

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

PAULA RODRIGUES BUDIN

**ENSAIO TRIBUTÁRIO: IMPACTO DO ICMS ST
NO PREÇO DE VENDA FINAL DO VINHO NO
ESTADO DO MATO GROSSO VERSUS PREÇO DE
VENDA FINAL DO VINHO NO ESTADO DE SÃO
PAULO**

**Cuiabá - MT
2021**

PAULA RODRIGUES BUDIN

**ENSAIO TRIBUTÁRIO: IMPACTO DO ICMS ST
NO PREÇO DE VENDA FINAL DO VINHO NO
ESTADO DO MATO GROSSO VERSUS PREÇO DE
VENDA FINAL DO VINHO NO ESTADO DE SÃO
PAULO**

Monografia apresentada a UFMT/Faculdade de
Administração e Ciências Contábeis,
Departamento de Ciências Contábeis, para
obtenção do título de Bacharel em Ciências
Contábeis.

Orientadora: Dra. Giseli Alves Silvente

Cuiabá – MT

2021

Paula Rodrigues Budin

Estudo de caso tributário: impacto do ICMS ST no preço de venda final do vinho no estado do Mato Grosso versus preço de venda final do vinho no estado de São Paulo.

Monografia defendida e aprovada em ____/____/____ pela banca examinadora constituída pelos professores:

Prof. Dra. Giseli Alves Silvente
Presidente

Prof. Dr. Varlindo Alves da Silva
Membro

Prof. Me. Cesar Rubens Gonçalves
Membro

RESUMO

O presente trabalho trata-se de uma análise sobre os impactos que o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços e Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação) e do ICMS Substituição Tributária (ICMS ST) tem sobre a formação do preço de venda do vinho no Estado do Mato Grosso (MT) e no Estado de São Paulo (SP). Sabe-se que atualmente o ICMS é o tributo que mais arrecada para o Brasil, e que os Estados são responsáveis pela sua regulamentação, os quais tem poder de decisão sobre quais as alíquotas irão incidir sobre as operações intra e interestadual, o que, ocasiona variação na formação de preço final das mercadorias. O objetivo deste trabalho é apresentar a importância do estudo deste imposto e o impacto que ele tem sobre a formação dos preços de venda e a variação de preço entre os estados de MT e SP, o que afeta diretamente a saúde financeira das empresas. Através de pesquisas bibliográficas foi elencado o sobre o Código Tributário Nacional (CTN), o ICMS e o ICMS no regime de substituição tributária e seu cálculo, a importância do planejamento tributário e da correta formação do preço de venda. Os resultados da pesquisa demonstraram em qual Estado o preço de venda do vinho será mais acessível aos consumidores e em qual deles o potencial de venda será maior, indicando ao empresário que fixando sua empresa em São Paulo, o preço de venda será 26,09% menor em relação ao preço de venda no Mato Grosso. Dessa forma, a empresa conseguirá ser mais competitiva no mercado, com preços menores ao consumidor final.

Palavras-chave: Imposto. ICMS. ICMS ST. Preço de venda.

ABSTRACT

This study aims to analyse the impacts of the ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviço de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação) and the ICMS Tax Substitution System (ICMS ST) over the Wine Pricing inside the states of Mato Grosso and São Paulo. It is known that the ICMS is the tax that currently generates more income to Brasil, and each state is responsible for its regulation, deciding over which tax rates are going to be applied on internal and external business (with other states), making the final purchase price of the product fluctuate. The objective of this work is to show the importance of this tax (ICMS) studies along with the impact it has over the pricing, and purchase price fluctuations between the MT (Mato Grosso) and SP (São Paulo) states, which impacts directly over a company's financial health. Through research on the CTN (Código Tributário Nacional), both ICMS and ICMS ST and its formation, it is clear the importance of tax planning and accurate purchase price formation. The results of the research show in which state the purchase price will be more accessible for the final consumer, and where the selling potential is higher, indicating a purchase price 26,09% lower in São Paulo when compared to Mato Grosso. Therefore, the company that chooses to go to São Paulo will be more competitive, with lower purchase prices for the customers.

Keywords:: Tax. ICMS. ICMS ST. Sale price.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Tabela ICMS 2021

Figura 2: Processo com e sem Substituição Tributária

Figura 3: Estimativa do Fluxo de Caixa

Figura 4: Anexo I da LC n° 123/06

Figura 5: Percentual de repartição dos tributos conforme a LC n° 123/06

Figura 6: Cálculo ICMS ST e FECEP

Figura 7: Memória de Cálculo ICMS ST e FECEP

Figura 8: Variáveis que compõem o preço (SP)

Figura 9: Variações que compõem o preço somando valor do ICMS ST (MT)

Figura 10: Cálculo do Markup e Preço de Venda (SP)

Figura 11: Cálculo do Markup e Preço de Venda com ICMS ST (MT)

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

%L: Percentual de Lucro Esperado

ACSP: Associação Comercial de São Paulo

Aliq: alíquota

Art: Artigo

BC: Base de Calculo

CAT: Conselho de Assuntos Tributários

CEST: Código Especificador da Substituição Tributária

CF/67: Constituição Federal

CF/88: Constituição Federal

CF: Constituição Federal

CF: Custo Fixo

CNPJ: Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica

COFINS: Contribuição de financiamento da seguridade social

CPF: Cadastro de Pessoa Física

CSLL: Contribuição social sobre lucro líquido

CTN: Código Tributário Nacional

CVun: Custo Variável unitário

CVV: Custo Variavel

EPP: Empresa de Pequeno Porte

FACESP: Federação das Associações Comerciais do Estado de São Paulo

FECEP: Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza

IBGE: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IBPT: Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação

ICMS ST: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, sistemática da Substituição Tributária

ICMS: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

INSS: Instituto Nacional do Seguro Social

IOF: Imposto sobre operações financeiras, para empréstimos, ações e demais ações financeiras

IPI: Imposto sobre produtos industrializados, para a indústria

IPTU: Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana

IRPJ: Imposto de Renda Pessoa Jurídica, sobre a renda de CNPJs

IRRF: Imposto de Renda Pessoa Física, sobre a renda do cidadão

ISS: Imposto sobre serviços

ITBI: Imposto de transmissão de bens imóveis

ITCMD: Imposto de transmissão causa mortis e doação

IVA: Índice de Valor Agregado

LC: Lei Complementar

LTDA: Limitada

ME: Micro Empresa

MT: Mato Grosso

MVA: Margem de Valor Agregado

NCM: Nomenclatura Comum do Mercosul

OCDE: Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico

PD: parcela a deduzir

PGDAS: Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional

PIB: Produto Interno Bruto

PIS/PASEP: Programa de Integração Social

PME: Pequenas e Medias Empresas

PMPF: Preço Médio Ponderado a Consumidor Final

PV: Preço de Venda

RBT12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração

ROST: Regime Optativo de Tributação da Substituição Tributária

RS: Rio Grande do Sul

SP: São Paulo

ST: Substituição Tributária

TM: Taxa de Marcação

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	10
2. REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL	12
2.2. O ICMS (IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E TRANSPORTE INTERESTADUAL, INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO) DE COMPETÊNCIA ESTADUAL E DO DISTRITO FEDERAL: SUA ABRANGÊNCIA	15
2.3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ICMS	20
2.4. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	29
2.5. TEORIA DA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA	30
2.5.1 INFLUÊNCIA DO TRIBUTO NA PRECIFICAÇÃO	32
2.5.2 MÉTODO DE CÁLCULO DO PREÇO DE VENDA	33
3. METODOLOGIA	34
3.1. APRESENTAÇÃO DO ENSAIO TRIBUTÁRIO	35
4. APRESENTAÇÃO DO RESULTADO	39
4.1. DADOS PRELIMINARES DO ENSAIO TRIBUTARIO	39
4.2. APURAÇÃO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	41
4.3. FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA	43
5. CONCLUSÃO	47
REFERÊNCIAS	49

1. INTRODUÇÃO

Sabe-se que o ICMS, concebido pela CF/88, foi uma junção de impostos que já estavam englobados na Constituição Federal de 1967 (CF/67), ou seja, como explica BORBA (2013, p. 149), o ICMS é um imposto que “surgiu de uma unificação de seis outros existentes no ordenamento jurídico anterior”.

Após a unificação desses impostos em um, o ICMS que conhecemos nos dias atuais, surgiu um emaranhado de Normas regulando-o, como exemplo podemos citar a Lei Complementar Federal N° 87/1996 e a Lei Estadual do Mato Grosso N° 7.098/98, para discorrer sobre esse tributo que é um dos protagonistas quando se diz respeito à arrecadação aos cofres públicos.

A Lei Complementar Federal N° 87/1996, popularmente chamada de Lei Kandir, em 1996 instituiu o ICMS (Impostos sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços e Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação), que causou uma revolução na área tributária que persiste até os dias de hoje. Esse imposto se encontra presente em quase todos os itens que estão disponíveis no mercado e é uma das maiores fontes de arrecadação do Governo Estadual.

Dada a complexidade, o contribuinte acaba buscando formas mais simplificadas de apurar o imposto e acaba por fazer sua apuração de forma errônea, o que no final de uma operação pode ter impactos relevantes. Dessa forma, este trabalho tem como objetivo geral: expor a importância do ICMS e o impacto que este causa na formação de preço dos produtos e, por consequência, na saúde financeira da empresa. Como objetivos específicos:

- Calcular o ICMS ST no Mato Grosso;
- Comparar o preço de venda de determinado produto no Mato Grosso e em São Paulo;
- Analisar em que estado determinado produto será mais competitivo no mercado.

De acordo com a Lei Kandir, cada estado possui a competência de regulamentar o ICMS e definir suas alíquotas intra e interestaduais, além de alguns estados possuírem também o ICMS ST que é uma antecipação de imposto para o estado, de produtos vendidos, de forma que o recolhimento é feito de forma única na cadeia de circulação da mercadoria. A substituição tributária, por ser uma forma de ICMS, está sujeita a legislação de cada estado, de forma que alguns, inclusive, não instituem esse tipo de antecipação.

O ICMS coleciona polemicas em todo o território nacional e o objeto destas controvérsias muitas vezes se concentram sobre a Substituição Tributária. O ICMS Substituição

Tributária é muito comum nas operações das empresas que se situam em estados que instituem esse tipo de tributação, pois é utilizado justamente para minimizar a sonegação e a evasão fiscal na arrecadação deste imposto.

