de impostos, que acabam vedando parte da sonegação dos impostos, uma vez que o mesmo é recolhido na fonte.

2. Existe vantagem ou desvantagem ao optar pelo simples nacional, visto que o nicho de produtos da Metal Disk EIRELI se enquadra na ST?

R: Acredito que tenha sim vantagem, visto a sua forma de tributação.

Mesmo que uma empresa explore um nicho de produtos que esteja sujeito ao regime da substituição Tributária, ainda sim é mais vantagem permanecer no Simples nacional quando cumprir os requisitos mínimos pela legislação, tendo em vista que os impostos são recolhidos em uma única guia de arrecadação, sendo menos burocrático, com menor percentual, assim pagam menos impostos.

3. A Metal Disk EIRELI, sendo optante pelo simples nacional e utilizando produtos que se enquadram na ST, tem algum diferencial quando se trata de recolhimento dos impostos?

R: Não, não temos nenhum diferencial.

Podemos analisar essa questão no capítulo 2.3, parágrafo 2º, conforme o Art. 150.

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...] § 7º 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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)”

As empresas que optam pelo Simples Nacional não tem nenhum diferencial na hora da arrecadação dos impostos, visto que o cálculo da substituição tributária do ICMS é o mesmo para empresas do Real, Presumido ou Simples, o que nos pode criar uma certa desvantagem na arrecadação dos impostos, devido a dificuldade dos controles necessários e da obrigatoriedade da arrecadação ser antecipada.

4. Visto que a Metal Disk EIRELI é optante pelo Simples Nacional e tributada pelo ICMS ST, é possível ocorrer uma bitributação para este tipo de empresa?

R: Creio que possa porque somos tributados sobre o total da nota, que no valor final ao pagar os impostos no DAS podemos sofrer algum pequeno acréscimo.

Ao elaborar o DAS na situação apresentada de uma empresa optante pelo simples enquadrada na ST, pode ser gerada uma parcela maior que o percentual do ICMS. Desta forma as empresas optantes pelo regime Simples Nacional passam a recolher o ICMS com peso do ICMS ST de toda a cadeia subsequente, onde é verificado esta bitributação.

5. Caso em sua opinião houver a bitributação, o melhor a se fazer para a Metal Disk EIRELI é mudar o regime tributário visando buscar melhores resultados financeiros para a empresa?

R: Não, creio que o Simples Nacional é uma das melhores formas de tributação.

O impacto da substituição tributária em uma empresa do Simples Nacional, é maior do que em uma indústria optante por outro regime tributário, que nesta análise comparamos com o lucro presumido, sendo assim a melhor opção de regime continua sendo o do Simples Nacional.

6. O que mais poderia ser melhorado com uma mudança de regime para a Metal Disk EIRELI?

R: Apenas os aproveitamentos de créditos fiscais, mas creio que não compensam a mudança.

As empresas do lucro presumido possuem uma alíquota de tributação bem maior que a do simples nacional, quando se fala de créditos fiscais às empresas optantes por este regime se beneficiam bem mais. Por isso observamos que uma eventual mudança do simples para o presumido, esta questão de créditos fiscais seria a única vantagem.

Com isso podemos observar que o regime Simples Nacional ainda sim, com menos créditos fiscais, possui vantagem muito maior de menos impostos a serem pagos.

7. Qual o impacto iria ter se a Metal Disk EIRELI deixasse o regime tributário do Simples Nacional e optasse pelo Lucro Presumido, quando se trata de seus respectivos recolhimentos de impostos de seus produtos enquadrados na ST?

R: Não sei ao certo, todavia decorrente dos valores da carga tributária dos outros regimes tributários disponível, creio que sofreríamos um impacto na questão financeira da empresa onde passaríamos a pagar mais impostos por estar fora do simples nacional.

Conforme 4º tabela nota-se a diferença do imposto do ICMS próprio pago entre os dois regimes tributário, no primeiro traz o regime do lucro presumido e o segundo no Simples Nacional. Visto que com tal ato ela poderá gerar uma maior carga tributária, um aumento considerável no valor do ICMS próprio, decorrente da mudança de regime, o que mostra que realmente não existe esta vantagem na troca de regime tributário.

8. Acerca do assunto de substituição tributária do ICMS, saberia explicar o que é protocolo e convênio, e quais suas diferenças?

R: Os protocolos são acordos entres estados, os convênios são parecidos com protocolos, mas de forma mais abrangente.

Acordos são firmados entre estados e distritos que concordam com uma questão tributária que deverá ser ratificado pelas respectivas assembleias estaduais para assim tornar-se válida entre os estados ou distrito e protocolos são firmados entre dois ou mais Estados e Distrito que após firmados e publicado no Diário Oficial da União para efeitos de sua vigência.

9. Existe alguma legislação em estudo que beneficia a Metal Disk EIRELI, sendo ela optante pelo Simples Nacional e tendo produtos relacionados a S.T?