Para elencar os malefícios podemos citar o estudo realizado pela Confederação Nacional da Indústria (CNI), denominado A Substituição Tributária do ICMS no Brasil, onde afirma que "a adoção do regime de substituição tributária pode resultar em aumento no preço final da mercadoria ao consumidor se comparado com o mesmo produto sujeito à tributação pelo regime normal de apuração do ICMS".

O que acaba fazendo com que haja variação no preço de venda dos produtos de um Estado para o outro e dúvidas na hora da sua formulação. Com isso, apresenta-se o seguinte questionamento: Qual o impacto do ICMS ST na formação do preço de venda do vinho para revenda no estado do Mato Grosso e de São Paulo?

Esse estudo se justifica pela necessidade maior de acirrar concorrência no mercado através do planejamento dos tributos no momento da compra, fazendo com que o empresário se torne competitivo com outras empresas e tenha mais espaço no mercado. Com isso, se faz necessário um estudo aprofundado e um bom planejamento tributário para se fazer uma correta formação do preço de venda do produto, evitando a má aplicação do imposto na precificação e o prejuízo da empresa.

Para a elaboração deste trabalho, a metodologia utilizada foram as pesquisas bibliográfica e as Leis vigentes que regulamentam a aplicação deste imposto, com todo o embasamento teórico para construção e exposição de forma clara sobre este assunto.

Quanto à estrutura do trabalho, o mesmo é dividido em cinco capítulos, iniciando com esta introdução ao tema. A segunda seção apresenta o referencial teórico, a terceira seção apresenta a metodologia utilizada, a quarta seção apresenta o resultado do estudo de caso e, por fim, a quinta seção apresenta as considerações finais deste estudo.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, é apresentada a revisão bibliográfica sobre o tema, sendo abordado o Código Tributário Nacional e suas definições, o ICMS e o ICMS ST e suas legislações, a importância do planejamento tributário e da correta formação do preço de venda.

2.1. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

A Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966, denominado Código Tributário Nacional (CTN), “dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios” (BRASIL, 1966) e apresenta em seu artigo 96 que “a expressão legislação tributária brasileira compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes” (BRASIL, 1966 *apud* HABLE, 2017, p. 10).

Conforme o artigo 2º do Código Tributário Nacional, in verbis:

O Sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional n.18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais. (BRASIL, 1966)

Segundo Castro e Junqueira (2016, p. 16), “o Sistema Tributário Nacional compreende todo o grupo de tributos vigentes no Brasil, quer no âmbito Federal, Estadual ou Municipal, absorvendo uma gama de mandamentos jurídicos voltados para a arrecadação do tributo, de modo a proporcionar aos contribuintes atividades necessárias [...]”

O CTN, em seus artigos 3º e 5º, define tributo como:

Art 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não consta sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria. (BRASIL, 1966)

Desta maneira, podemos definir imposto como um tributo obrigatório de grande importância para o Governo e pode-se dizer que todos os bens e serviços oferecidos e “produzidos pelo Estado para satisfazer as necessidades básicas dos cidadãos dependem da contribuição de toda a sociedade” (Dieese, Ipea e Sindifisco, 2011 *apud* HABLE, 2017, p. 3), afinal de contas a arrecadação contribui para financiar os serviços públicos, tais como educação, saúde e segurança, ou seja, os tributos servem para custear as despesas e os investimentos do Estado.

Também resta claro que a cobrança dos tributos deve provir, primordialmente do ente público, dessa forma, representados pela União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. (CASTRO e JUNQUEIRA, 2016, p. 18).

Sobre imposto, o CTN menciona em seu artigo 16 que “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.” (BRASIL, 1966)

Os impostos podem atingir tanto as pessoas físicas quanto as jurídicas e incidem sobre o consumo, a renda e o patrimônio. Aqueles que incidem sobre os produtos ou serviços podem ser divididos em diretos e indiretos.

Como exemplo de imposto indireto podemos citar o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), já o Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) serve como exemplo de um tributo direto. A diferença entre eles é que os tributos diretos estão diretamente vinculados ao CPF ou CNPJ do contribuinte, não podendo ser transferidos a outras pessoas, já no caso dos tributos indiretos, para o Estado, tornam-se irrelevantes tanto a renda quanto a identificação, levando-se em consideração apenas o quanto é consumido.

Ainda falando sobre tributos é importante citar as taxas que são cobradas pelos entes públicos sobre determinados serviços específicos, e são recolhidos por meio de algum ente ou concessionária. Pode-se dar como espécies de taxas a emissão ou registro de documentos e até taxa de licenciamento. O CTN enuncia que:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.
Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas. (Vide Ato Complementar nº 34, de 1967) (BRASIL, 1966)

Já a contribuição de melhoria é um tributo menos usual em comparação aos outros citados acima, sendo cobrado em situações específicas em benefício ao contribuinte. Como a pavimentação e iluminação de uma rua. Em seu artigo 81 o CTN expõe:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (BRASIL, 1966)

Parece simples, mas não é!

Segundo o blog Contabilizei, em seu artigo “Quais os impostos federais, estaduais e municipais?”, um conjunto de 92 tributos vigentes formam a carga tributária brasileira, e são divididos entre os federais (PIS/PASEP, COFINS, IRPJ, CSLL, IRRF, IPI, IOF, INSS, entre outros), responsáveis por 60% das arrecadações do país, os estaduais (ICMS, IPVA, ITCMD, entre outros), que correspondem à 28% das arrecadações, e por fim, os municipais (IPTU, ISS, ITBI, entre outros) que representam 5,5% das arrecadações nacionais.

É relevante ressaltar que 38% do Produto Interno Bruto (PIB) é destinado para o recolhimento desses tributos, que incidem sobre a renda, o consumo, o patrimônio, entre outros (HABLE, 2017, p. 3).

Não é de se estranhar, portanto, que o sistema tributário brasileiro, regido pela Constituição Federal de 1988 (CF/1988), seja considerado, por muitos especialistas, como um dos mais turbulentos do mundo. Essa prerrogativa se dá por causa do grande número de normas, pelas reformas ineficientes que, além de tudo, causam muita insegurança jurídica nos contribuintes fazendo com que o judiciário tenha que participar ativamente para resolver os conflitos entre as partes.

Somando-se todos estes aspectos, um dos resultados é o afastamento dos investidores estrangeiros que decidem aplicar seu capital em países que oferecem ambientes mais favoráveis. Como consequência por não atrair esses investimentos internacionais, o Brasil deixa de gerar empregos e de arrecadar impostos, não atingindo o máximo do seu potencial econômico.

O Doing Business 2020, uma das principais publicações do Banco Mundial, é a edição anual de um estudo que apresenta indicadores capazes de medir e comparar como as leis e regulamentações promovem ou restringem as atividades empresariais em 190 países.

Neste importante relatório o Brasil ocupa a 124ª posição geral. No que diz respeito ao pagamento de tributos, apesar dos tímidos avanços, nos mantemos entre os 10 piores países do mundo, ocupando o 184º lugar mormente por conta da classificação dos indicadores “número de pagamentos por ano”, “carga sobre o lucro” e “índice de pós declaração”.

Durante uma reunião do Conselho de Assuntos Tributários (CAT) da Federação, o economista André Sacconato (2021 *apud* LOPES, 2021) afirma que para melhorar a competitividade brasileira perante outros países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), faz-se necessário a diminuição da burocracia e das diferenças de alíquotas dos impostos entre os entes federativos, ou seja, simplificar a atual situação tributária do país.

Salienta-se que em outros países da OCDE, apenas 158,8 horas anuais são o suficiente para apurar os impostos, enquanto no Brasil torna-se necessário, em média, 1.501 horas por ano, e um dos grandes responsáveis por essa discrepância é o ICMS que toma cerca de 885 horas anuais das empresas.

Ante o exposto, “Simplificar o sistema, principalmente o ICMS, o maior vilão das horas roubadas por ano aos empresários, é fundamental para melhorarmos a posição do Brasil no relatório Doing Business”. (SACCONTO, 2021 *apud* LOPES, 2021)

2.2. O ICMS (IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E TRANSPORTE INTERESTADUAL, INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO) DE COMPETÊNCIA ESTADUAL E DO DISTRITO FEDERAL: SUA ABRANGÊNCIA

Segundo o site do Impostômetro, criado a partir da parceria entre a Associação Comercial de São Paulo (ACSP), a Federação das Associações Comerciais do Estado de São Paulo (FACESP), o Fecomércio do Rio Grande do Sul e o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), o imposto que mais arrecada em todo o país, e que deve ser destacado é o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços e Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação).

De acordo com Marcel Solimeo, economista da ACSP:

O Impostômetro é uma ferramenta extremamente confiável que foi criada para que os contribuintes pudessem saber quanto os governos estão arrecadando no instante da consulta e, desta forma, cobrar dos administradores uma destinação adequada a esses recursos públicos (*apud* DIÁRIO DO COMÉRCIO, 2020)

Em suas primeiras instâncias, o ICMS é regido pelo artigo 155 da Constituição Federal de 1988 e pela Lei Complementar Federal 87/1996, conhecida como Lei Kandir. Essas legislações informatizam e dispõe sobre “o imposto que incide sobre 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” (BRASIL, 1988).

Reconhece-se que o ICMS apresenta um fator gerador muito amplo, podendo incidir sobre serviços e sobre compra e venda de produtos de pessoas físicas e jurídicas. Ele é embutido no preço do produto e cobrado de forma indireta quando ocorre o fato gerador, ainda que a

operação se inicie no exterior. Deve-se salientar que a circulação física da mercadoria não é um fato gerador para a incidência do ICMS, mas sim a circulação mercantil, ou seja, circulação econômica da operação.

Art. 155 Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

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; (BRASIL, 1988)

Como exposto, o ICMS tem um fato gerador muito amplo, e, conforme a Lei Complementar Federal 87/96 incidirá sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

E também incidirá sobre:

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Segundo essas normativas, a regulamentação desse imposto é atribuída aos Estados e ao Distrito Federal, ou seja, cada Estado utilizará de sua legislação própria para regulamentá-lo e estipular a alíquota que será cobrada, porém, não devemos esquecer que os estados não detêm liberdade absoluta sobre o ICMS para proceder como lhes convém, sua autonomia para regulamentar este imposto é delimitada pelo exposto na CF/88 e na Lei Kandir. Para

evidenciar essa confirmação, em seu artigo. 155, § 6o, I a CF/88 determina que as alíquotas mínimas do ICMS sejam fixadas pelo Senado Federal:

§ 6º O imposto previsto no inciso III:

I - terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal;

II - poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização.

Discorre a Constituição Federal de 1988:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

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; (BRASIL, 1988)

Portanto, cada Estado dispõe de alíquota de ICMS interna, mas também existem as alíquotas para operações interestaduais como está demonstrado na figura 1 abaixo. Nesta planilha é apresentado linhas para demonstrar a alíquota do estado de origem da operação e colunas para o estado de destino. O ponto onde as duas se interligam é o que representa a alíquota de deverá ser utilizada na operação.

Figura 1: Tabela ICMS 2021

ORIGEM	DESTINO																											
	AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF	ES	GO	MA	MT	MS	MG	PA	PB	PR	PE	PI	RN	RS	RJ	RO	RR	SC	SP	SE	TO	IM
AC	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AL	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AM	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AP	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
BA	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
CE	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
DF	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
ES	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
GO	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MT	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MS	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MG	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7	4	
PA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
PB	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
PR	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7	4	
PE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
PI	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
RN	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	18	12	7	7	12	12	7	7	4	
RJ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	20	7	7	12	12	7	7	4	
RO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17,5	12	12	12	12	12	4	
RR	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	4	
SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	17	12	7	7	4	
SP	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	7	7	12	18	7	7	4		
SE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	4		
TO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	4		
IM	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	

Fonte: Página Inforsystem Tecnologia¹

Os produtos importados detêm alíquota de 4% (quatro por cento) conforme a Resolução do Senado Federal Nº 13/2012, e aplica-se sobre produtos que não tenham sido submetidos a

¹ Disponível em: <<https://www.inforsystem.com/artigos/33-documentos-fiscais/164-tabela-de-aliquotas-de-icms-internas-e-interestaduais-2021>>. Acesso em: 10 de ago. 2021

processo de industrialização e que ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

O Senado Federal resolve:

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:

I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

II - ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento). (BRASIL, 2012)

O ICMS é considerado um tributo proporcional e suas alíquotas não variam conforme a base de cálculo, mas que pode ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços (BRASIL, 1988), ou seja, produtos considerados essenciais tendem a ter uma alíquota menor que produtos considerados supérfluos.

Quanto à base de cálculo, podemos considerar como o valor que é aplicado a alíquota para calcular o imposto. Referente a base do ICMS, devemos considerar, ela possui três funções: a de mensurar as proporções econômicas, a de compor a determinação da dívida (juntamente com a alíquota) e a de afirmar, confirmar ou informar o verdadeiro critério material da hipótese tributária. (CARVALHO, 2000, p. 322 -329)

Por ser um imposto plurifásico (que incide sobre todas as etapas da operação), tem o princípio da não-cumulatividade, ou seja, compensa-se em cada operação o que for devido relativo à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal (BRASIL, 1988), permitindo que o adquirente da mercadoria ou serviço creditem o imposto pago na operação anterior.

De forma geral, o vendedor destaca o ICMS na Nota Fiscal e o adquirente recupera esse valor em forma de crédito, não dependendo do pagamento pelo comprador ao vendedor da mercadoria ou do tomador ao prestador do serviço, ou seja, para que haja o direito ao crédito, basta que se tenha a incidência do tributo.

A Constituição Federal de 88 também apresenta a possibilidade de isenção ou não incidência, ou seja, exceções à possibilidade de crédito fiscal:

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação: não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; (BRASIL, 1988)

Para melhor compreensão em relação incidência podemos diferenciar o ICMS em duas situações muito comuns e que serão utilizadas no decorrer deste trabalho:

a) ICMS Normal: É composto pela diferença entre os débitos menos os créditos, nos quais os débitos se referem a aplicação da alíquota referente a operação e ao produto sobre as operações de saída, e os créditos referem-se ao ICMS normal que foi destacado no documento fiscal na entrada da empresa.

b) ICMS Substituição Tributária (ST): Equivale à cobrança antecipada dos impostos, antes que as operações ocorram. Ou seja, O ICMS que seria devido na operação de venda do comércio para o consumidor, deverá ser recolhido pela indústria no momento da venda para o comércio.

Quanto a incidência desse imposto no estado do Mato grosso, a Lei Estadual N° 7.098/98 traz em seu artigo 2° que:

Art. 2° O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 1° O imposto incide também:

I - sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade; (Redação dada ao inciso pela Lei n° 7.611, de 28.12.2001, DOE MT de 28.12.2001)

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização e decorrente de operações interestaduais;

IV - sobre a entrada no estabelecimento de contribuinte de bem ou mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

IV-A - sobre a operação, realizada por remetente de outra unidade federada, que destinar bem ou mercadoria a consumidor final, não contribuinte do imposto, localizado no território mato-grossense; (Inciso acrescentado pela Lei N° 10337 DE 16/11/2015, efeitos a partir de 01/01/2016).

V - sobre a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

V-A - sobre a prestação de serviço, iniciada em outra unidade federada, destinada a consumidor final, não contribuinte do imposto, localizado no território mato-grossense; (Inciso acrescentado pela Lei N° 10337 DE 16/11/2015, efeitos a partir de 01/01/2016).

VI - sobre as operações com programa de computador - software -, ainda que realizadas por transferência eletrônica de dados. (MATO GROSSO, 1998)

Por fim, o estado de São Paulo traz no artigo 1º de sua Lei N° 6.374/89 que:

Artigo 1º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incide sobre: (Redação dada ao artigo pela Lei 10.619/00, de 19-07-2000; DOE 20-07-2000)

I- operação relativa à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias em qualquer estabelecimento;

II - prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via;

III- prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV- fornecimento de mercadorias com prestação de serviços:

a) não compreendidos na competência tributária dos municípios;

b) compreendidos na competência tributária dos municípios, mas que, por indicação expressa de lei complementar, sujeitem-se à incidência do imposto de competência estadual;

V - entrada de mercadorias ou bem, importados do exterior por pessoa física ou jurídica, qualquer que seja a sua finalidade; (Redação dada ao inciso pela Lei 11.001/01, de 21-12-2001; DOE 22-12-2001; Efeitos a partir de 22-12-2001)

VI - serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

VII - entrada, no território paulista, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais;

VIII - a venda do bem ao arrendatário, na operação de arrendamento mercantil.

Parágrafo único - O disposto no inciso V aplica-se, também, em relação ao bem destinado a consumo ou ativo permanente do importador. (Parágrafo acrescentado pela Lei 11.001/01, de 21-12-2001; DOE 22-12-2001; Efeitos a partir de 22-12-2001) (SÃO PAULO, 1989)

O foco do presente trabalho é apresenta o impacto do ICMS ST na formação do preço de venda dos produtos, portanto, a seguir iremos discorrer sobre o mesmo.

2.3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ICMS

Adentrando ao ICMS, podemos dar ênfase para o regime de Substituição Tributária (ST), uma forma de contribuição prevista no §7º ao artigo 150 da CF/88, que diz respeito a atribuição da responsabilidade pelo recolhimento do imposto à apenas um contribuinte, que pode ser tanto um terceiro envolvido na operação quanto o gerador da ação, e este irá recolher o ICMS por toda a cadeia atuando como substituto tributário, no qual o imposto será calculado de forma presumida sobre toda a operação. Logo a arrecadação do ICMS ST ocorre, em sua maioria, por indústrias e importadores.

§ 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) (BRASIL, 1988)

Já o artigo 128 do Código Tributário Nacional prevê que:

Art. 128 “a lei pode atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação”. (BRASIL, 1966)

A substituição tributária pode ser definida como a imputação da responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido a terceiro que, embora não tenha praticado o fato gerador, a ela está indiretamente vinculado. (BERGAMINI, 2015, p. 609)

O regime da substituição tributária aplica-se nas operações interestaduais, intermunicipais e até operações iniciadas no exterior em relação às operações subsequentes a serem realizadas pelos contribuintes substituídos. Sendo assim é importante verificar alguns pontos como: se o produto que será comercializado é ST dentro do estado de origem, ou se o produto é ST dentro do estado de destino, e ainda se os estados envolvidos na operação têm convênio entre si. Esses fatores são importantes, pois são eles que vão definir o cálculo do ICMS ST.

Supondo que a cadeia econômica é formada por indústria, atacadista, varejista e consumidor final, o principal objetivo pelo qual o governo fundamentou o regime de Substituição Tributária foi o de receber os tributos de forma antecipada no início da operação, concentrar a arrecadação em poucos contribuintes de modo a facilitar a fiscalização dos tributos, diminuindo assim a sonegação fiscal. A figura 2 abaixo, demonstra como ocorre a operação:

Figura 2: Processo com e sem Substituição Tributária



Fonte: Página CEFIS²

Para adentrarmos mais no assunto, devemos ter claros alguns conceitos importantes para melhor compreensão:

I. Contribuinte Substituto: Fica responsável por recolher não só imposto incidente em operações ou prestações antecedentes, concomitantes ou subsequentes por toda a cadeia, mas também a diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações de destinem mercadorias e serviços a consumidor final. Como dito anteriormente, nas operações subsequentes, de modo geral, o responsável será o fabricante ou importador no que se refere às operações subsequentes.

II. Contribuinte Substituído: É aquele que tem a responsabilidade de recolher o imposto devido relativo às operações e prestações de serviços pois o mesmo já foi pago pelo contribuinte substituto no início da cadeia. É também beneficiado pelo diferimento do imposto nas operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, e nas operações ou prestações subsequentes sofre a retenção.

Quando o imposto for retido pelo contribuinte substituto, ele deverá ser recolhido por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), que é utilizadas conforme cada Convênio ou Protocolo, sempre que na operação possuir mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o qual, o ICMS ST será calculado e recolhido observando as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

III. Responsável Solidário: Fica solidariamente responsável pelo recolhimento do imposto que deveria ter sido retido, o contribuinte que receber, de dentro ou de fora do Estado, mercadoria sujeita à substituição tributária, que não tenha sido retido totalmente na operação anterior. No caso das operações ou prestações antecedentes, o imposto devido será pago pelo responsável nas seguintes hipóteses:

- Entrada ou recebimento de uma mercadoria ou serviço;
- Saída subsequente, ainda que isenta ou não-tributada, promovida por ele;
- Ocorrer qualquer saída ou situação que impossibilite o pagamento do imposto.