R: Atualmente nenhuma que eu saiba.

Existe um projeto Lei aprovado para acabar com o recolhimento da ST a PSL476/17, que dispensa os optantes do simples a obrigação da ST, que caso não venha sofrer alterações em seu texto base, dispõe que em caso de empresas optante pelo simples nacional e respeitando seu faturamento estará dispensada da arrecadação da ST

10.Em relação aos impactos tributários decorrentes da ST, pode-se dizer que ela causa uma competição desigual de uma forma indireta. Tendo em vista que os clientes podem procurar comprar produtos de outros estados onde possam vigorar convênios e protocolos e não da Metal Disk EIRELI?

R: Acredito que sim, pensando que os protocolos possam dar algumas vantagens fiscais em relação ao ICMS ST pode sim levar a uma forma de competição desigual do mercado explorado pela empresa.

Podemos analisar neste Artigo 2.3 que para o cálculo de recolhimento da ST se baseia no MVA que poderá ser reduzida com base em protocolo entre os estados ou até mesmo acrescentado, tudo depende da particularidade de cada estado envolvido e com tudo poderá influenciar no preço final de venda do produto da empresa para determinado estado.

CONSIDERAÇÕES FINAIS.

Com este estudo, verificou o impacto da substituição tributária do ICMS em uma indústria tributada pelo Simples Nacional. Para tanto, foram analisados os objetivos específicos na funcionalidade da substituição tributária, ensejando aos empreendedores e contadores um olhar mais técnico sobre esta ferramenta de arrecadação para que os mesmos possam sempre oferecer o melhor aos seus clientes. Levantou-se também as bases legislativas da substituição tributária para trazer todo o referencial teórico e carga literária para o artigo, para

proporcionar ao leitor mais confiança e viabilizar uma melhor informação acerca do tema. Para mensurar os impactos gerados pela Substituição tributária, levantou-se dados de uma indústria EPP e efetuou-se uma comparação entre o regime do Simples e do Presumido, para que o empreendedor conseguisse ter um ponto de partida ao analisar as informações contidas no artigo e assim ter um referencial sobre o impacto gerado pela substituição tributária do ICMS, bem como suas vantagens e desvantagens. Todavia vimos que as questões levantadas no trabalho não acabam por aqui, tendo em vista que o desenrolar deste assunto traz muitos outros pontos a serem analisados, como por exemplo a desvantagem que os protocolos trazem na comercialização dos produtos, quais os benefícios que traz os convênios instituídos pelo CONFAZ, entre outros problemas em que pode ser analisado para obter um novo olhar sobre o assunto, ressaltando a ideia que se faz necessário um planejamento tributário junto com o contador para que a empresa obtenha melhores resultados e tenha um melhor aproveitamento do regime tributário.

REFERÊNCIAS

ANGARITA, Sueli. **Artigo sobre a Lei complementar**. publicado em: 28/02/2018 Disponível em: www.ecommercebrasil.com.br/artigos/projeto-de-lei-dispensa-substituicao-tributaria-do-simples-nacional. Acessado em: 07/06/2020

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **O Tributo na História: Da Antiguidade à Globalização**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2006.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2001.

BENÍCIO, Sérgio Gonini. **ICMS: apontamentos teóricos e práticos sobre a substituição tributária**. São Paulo: Saraiva, 2010.

DIAS, Julio Cesar Bezerra, **Artigo sobre Planejamento tributário**. Disponível em: www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://dspace.bc.uepb.edu.br

/jspui/bitstream/123456789/16800/1/PDF%2520-%2520Julio%2520Cesar%2520Bezerra%2520Dias.pdf&ved=2ahUKEwjW8ee-wPPpAhUZG7kGHZwPCO8QFjACegQIBRAB&usg=AOvVaw2IM2WIkmy mFD9OPTNVryj. Publicado em 26/05/2018 Acessado em: 07/06/2020

FARIA, Luis Carlos Silva de. **Substituição Tributária do ICMS**. São Paulo:

Juruá editora, 2008

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LINCOLN, Y.S. **Planejamento da pesquisa qualitativa**: teorias e abordagens. Porto Alegre: Artmed, 2006.

Lei complementar 123/2006, publicado DOU 15/12/2006 disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123 Acesso em 27/05/2020

Legislação do regulamento do ICMS (RICMS art 43, II). Disponível em www.legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/art037.aspx acessado em: 05/06/2020

SANTOS, Clêonimo dos. **Simples nacional**. 4ª. Ed. São Paulo: Editora Freitas Bastos 2016

Legislação do convênio. Disponível em:

www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2017/CV052_17#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20as%20normas%20gerais,Estados%20e%20o%20Distrito%20Federal. acessado em: 24/10/2020

Legislação da Fazenda. Disponível em:

<https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/ConveniosProtocolosSubstituicaoTributaria.aspx> acessado em: 24/10/2020

Legislação do Confaz . Disponível em:

https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1997/CV133_97 acessado em: 24/10/2020