IV. Margem de Valor Agregado (MVA): É o índice definido pelas Secretarias da Fazenda dos governos estaduais que o fisco utiliza para que, de forma justa, o agente primário da operação possa estipular o valor presente de um produto com base em uma projeção do valor futuro que o produto será vendido até o final da cadeia, podendo assim calcular e recolher o ICMS ST. Se dá por meio da média ponderada dos preços usualmente praticados no mercado,

² Disponível em: <<https://blog.cefis.com.br/substituicao-tributaria-aliquotas-e-mva/>>. Acesso em: 01 ago. 2021.

que é adquirida por meio de levantamento ou amostragem, o qual a mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária terá o MVA pré-estabelecida por convênios ou protocolos para serem utilizadas em operações interestaduais. É necessário ressaltar que ao utilizar o MVA, deve-se levar em consideração se será trabalhado o MVA do Anexo Único ou se será trabalhado o MVA Maior. O MVA do Anexo Único deverá ser utilizado por contribuintes não optantes pelo Simples Nacional, mas que são optantes pelo crédito outorgado, além de contribuintes optantes pelo Simples Nacional e optantes pelo ROST (Regime Optativo de Tributação da Substituição Tributária). Já o MVA Maior será utilizado por contribuintes não optantes pelo Simples Nacional que não são optantes pelo crédito outorgado, e pelos contribuintes optantes pelo Simples Nacional, mas que não são optantes pelo ROST.

V. MVA Ajustada: É usada em operações interestaduais, mas depende de um convênio entre os estados dos entes envolvidos. Para calcular a MVA ajustada faz-se necessário o MVA original, a alíquota interestadual (ALQ inter) e a alíquota interna do estado de destino (ALQ intra). Dada pela fórmula: **MVA ajustada = [(1 + MVA ST original) x (1 – ALQ inter) / (ALQ intra)] – 1**

VI. Código Especificador da Substituição Tributária (CEST): É um código de identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária e que sua utilização se aplica a todos os contribuintes do ICMS. Foi criado com o propósito de se ter um modelo padrão para facilitar assim, tanto a identificação do produto, quanto a antecipação do ICMS. É composto por 7 dígitos sendo que o primeiro e o segundo são referentes ao segmento da mercadoria, do terceiro ao quinto correspondem ao item de um segmento de mercadoria e, por fim, o sexto e o sétimo que representam a especificação do item.

VII. Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM): É um código criado pelo governo brasileiro que traz a correspondência de cada mercadoria para reconhecer a natureza, e é partir dele que se encontra o CEST do produto desejado.

No §2º, XII, “b” do artigo 155 da CF/88, fica expresso que “cabe à Lei Complementar dispor sobre substituição tributária”, logo a Lei Complementar Federal nº 87/1996 em seu § 1 do artigo 6º, comenta:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou

serviços previstos em lei de cada Estado. (BRASIL, 1996)

Existem 3 modalidades de arrecadação do ICMS ST, sendo elas:

I. **Operações anteriores:** Também conhecida como substituição tributária por diferimento ou para trás, ocorre quando determinado contribuinte, geralmente o último da cadeia, recolhe o ICMS referente às operações anteriores, ou seja, todas as operações fiscais que a mercadoria gerou enquanto circulava. É neste tipo de operação que ocorre o diferimento do lançamento do tributo.

II. **Operações subsequentes:** Conhecida como substituição para frente, é a mais comum, e acontece quando se é nomeado um contribuinte, na maioria das vezes o primeiro da cadeia (fabricantes ou importadores), para realizar o pagamento do imposto incidente sobre as operações por todos os que farão o produto circular.

III. **Operações concomitantes:** Este tipo de substituição tributária é mais complexo, pois é caracterizado pela concessão da responsabilidade pelo recolhimento do ICMS à contribuintes que contratam serviços em que aquele que esteja realizando a operação ou prestação de serviço, geralmente serviços de transportes de carga, não consegue recolhe-lo. Ou seja, o contratante será obrigado a realizar, de forma concomitante, o pagamento do imposto sobre a prestação.

Nos termos do artigo 3º do Anexo X do RICMS-MT, aprovado pelo Decreto Estadual nº 2.212 de 20 de março de 2014, o regime de substituição tributária não se aplica:

- I - às operações com mercadorias desoneradas do pagamento de ICMS nas operações internas;
- II - às operações com mercadorias cujas saídas internas sejam albergadas pelo diferimento do ICMS;
- III - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante do mesmo bem e mercadoria;
- IV - às transferências interestaduais promovidas entre estabelecimentos do remetente, exceto quando o destinatário for estabelecimento varejista;
- V - às operações que destinem bens e mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize o mesmo bem ou mercadoria;
- VI - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento localizado neste Estado credenciado como substituto tributário em relação ao ICMS devido nas operações internas;
- VII - às operações interestaduais com bens e mercadorias produzidas em escala industrial não relevante, nos termos da cláusula vigésima segunda do Convênio ICMS 142, de 19 de dezembro de 2018;
- VIII - às operações entre estabelecimentos de empresas interdependentes, exceto na hipótese do destinatário ser varejista;
- IX - às operações entre estabelecimentos de empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico, exceto na hipótese do destinatário ser varejista;
- X - às operações entre estabelecimentos de empresas coligadas ou controladas, exceto na hipótese do destinatário ser varejista. (MATO GROSSO, 2017)

Já no artigo 264 do RICMS-SP, não se inclui na sujeição passiva por substituição:

- I – integração ou consumo em processo de industrialização;
- II – estabelecimento paulista, quando a operação subsequente estiver amparada por isenção ou não-incidência; Alterado pelo Decreto nº 52.104/2007 (DOE de 30.08.2007), efeitos a partir de 30.08.2007 Redação Anterior
- III – outro estabelecimento do mesmo titular, desde que não varejista;
- IV – outro estabelecimento responsável pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria ou a outra mercadoria enquadrada na mesma modalidade de substituição;
- V – estabelecimento situado em outro Estado.
- VI – estabelecimento ao qual for atribuída, por regime especial, a condição de sujeito passivo por substituição tributária. Acrescentado pelo Decreto nº 59.089/2013 (DOE de 16.04.2013), vigência a partir de 16.04.2013
- § 1º – Nas hipóteses dos incisos III, IV e VI, a responsabilidade pela retenção do imposto será do estabelecimento destinatário, devendo tal circunstância ser indicada no campo “Informações Complementares” do respectivo documento fiscal. Alterado pelo Decreto nº 59.089/2013 (DOE de 16.04.2013), vigência a partir de 16.04.2013 Redação Anterior
- § 2º – O disposto nos incisos III e IV não autoriza o estabelecimento destinatário atacadista a receber, sem a retenção antecipada do imposto, mercadoria de outro contribuinte responsável por tal retenção.
- § 3º – O disposto no inciso IV não se aplica na hipótese em que o estabelecimento destinatário da mercadoria tenha a responsabilidade tributária atribuída pela legislação apenas pelo fato de receber mercadoria de outro Estado. Acrescentado pelo Decreto 45.824/2001 (DOE de 26.05.2001), efeitos a partir de 26.05.2001
- § 3º-A – A aplicação do disposto no inciso VI observará disciplina específica a ser estabelecida pela Secretaria da Fazenda, podendo o regime especial ser concedido a pedido do contribuinte ou instituído de ofício. Acrescentado pelo Decreto nº 59.089/2013 (DOE de 16.04.2013), vigência a partir de 16.04.2013
- § 4º – Na ocorrência de qualquer saída ou evento que descaracterizar situação prevista nos incisos, o imposto relativo à substituição tributária será exigido do remetente, podendo o fisco exigi-lo do destinatário. Acrescentado pelo Decreto 45.824/2001 (DOE de 26.05.2001), efeitos a partir de 26.05.2001 (SÃO PAULO, 2000)

Além disso, o governo brasileiro criou alguns benefícios fiscais como incentivos ou amparos nos quais existem alguns produtos e serviços que podem sofrer reduções, isenções, não-incidências. Como exemplo, recebem a imunidade tributária livros, jornais, revistas e outros periódicos, além do papel que será utilizado para sua respectiva impressão, e também videofonogramas ou fonogramas que contenham obras de artistas brasileiros e seu respectivo suporte (CDs, DVDs, fitas, discos e outros).

O Convênio 92/2015, atualizado pelo Convênio 146/2015, divulga a lista de produtos que os estados podem incluir ou não no regime de ST, a partir da Tabela CEST com os seus respectivos segmentos, os quais estão divididos em 28 categorias.

1. Peças para automóveis;
2. bebidas alcoólicas, menos cerveja e chopp;
3. refrigerantes, sucos e água engarrafada;
4. cigarros e outros produtos à base de tabaco;

5. cimento;
6. combustíveis e lubrificantes;
7. energia elétrica;
8. ferramentas;
9. lâmpadas, “starters” e reatores;
10. materiais de construção;
11. produtos de limpeza;
12. materiais elétricos;
13. medicamentos de uso humano ou veterinário;
14. papéis;
15. plásticos;
16. pneus, câmaras de ar e congêneres;
17. produtos alimentícios;
18. produtos cerâmicos;
19. materiais de papelaria;
20. produtos de perfumaria e higiene pessoal;
21. eletrônicos e eletrodomésticos;
22. rações para animais domésticos;
23. sorvetes e pré-preparados;
24. vernizes e tintas;
25. veículos automotores;
26. veículos motorizados com duas ou três rodas;
27. vidros;
28. mercadorias vendidas pelo sistema “porta a porta”.

Segundo as regras estabelecidas pela legislação para o cálculo para o ICMS em Substituição Tributária, a alíquota varia de acordo com o tipo e o porte dos empreendimentos, levando em conta também o tipo de operação realizada para se estabelecer a quantidade de imposto retido para cada fato gerador.

Ao contrário do ICMS normal, que é embutido no preço, o ICMS ST é cobrado “por fora”. O valor do ICMS ST devido pode ser encontrado calculando primeiramente a base de cálculo do ICMS próprio será aplicada a alíquota interna prevista para o produto no Estado de destino, no caso do Mato Grosso é de 17% e no de São Paulo 18%. O valor resultante deste cálculo corresponde ao ICMS próprio. Em seguida, deve-se calcular a base de cálculo do ICMS ST “total” e logo sobrepor a alíquota do ICMS do destinatário. O resultado dessa operação será

o ICMS ST “total”, do qual deverá ser deduzido o ICMS da sua operação própria para encontrar o valor de ICMS ST a ser recolhido.

Sobre a base de cálculo do ICMS ST, a Lei Complementar Federal nº 87/96 em seu artigo 8º, ao tratar do regime de sujeição passiva por substituição, determina que:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes. (BRASIL, 1996)

Ou seja, se dá pelo valor referente ao preço de venda acrescido do valor do frete, IPI e demais despesas debitadas ao destinatário, bem como a parcela resultante da aplicação do percentual de MVA (percentual estabelecido de acordo com as peculiaridades de cada produto).

Para melhor compreensão, em um documento fiscal, pode ser destacado dois tipos de ICMS: o ICMS Normal, que é devido pelo remetente da mercadoria e que é cobrado por dentro, e o ICMS ST que é cobrado por fora e é pago pelo destinatário da mercadoria.

Em relação ao cálculo, no estado do Mato Grosso, discorre os artigos 5º a 7º do capítulo III – DO CÁLCULO DO IMPOSTO RETIDO, do anexo X do RICMS/MT:

Art. 5º A base de cálculo para fins de retenção do imposto devido por substituição tributária em relação às operações subsequentes será o valor correspondente ao preço final a consumidor, único ou máximo, fixado por órgão público competente. (efeitos a partir de 1º/01/2020)

Art. 6º Inexistindo o valor de que trata o artigo 5º deste anexo, a base de cálculo para fins de retenção do imposto devido por substituição tributária em relação às operações subsequentes, corresponderá, sucessivamente ao: (efeitos a partir de 1º/01/2020)

I - Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF); ou,

II - preço final a consumidor sugerido pelo remetente, fabricante ou importador, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido do valor do frete quando este não estiver incluído no preço; ou,

III - preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de Margem de Valor Agregado (MVA) estabelecida pelo Estado de Mato Grosso, ou, inexistindo esta, a prevista em convênio ou protocolo, para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária, observado o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo.

§ 1º Na impossibilidade de inclusão do valor do frete, seguro ou outro encargo na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente a essas parcelas será efetuado pelo estabelecimento destinatário, acrescido dos percentuais de MVA, observado o inciso III do *caput* deste artigo.

§ 2º Não se aplica o disposto no § 1º deste artigo, quando o Estado de Mato Grosso estabelecer MVA específica, na hipótese dos valores de frete, seguro e outros encargos

serem desconhecidos pelo substituto tributário.

§ 3º Portaria da Secretaria de Estado de Fazenda estabelecerá listas de Preços Médios Ponderados a Consumidor Final (PMPF) e percentuais de Margem de Valor Agregado (MVA), aplicáveis às mercadorias e bens submetidos a tais sistemáticas de determinação da base de cálculo para fins de substituição tributária.

§ 4º Na fixação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, relativo a aquisições interestaduais de bens e mercadorias submetidos ao aludido regime, será adotado o critério previsto no inciso III do *caput* deste artigo, quando o valor resultante for superior ao preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), em vigor na data da operação. (*cf. § 12 do art. 13 da Lei nº 7.098/98, acrescentado pela Lei nº 11.081/2020 - efeitos a partir de 15 de janeiro de 2020*)

§ 5º Na hipótese prevista no inciso II do *caput*, quando não houver catálogo ou lista de preços emitido pelo remetente, fabricante ou importador, poderá ser utilizado o preço final constante em catálogo ou lista de preços utilizados por revendedor.

Art. 7º O imposto a recolher por substituição tributária será, em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas no Estado de Mato Grosso sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente ou substituto. (*efeitos a partir de 1º/01/2020*)

§ 1º Para efeitos do disposto neste artigo, na hipótese em que o remetente for optante pelo Simples Nacional, deverá ser deduzido, a título de ICMS da operação própria:

I - nas operações interestaduais, o resultado da aplicação da alíquota interestadual estabelecida pelo Senado Federal, nos termos do § 5º do artigo 13 da Lei Complementar nº 123/2006, sobre a base de cálculo da operação própria;

II - nas operações internas, o resultado da aplicação da alíquota interna relativa ao bem ou mercadoria, nos termos do inciso II do § 2º do artigo 28 da Resolução nº 140, de 22 de maio de 2018 do Comitê Gestor do Simples Nacional, sobre a base de cálculo da operação própria.

§ 2º A alíquota interna será acrescida do adicional destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza nas hipóteses em que preceitua o inciso IV do artigo 5º da Lei Complementar nº 144, de 22 de dezembro de 2003, e o § 9º do artigo 14 da Lei nº 7.098, de 30 de dezembro de 1998.

§ 3º Nos termos do § 3º do artigo 11 da Lei Complementar nº 631, de 31 de julho de 2019, nas operações internas, para fins de apuração do imposto devido por substituição tributária, em relação às demais operações a ocorrerem no território deste Estado, sem prejuízo da apuração e do recolhimento do ICMS devido pelas operações próprias, na forma disciplinada na legislação específica, o estabelecimento industrial beneficiário de programa de desenvolvimento setorial deverá, também, observar o disposto neste parágrafo:

I - calcular o montante correspondente à margem de valor agregado relativa à operação subsequente a ocorrer no território mato-grossense, mediante a aplicação do percentual de margem de valor agregado, fixado na legislação tributária, sobre o valor total da operação própria;

II - calcular o montante correspondente à diferença entre o valor do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF), quando houver, e o valor da operação própria;

III - o valor do ICMS devido por substituição tributária, relativo à operação subsequente, corresponderá ao que resultar da aplicação da alíquota prevista para a operação interna com o bem ou mercadoria, sobre o maior valor apurado de acordo com os incisos I e II deste parágrafo, sem prejuízo do recolhimento do adicional do ICMS devido ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, quando for o caso, vedada a dedução de qualquer crédito.

§ 4º Ressalvada disposição expressa em contrário, no cálculo do imposto devido por substituição tributária de que trata o § 3º deste artigo, serão respeitados, quando houver, os benefícios fiscais e condições previstos na legislação tributária. (*efeitos a partir de 1º de janeiro de 2020*). (*MATO GROSSO, 2014*)

Ou seja, a partir de 1º de janeiro de 2020, o Estado definiu uma nova metodologia para calcular o ICMS ST, e sobre isso, a professor doutora Giseli Silvente (2020) “explica que a nova metodologia

para cálculo do ICMS ST inseriu Mato Grosso no cenário nacional de cobrança do referido imposto, contudo essa inserção chegou às custas do aumento da carga tributária efetiva do imposto devida pelos contribuintes do estado. (*apud* SINDIFISCO MATO GROSSO, 2020)

2.4. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Considerando que o sistema tributário brasileiro é um dos mais complexos por conter inúmeros tributos, leis e suas alterações, é fundamental para a diminuição do impacto dos tributos no resultado, que a empresa tenha um bom planejamento tributário e profissionais que entendam do assunto, para que consiga diminuir seus custos em geral.

Levando-se em consideração que a grande maioria dos CNPJ's ativos no nosso país é composta por PME (Pequenas e Medias Empresas), sendo considerada como pequenas empresas aquelas que faturam anualmente entre R\$ 360 mil e R\$ 4,8 milhões, e as médias empresas são aquelas com faturamento acima de R\$ 4,8 milhões e menos que R\$ 300 milhões, boa parte deste público não tem condições de contratar um administrador profissional ou um consultor tributário. Assim sendo, a responsabilidade pelo planejamento tributário recai sobre os profissionais contábeis que atuam em escritórios tercerizados e estes acabam tendo que lidar com empreendedores que negligenciam completamente os aspectos tributários das operações empresariais.

Por mais incoerente que pareça, segundo estudo do IBGE em parceria com a Associação Comercial de São Paulo, mesmo sendo umas das mais altas cargas tributárias do mundo, cerca de 95% das empresas brasileiras pagam mais impostos que deveriam por absoluta falta de conhecimento técnico sobre o assunto.

Ou seja, o planejamento tributário não é somente o ato de planejar os pagamentos dos tributos, mas também é conhecer, analisar, estudar e verificar todas as formas existentes e as possibilidades de tributação que se enquadram em seu negócio, fazendo com que seu produto ou serviço se torne mais competitivo no mercado.

Paralelamente ao que foi exposto, o planejamento tributário pode ser realizado de maneira geral abrangendo a todos os tributos, pode ser realizado em parte deles ou ainda em algum tributo específico.

Ao realizar o planejamento para diminuir a carga tributária da empresa, o profissional pode seguir em três direções: evitar a incidência dos impostos, diminuir os valores a serem recolhidos ou até retardar o pagamento do tributo visando reduzir os custos e despesas, e

aumentar a lucratividade, de forma legal, a fim de não incorrer em sonegação fiscal, pois a principal premissa do planejamento tributário é a legalidade.

Com a redução da carga tributária a partir da adoção de procedimentos lícitos, a elisão tributária passa a ser o resultado (fim) do planejamento tributário (meio). (CASTRO e JUNQUEIRA, 2016, p. 31).

A falta de um bom planejamento tributário reflete na relação da empresa com o mercado externo, e sobre isso discorre Oliveira (2004, p.39):

[...] qualquer que seja a forma de tributação escolhida pela empresa pode-se verificar que a falta de planejamento estratégico tributário pode deixar a empresa mal preparada para os investimentos futuros, devido a uma possível insuficiência de caixa, gerando um desgaste desnecessário de investimento forçado para cobertura de gastos que não estavam previstos. (apud AQUINO et al., 2014, p. 5)

Diz ainda, AQUINO et al. (2014, p.7):

A ausência de planejamento tributário geralmente acarreta desvantagem no campo da competitividade do mercado. Quando uma empresa opta por tal planejamento surge forte perspectiva de ganhos significativos em relação aos seus concorrentes. (AQUINO et al., 2014, p. 7)

A operacionalização do planejamento tributário se dá a partir do recolhimento de informações a respeito dos produtos, das mercadorias ou dos serviços disponibilizados pela empresa, das principais bases de cálculo, do faturamento, das compras, das despesas operacionais e não operacionais, entre outros. Com o auxílio das informações coletadas é possível executar a análise e a simulação de cenários, para os possíveis enquadramentos tributários.

Ademais, sabe-se que um bom planejamento tributário auxilia na correta formação do preço de venda, tarefa essa de grande importância para os gestores, pois possibilita que a empresa comece a competir no mercado. (CARVALHO, p. 2)

É de grande relevância ressaltar que no presente trabalho enfatizaremos o regime do Simples Nacional, porém, em âmbito federal, existem outros tipos de regimes de tributação, o lucro presumido, lucro arbitrado e o lucro real, nos quais o planejamento tributário é também de grande importância para a saúde financeira e sobrevivência da empresa.

2.5. TEORIA DA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Em um mercado cada vez mais competitivo, a formação do preço de venda é essencial para que as empresas continuem desempenhando suas atividades. Acontece que, graças ao nosso sistema tributário nacional, a correta precificação tem sido um dos maiores problemas

enfrentados pelos administradores das empresas de toda a cadeia produtiva. Desde o importador ou fabricante até o varejista, que vende diretamente para consumidor final, todos encontram dificuldades na hora de compor seus preços de modo que o valor final do produto ou mercadoria englobe todos os custos e despesas e ainda proporcione lucro.

Por preço de venda, compreende-se o valor monetário cobrado em uma transação comercial, e Wernke (2005, p.147) pontua que “a adequada determinação dos preços de venda cada vez mais é questão fundamental para a sobrevivência e crescimento das empresas, independente do porte ou área de atuação”. Ou seja, sem ter em conta o setor econômico, a natureza dos produtos ou até o tamanho, a formação correta do preço de venda afeta diariamente a entidade.

Além de tudo que foi exposto, é necessário que o preço de venda seja suficiente não só para manter a empresa, mas que também seja justo para o consumidor, pois, conforme o SEBRAE (2003, p. 11), o “Preço é mais do que o valor de um produto: é quanto o cliente paga para suprir uma necessidade!”.

Para Assef (2005, p. XVI-XVII) a correta formação do preço de venda tem como finalidades:

- I. Proporcionar o maior lucro possível a longo prazo;
- II. Permitir a maximização lucrativa da participação de mercado;
- III. Evitar ociosidades e desperdícios operacionais aumentando assim a capacidade produtiva;
- IV. Maximizar o capital empregado para conservar os negócios se autossustentado;

Como exposto, planejar o preço de venda abre portas para que a empresa possa se organizar para as incertezas do futuro, aumentar o retorno e a lucratividade e diminuir a dificuldade a longo prazo. Para isso, não basta apenas diminuir os custos e fazer um planejamento tributário, faz-se necessário também conhecer os elementos e a estrutura que compõe a formação de preço.

Visando não só a lucratividade, mas também a combinação de preço e volume mais lucrativo, alguns fatores relevantes a serem considerados e que influenciam diretamente a formação do preço de venda são: o mercado e sua demanda, o segmento da economia em que a empresa atua, os custos da mercadoria, as despesas fixas e variáveis, conhecer a concorrência e seus preços, o preço de produtos similares ou substitutos, entre outros.

2.5.1 INFLUÊNCIA DO TRIBUTO NA PRECIFICAÇÃO

Também é de extrema importância saber que a carga tributária, definida no planejamento tributário, está diretamente relacionada a variação das vendas. Isso significa que para a empresa conseguir fixar o preço de venda suprindo seus todos custos, ela deverá transferir o ônus ocasionado pela incidência dos tributos sobre o faturamento e o lucro para o consumidor.

Por conta da elevada carga tributária, o que deixa os preços de venda cada vez mais onerosos, as empresas acabam tendo que diminuir sua margem de lucro e conseqüentemente seu preço de venda. Os principais tributos a serem destacados são: Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), Programa e Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), o ICMS e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

I. IRPJ: incide sobre a forma de tributação adotada, ou seja, sobre o lucro real, presumido ou arbitrado. É um imposto apurado trimestralmente, mediante a aplicação da alíquota de 15% sobre a base de cálculo correspondente, acrescido do adicional de 10% quando a base de cálculo do imposto ultrapassar a multiplicação do valor de R\$ 20.000,00, pelo número de meses do período de apuração.

II. CSLL: é calculada para as empresas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, a base de cálculo corresponderá a 12%. A alíquota da contribuição a ser aplicada sobre a base de cálculo correspondente será de 9%.

III. PIS: contribuição mensal que incide sobre o faturamento da empresa, o qual apresenta alíquotas de: 1,65% para as empresas sujeitas à incidência não-cumulativo e 0,65% para as empresas sujeitas à incidência cumulativa.

IV. COFINS: também é uma contribuição mensal que incide sobre o faturamento, mas que apresenta alíquotas de 7,6% para as empresas sujeitas à incidência não-cumulativa e 3% para as empresas sujeitas à incidência cumulativa.

V. ICMS: imposto que receberá destaque neste estudo, corresponde à um tributo não cumulativo de competência estadual. É calculado “por dentro” (incide sobre o preço de venda no qual se inclui o próprio ICMS).

VI. IPI: também corresponde à um tributo não cumulativo, é um imposto seletivo que apresenta alíquotas que varia. Não integra o valor da receita bruta, assim é calculado “por fora” (incide sobre o preço de venda no qual não está incluído o valor do IPI).

No caso de empresas optantes pelo Simples Nacional todos os impostos acima citados são reunidos em um unico documento simplificando a arrecadação. No que diz respeito ao

cálculo, a alíquota nominal utilizada é encontrada com base no anexo em que a atividade desempenhada pela empresa se encontra, podendo ser de comércio, indústria e serviços (que é dividida em três anexos específicos), conforme a Lei Complementar N° 123/06, que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

2.5.2 MÉTODO DE CÁLCULO DO PREÇO DE VENDA

Sabe-se que o preço de venda do produto tem que cobrir todos os seus custos, impostos, comissões, despesas fixas, entre outros. Além disso, tem que sobrar alguma reserva de dinheiro para que a empresa possa lucrar e investir.

Existem alguns modelos a serem analisados para determinação de preço. Os quais Wernke (2004) defende quatro métodos para a formação do preço de venda:

a) Baseado no custo da mercadoria - É o mais comum, pois consiste em adicionar uma margem fixa (mark-up) a um custo base que seja suficiente para cobrir os lucros desejados pela empresa.

b) Baseado no preço da concorrência – Como o próprio nome diz, é o método que determina os preços que devem ser comparados baseados nos preços dos concorrentes. Porém, adotando este método, a empresa pode colocar em risco sua lucratividade, justamente por não saber se a concorrência está tendo ou prejuízo com seus preços praticados.

c) Baseado nas características do mercado - Para aplicar este método faz-se um conhecimento profundo do mercado por parte, principalmente, dos administradores da empresa, o que irá permitir que eles possam decidir tanto a que preço irão vender, quanto a classe social que eles querem atingir com o preço calculado.

d) Método misto - De forma geral, é a combinação dos custos envolvidos, do preço dos concorrentes e na característica do mercado, que são fatores de grande importância na hora da formação do preço de venda.

Para formularmos o preço de venda devemos levar em consideração os seguintes fatores:

- **Custo Variável Direto:** É todo gasto diretamente relacionado ao seu produto ou serviço, ou seja, tudo que se refere ao produto. É considerado variável porque o seu gasto total varia conforme a sua demanda. Como exemplo podemos citar: preço de aquisição da peça, comissão, embalagens, etc.

- **Rateio das Despesas Fixas:** Que são os gastos relacionados à estrutura da sua empresa que sempre estarão presentes na empresa, são as despesas necessárias para a operacionalização da empresa. Entretanto deve-se esclarecer que elas não são fixas por terem o

valor é igual todo o mês, mas por precisarem ser pagas todos os meses, independente se suas vendas. Alguns exemplos são: conta de energia elétrica, água, telefone e internet, aluguel, entre outros.

- **Despesas Variáveis:** No Custo Variável unitário (CVun) nós consideramos os custos variáveis. Já no markup, consideramos os impostos, lucros e investimentos, e o percentual de despesa fixa da empresa.

- **Lucro e investimentos:** Que são aqueles valores que devemos estipular para obter lucro e para ter uma “reserva” para projetos futuros;

Após termos esclarecido esses fatores, iremos seguir os passos que estão descritos a seguir:

- **Identificar a venda média da empresa:** Levantar a média dos últimos meses (de 3 a 6 meses), se apresentar sazonalidade ou comportamentos fora do padrão, terá que ver analisado um período maior.

- **Identificar os Gastos fixos: Deverá ser mensalisado todos os gastos trimestrais, semestrais e anuais** ligados a estrutura do negócio (despesa bancária, contador, software, pro labore, etc.) e os investimentos fixos que trazem o retorno necessário para continuar a atividade da empresa (verba de marketing, consultoria, etc.).

- **Identificar os custos variáveis diretos de cada produto:** Custo de compra da mercadoria, frete da compra, eventual tributação na compra, frete na venda, custo de venda (industrialização, alteração ou customização), embalagem e impostos sobre a venda.

- **Identificar os percentuais:** Dos impostos sobre a venda, comissões, taxa de cartões de crédito e débito, lucro desejado (capital de giro, reserva, reinvestimento e distribuição de lucros), entre outros.

3. METODOLOGIA

Quanto à estrutura desta pesquisa, utilizou-se inicialmente a pesquisa bibliográfica para elaboração do referencial teórico, o qual apresentou, inicialmente, os conceitos relacionados ao Código Tributário Nacional, ao ICMS e ao regime de substituição tributária, à importância de um bom planejamento tributário e a correta formação do preço de venda.

A pesquisa utilizou o método quantitativo, partindo da análise de dados de uma empresa do setor de comércio de vinhos, informados pelo empresário. Além disso, optou-se pelo uso do método do estudo de caso, que, do ponto de vista de Yin (2005 *apud* PESSÔA; COSTA;

MACCARI, 2016), “os estudos de caso representam a estratégia preferida quando se colocam questões do tipo ‘como’ e ‘por quê’. E o estudo de um único caso fornece o que Stern (1995 *apud* PESSÔA; COSTA; MACCARI, 2016) chama de ‘amostragem teórica’. sem ser representativa de todos os casos que ocorrem, ele permite, no entanto, compreender o fenômeno analisado.”

3.1. APRESENTAÇÃO DO ENSAIO TRIBUTÁRIO

Para realizarmos o estudo em questão, partiremos do pressuposto de um empresário que deseja abrir um comércio de vinhos, sendo enquadrado no Simples Nacional, mas está analisando dois estados, Mato Grosso e São Paulo, para saber, com base nas leis em vigor de cada estado, em qual deles o preço de venda teria maior competitividade e ainda obter uma margem de lucro, garantindo que a empresa se mantenha no mercado.

Com base no custo da mercadoria que será encontrado, deverá ser elaborado Markup, que se dá pelo índice embutido sobre o custo variável, para venda nos estados do Mato Grosso e São Paulo, para que seja possível comparar o melhor preço de venda, levando-se em conta que apenas no Estado do Mato Grosso haverá a cobrança do ICMS ST e este deverá ser embutido no preço do produto.

Para tal fim, faz-se necessário, primeiramente, encontrar a taxa de marcação que será utilizada no cálculo do preço de venda, que é encontrada com a seguinte fórmula:

$$\text{Markup} = 100 / [100 - (\% \text{ Impostos} + \% \text{ Comissão} + \% \text{ Cartão} + \% \text{ Gasto Fixo} + \% \text{ Lucro Desejado})]$$

Após encontrado o Markup, ele será aplicado sobre o custo variável unitário (CVun), o que por resultado, encontraremos o preço de venda (PV), conforme segue:

$$\text{PV} = \text{CVun} \times \text{Markup}$$

A partir da especificação de todos os dados que serão utilizados, será formado o preço de venda para os estados do Mato Grosso e São Paulo com base na tributação da empresa sendo o Simples Nacional.

No cálculo do Markup, referente ao imposto, temos no artigo 18 da Lei Complementar Federal nº 123/06 que estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e determina a maneira como o cálculo da alíquota efetiva do Simples Nacional deve ser executado:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3o deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3o. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

§ 1o Para efeito de determinação da alíquota nominal, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração. (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

§ 1 o A. A alíquota efetiva é o resultado de:

RBT12xAliq-PD, em que:

RBT12 (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

I - RBT12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração; (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

II - Aliq: alíquota nominal constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

III - PD: parcela a deduzir constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar. (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

§ 1o-B. Os percentuais efetivos de cada tributo serão calculados a partir da alíquota efetiva, multiplicada pelo percentual de repartição constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar, observando-se que: (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

I - o percentual efetivo máximo destinado ao ISS será de 5% (cinco por cento), transferindo-se eventual diferença, de forma proporcional, aos tributos federais da mesma faixa de receita bruta anual; (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

II - eventual diferença centesimal entre o total dos percentuais e a alíquota efetiva será transferida para o tributo com maior percentual de repartição na respectiva faixa de receita bruta. (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016) (BRASIL, 2006)

Contudo, antes de calcular o preço de venda deve-se expor sobre algumas especificações referente a tributação Estadual do vinho em São Paulo e no Mato Grosso.

Começando pelo Estado de São Paulo, devemos levar em consideração que não haverá o incremento do ICMS ST sobre o valor já calculado do custo de aquisição da mercadoria pois, conforme a Portaria CAT nº 68/2019, com vigência a partir de 1º de fevereiro de 2020, o vinho foi retirado da sistemática da Substituição Tributária no estado de São Paulo visando simplificar a legislação do ICMS ST, passando desta forma a ser apurado pelo regime do ICMS normal, o que amplia o interesse por esse produto no mercado.

Prova disso é a alta em 31% no ano de 2020 em relação a 2019 que o setor vivenciou segundo divulgação no site da Ideal Consulting, empresa que mede o comércio entre as vinícolas e supermercados, lojas e restaurantes, somando importações. Por se tratar de uma mercadoria não enquadrada na sistemática da Substituição Tributária, a alíquota efetiva do simples nacional não sofrerá qualquer dedução referente ao percentual da repartição dos tributos.

A situação é diferente no caso da mesma mercadoria quando comercializada no estado do Mato grosso, pois haverá a cobrança do ICMS ST juntamente com o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP), onerando o seu custo de aquisição.

Quanto ao FECEP, podemos encontra no § 7º do artigo 95 do RICMS MT/14 o

seguinte:

§ 7º Às alíquotas previstas nos incisos II-A, III-A, IV e VII e nas alíneas b, c e d do inciso III e do caput deste artigo será acrescido o percentual de 2% (dois por cento), cujo valor, efetivamente recolhido, corresponderá ao adicional destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, instituído pela Lei Complementar nº 144, de 22 de dezembro de 2003. (cf. inciso IV do art. 5º da LC nº 144/2003, alterado pela LC nº 482/2012, c/c o § 9º do art. 14 da Lei nº 7.098/98, alterado pela Lei nº 11.081/2020 - efeitos a partir de 15 de janeiro de 2020) (MATO GROSSO, 2014)

Ou seja, no estado do Mato Grosso, as operações de compra de vinho, além do ICMS ST também será embutido no custo da mercadoria os 2% de FECEP que será aplicado sobre a mesma base de cálculo do ICMS ST.

No que diz respeito ao ICMS temos situações distintas, pois ao contrário do ICMS normal que é embutido no preço, o ICMS ST é cobrado “por fora”.

Cumprе ressaltar ainda que na aquisição interestadual o contribuinte situado no Mato Grosso deverá realizar dois cálculos para encontrar a base de cálculo do ICMS ST, sendo o primeiro por PMPF (Preços Médios Ponderados a Consumidor Final) e o segundo por MVA.

Os valores obtidos nestes cálculos devem ser comparados entre eles e aquele que obtiver a maior base de cálculo para o ICMS ST deverá ser considerado no cálculo da Substituição Tributária sobre o documento fiscal. Tal dispositivo está previsto no § 4º do artigo 6º do anexo X do RICMS/MT.

§ 4º Na fixação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, relativo a aquisições interestaduais de bens e mercadorias submetidos ao aludido regime, será adotado o critério previsto no inciso III do caput deste artigo, quando o valor resultante for superior ao preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), em vigor na data da operação. (cf. § 12 do art. 13 da Lei nº 7.098/98, acrescentado pela Lei nº 11.081/2020 - efeitos a partir de 15 de janeiro de 2020) (MATO GROSSO, 2014)

O cálculo por PMPF é simples, basta pesquisar a mercadoria no anexo da portaria 199/2019 e multiplicar o valor encontrado pela quantidade de mercadoria adquirida uma vez que o valor apresentado na portaria corresponde ao valor de venda unitário.

Por sua vez o cálculo por MVA é um pouco mais complexo, pois exige atenção aos valores que devem ser adicionados ao custo da mercadoria, tais como o frete, o IPI, outras despesas acessórias, seguro e, ainda, deverá ser subtraído o valor referente ao desconto antes de aplicar o MVA que poderá ser encontrado na portaria 195/2019.

Ja nas operações internas o cálculo deve ser realizado apenas por PMPF – portaria 199/2019.

O valor do ICMS ST devido, no estado do Mato Grosso, pode ser encontrado calculando primeiramente a base de cálculo do ICMS próprio composto pela seguinte fórmula:

Base de cálculo (BC) ICMS = valor do produto + frete + seguro + outras despesas acessórias - descontos

Após encontrar a base de cálculo do ICMS deverá ser aplicada a alíquota interna prevista para o produto no estado de destino para encontrar o valor referente ao ICMS próprio:

Valor do ICMS próprio = BC ICMS x alíquota ICMS próprio

No caso de operações com vinho (NCM 2204) no estado do Mato Grosso, a alíquota interna é de 25% conforme alínea "c", inciso III, do artigo 95 do Regulamento do ICMS (RICMS) de 2014 que menciona:

Art. 95 As alíquotas do imposto são: (cf. caput do art. 14 da Lei nº 7.098/98)

(...)

III – 25% (vinte e cinco por cento): (cf. inciso IV do caput do art. 14 da Lei nº 7.098/98)

(...)

C) nas operações internas e de importação, realizadas com bebidas alcoólicas, classificadas nos códigos 2204, 2205, 2206.00, 2207.20.0200 e 2208 (códigos 22.04, 22.05, 2206.00, 22.07 e 22.08 da NCM); (efeitos a partir de 24/11/2016) (MATO GROSSO, 2014)

Em seguida, estima-se a base de cálculo do ICMS ST utilizando a fórmula abaixo:

Base de cálculo ICMS ST = valor do produto + IPI + frete + seguro + outras despesas acessórias - descontos x (1 + %MVA / 100)

Na base de cálculo do ICMS ST encontrada será sobreposta a alíquota do ICMS do destinatário como mostra a fórmula:

ICMS ST total = BC ICMS ST x alíquota interna do ICMS do destinatário

O valor resultante deste cálculo corresponde ao ICMS-ST total, do qual deverá ser deduzido o ICMS da sua operação própria que deverá ser calculado aplicando-se a alíquota devida na operação sobre o valor total da operação. A diferença entre o ICMS ST total calculado e o ICMS próprio será o valor de ICMS ST a ser recolhido.

Entretanto, no cálculo do simples nacional, sobre a venda interna no Estado do Mato Grosso da mercadoria em análise, a empresa deixará de recolher o percentual de repartição dos tributos referente ao ICMS tendo em vista que houve o encerramento da cadeia através do recolhimento do ICMS ST.

Ressalta-se, contudo, que se a operação for interestadual ocorre um novo fato gerador do ICMS ST e deverá ocorrer o recolhimento do ICMS dentro do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS) sobre o preço de venda para fora do estado. O contribuinte do simples nacional fará jus ao pedido de ressarcimento do ICMS ST

pago na aquisição da mercadoria.

4. APRESENTAÇÃO DO RESULTADO

Assim, tendo especificado todas essas definições e regulamentações no tópico anterior, pode-se calcular o preço de venda do produto em cada estado, neste tópico iremos dividi-lo em subtópicos para melhor compreensão dos resultados encontrados.

No primeiro subtópico será apresentado todos os dados preliminares necessários para que calcular o ICMS ST, que será demonstrado no segundo subtópico. E por fim, no terceiro subtópico iremos demonstrar o cálculo do preço de venda no Mato Grosso e em São Paulo.

4.1. DADOS PRELIMINARES DO ENSAIO TRIBUTARIO

Partiremos do pressuposto de que o empresário tem como fornecedor uma indústria, que no presente trabalho será denominada Budin LTDA, localizada no Rio Grande do Sul. A Budin LTDA fabrica o vinho com NCM 2204.21.00 - Bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres - Vinhos de uvas frescas, incluindo os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas, excluindo os da posição 20.09. - Outros vinhos; mostos de uvas cuja fermentação tenha sido impedida ou interrompida por adição de álcool: - Em recipientes de capacidade não superior a 2 litros.

Para fins de cálculo do Markup viu-se a indispensabilidade de se estipular a percentagem total dos custos e despesas fixas que a empresa deterá, e após um análise sobre esses possíveis custos, concluiu-se que os custos e despesas fixa da empresa são representados pela percentagem de 25%. Além disso, o empresário em questão almeja um lucro de 8%, e para que esse lucro seja alcançado, utilizou-se o cálculo, representado pela figura abaixo, para estipular qual deve ser o faturamento inicial do empresário.

Figura 3: Estimativa do Fluxo de Caixa

Fluxo de Caixa	Agosto	A.V
(+) Entradas	20.000,00	100%
Venda de Vinhos	20.000,00	100%
(-) Saídas	18.371,00	92%
Despesas Fixas	4.660,00	25%
Contador	790,00	17%
Aluguel	1.700,00	36%
Água, Energia	650,00	14%
Telefone e Internet	200,00	4%
Pro Labore e Encargos Sociais	1.320,00	28%
Despesas Variáveis	11.935,00	65%
Impostos (Simples Nacional)	500,00	4%
Taxa de Entrega	1.840,00	15%
Embalagem	935,00	8%
Bonificação ou Brinde	660,00	6%
Fornecedores	8.000,00	67%
Investimentos	1.776,00	10%
Publicidade e Propaganda (Instagram)	1.776,00	100%
(+) Saldo Inicial	0,00	
(=) Saldo Final	1.629,00	8%

Fonte: Elaborada pela autora.

Como é possível analisar, o empresário tem que apresentar um faturamento inicial de R\$ 20.000,00 para alcançar o lucro desejado. Além disso, para complementar o cálculo do Markup, por se tratar de uma empresa enquadrada no Simples Nacional e ser uma empresa no ramo do comércio, a sua alíquota nominal pode ser encontrada no Anexo I – Comércio.

Com isso podemos verificar que com o faturamento de R\$ 20.000,00 a empresa se encontra na 1º faixa do anexo, apresentando uma alíquota de 4% conforme exposto na figura abaixo:

Figura 4: Anexo I da LC nº 123/06

ANEXO I DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006 (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)				
RECEITA BRUTA EM 12 MESES (EM R\$)			ALÍQUOTA NOMINAL	PARCELA A DEDUZIR
1º FAIXA	R\$ -	R\$ 180.000,00	4,00%	R\$ -
2º FAIXA	R\$ 180.000,01	R\$ 360.000,00	7,30%	R\$ 5.940,00
3º FAIXA	R\$ 360.000,01	R\$ 720.000,00	9,50%	R\$ 13.860,00
4º FAIXA	R\$ 720.000,01	R\$ 1.800.000,00	10,70%	R\$ 22.500,00
5º FAIXA	R\$ 1.800.000,01	R\$ 3.600.000,00	14,30%	R\$ 87.300,00
6º FAIXA	R\$ 3.600.000,01	R\$ 4.800.000,00	19,00%	R\$ 378.000,00

Fonte: Elaborada pela autora.

Figura 5: Percentual de repartição dos tributos conforme a LC n° 123/06

FAIXAS	PERCENTUAL DE REPARTIÇÃO DOS TRIBUTOS					
	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	CPP	ICMS
1° FAIXA	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2° FAIXA	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3° FAIXA	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4° FAIXA	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5° FAIXA	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6° FAIXA	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Fonte: Elaborada pela autora.

No caso em questão, com a empresa comercializando as mercadorias em São Paulo, a receita bruta enquadra-se na primeira faixa do faturamento da tabela do simples nacional garantindo uma alíquota nominal de 4% sem direito a parcela de dedução.

Em São Paulo, a alíquota efetiva será de 4% e no Mato Grosso a alíquota efetiva será de 2,64%. Essa diferença entre os dois Estados se dá por conta do não recolhimento do ICMS dentro do PGDAS das mercadorias sujeitas ao ICMS ST comercializadas dentro do Estado do Mato Grosso. Nesta faixa, o ICMS corresponde a 34% do total do imposto conforme apresentado anteriormente. Ou seja, em uma alíquota de 4% o contribuinte deixara de recolher 1,36% referente ao ICMS.

4.2. APURAÇÃO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Para calcular o custo da mercadoria, consideraremos uma garrafa de Vinho Espumante Ar Alma Negra Garrafa 750 ml Rose, item 27, código PMPF 220410900104 do Anexo VI - VINHOS ESPUMANTES/ESPUMOSOS/FRISANTES da Portaria n° 199/2019, que institui e divulga lista de PMPF, para fins de determinação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária nas operações com produtos que especifica, no valor unitário de R\$ 114,00.

Foi adquirida apenas uma unidade deste produto, desta forma o cálculo da base de cálculo do ICMS ST por PMPF será:

$$\text{PMPF} = \text{Valor divulgado na lista de PMPF} \times \text{Quantidade adquirida}$$

$$\text{PMPF} = \text{R\$ 114,00} \times 01$$

$$\text{PMPF} = \text{R\$ 114,00}$$

Já a base de cálculo do ICMS ST utilizando-se o MVA leva em consideração o valor da mercadoria conforme destacado no documento fiscal que neste caso é de R\$ 100,00, e a este valor deverá ser acrescido o frete no valor de R\$ 12,54, R\$ 4,00 de seguros e R\$31,00 de outras despesas, por fim, teremos o total do custo da mercadoria de R\$ 147,54.

Consoante com a Portaria 195/2019 da SEFAZ/MT na Tabela II - BEBIDAS ALCOÓLICAS, EXCETO CERVEJA E CHOPE do seu Anexo Único, o NCM 2204 - Vinhos de uvas frescas, incluindo os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas, é considerado ST e apresenta um MVA de 67,49%.

Desta maneira, temos cálculo da base de cálculo (BC) do ICMS ST pela MVA:

BC pela MVA = R\$ 147,54 x 67,49%

BC pela MVA = R\$ 247,11

Dentre os dois cálculos apresentados acima a legislação determina que seja escolhido o maior valor, com isso teremos como base para calcular o ICMS ST o valor de R\$ 247,11 obtido por meio do MVA.

Além disso, a operação de compra do vinho dentro do estado do MT está sujeita a aplicação da alíquota de 2% do FECEP sobre o valor da base de cálculo do ICMS ST, o qual também será embutido no custo da mercadoria para a formação do preço de venda. Ante o exposto, seguindo as instruções para cálculo do ICMS ST e do FECEP, tem-se:

Figura 6: Cálculo ICMS ST e FECEP

VALOR PRODUTO	R\$	100,00
FRETE	R\$	12,54
SEGURO	R\$	4,00
OUTRAS DESPESAS	R\$	31,00
IPI	R\$	-
(-) DESCONTO	R\$	-
MVA *Portaria 195/2019		67,49%
ALÍQUOTA ICMS PRÓPRIO		7%
ALÍQUOTA ICMS INTERNA (DESTINATÁRIO)		25%
ALÍQUOTA FECEP		2%
VALOR ICMS-ST	R\$	51,45
VALOR DO FECEP	R\$	4,94

Fonte: Elaborada pela autora

Figura 7: Memória de Cálculo ICMS ST e FECEP

Memória de Cálculo				
1) Cálculo do ICMS Próprio				
Base do ICMS Próprio =	$(\text{Valor do produto} + \text{Frete} + \text{Seguro} + \text{Outras Despesas Acessórias} - \text{Descontos}) * (\text{Alíquota ICMS Próprio} / 100)$			
Base do ICMS Próprio =	R\$	10,33		
2) Cálculo da Base do ICMS-ST				
Base do ICMS-ST =	$(\text{Valor do produto} + \text{Valor do IPI} + \text{Frete} + \text{Seguro} + \text{Outras Despesas Acessórias} - \text{Descontos}) * (1 + (\%MVA / 100))$			
Base do ICMS-ST =	R\$	247,11		
3) Cálculo do Valor do ICMS-ST				
Valor do ICMS-ST =	$(\text{Base do ICMS ST} * (\text{Alíquota do ICMS Interna do destinatário} / 100)) - \text{Valor do ICMS Próprio}$			
Valor do ICMS-ST =	R\$	51,45		
4) Cálculo do FECEP				
Valor do FECEP =	$\text{Base do ICMS ST} * \text{Alíquota do FECEP}$			
Valor do FECEP =	R\$	4,94		

Fonte: Elaborada pela autora

Com o cálculo apresentado, chegamos ao valor de ICMS ST de R\$ 51,45 e ao valor do FECEP de R\$ 4,94, o qual será adicionado ao valor de custo da mercadoria para cálculo do preço de venda do vinho no estado do Mato Grosso.

4.3. FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Conforme os dados e o cálculo do ICMS ST demonstrados no subtópico anterior, podemos demonstrar a formação do preço de venda nos Estados do Mato Grosso e de São Paulo.

Para fins de Markup a empresa em questão almeja um lucro de 8%, apresenta 25% de custos e despesas fixas e paga no total 4,0% de imposto sobre as vendas realizadas em São Paulo e 2,64% de impostos sobre as vendas realizadas no Estado do Mato Grosso. A diferença na alíquota do imposto sobre as vendas é causado pelo encerramento da cadeia tributária do ICMS devido a cobrança antecipada do ICMS ST instituído pelo Estado do MT.

Como dito, para calcular o custo da mercadoria, consideraremos uma garrafa de vinho

de 750 ml no valor unitário de R\$ 100,00, o qual será acrescido de frete no valor de R\$ 12,54, R\$ 4,00 de seguros e R\$31,00 de outras despesas.

Vale ressaltar que o valor do custo de aquisição da mercadoria no Estado de SP não tem o acréscimo do ICMS ST e desta maneira o cálculo apresentado está em conformidade com o que determina a Portaria CAT nº 68/2019, que retirou o vinho da sistemática da Substituição Tributária no estado de São Paulo, por fim, teremos o total do custo de aquisição da mercadoria de R\$ 147,54, conforme figura abaixo:

Figura 8: Variáveis que compõem o preço (SP)

Custo da Mercadoria	R\$	147,54
Comissões		0,0%
Administradora dos Cartões		0,0%
Royalties		0,0%
Impostos		4,0%
Custos e despesas fixas (% CF)		25,0%
Lucro Esperado		8,0%

Fonte: Elaborada pela autora

No estado do Mato Grosso, além dos referidos custos anteriormente descritos, deverão ser acrescentados ainda os valores referentes ao ICMS ST correspondente a R\$ 51,45 e ao FECEP no valor de R\$ 4,94, o que nos dá um custo de mercadoria de R\$ 203,93, conforme demonstrado na figura abaixo:

Figura 9: Variações que compõem o preço somando valor do ICMS ST (MT)

Custo da Mercadoria	R\$	203,93
Comissões		0,0%
Administradora dos Cartões		0,0%
Royalties		0,0%
Impostos		2,64%
Custos e despesas fixas (% CF)		25,0%
Lucro Esperado		8,0%

Fonte: Elaborada pela autora

A partir da especificação de todos os dados que serão utilizados, será formado o preço de venda para os estados do Mato Grosso e São Paulo com base na tributação da empresa sendo

o Simples Nacional, com isso apresentamos o cálculo do Markup e preço de vendas para a mercadoria no estado de São Paulo, conforme figura abaixo:

Figura 10: Cálculo do Markup e Preço de Venda (SP)

Markup		1,58730
Preço de Venda	R\$	234,19
(+) Preço de Venda	R\$	234,19
(-) Custo da Mercadoria	R\$	147,54
(-) Comissões	R\$	-
(-) Administradora dos Cartões	R\$	-
(-) Royalties	R\$	-
(-) Impostos	R\$	9,37
(=) Margem de Contribuição	R\$	77,28
(-) Custos e despesas fixas (% CF)	R\$	58,55
(=) Lucro Estimado	R\$	18,74

Fonte: Elaborada pela autora

Com o cálculo apresentado acima chegamos a um Markup de 1,58730 e um preço de venda de R\$ 234,19 do produto no estado de São Paulo.

Agora é só utilizar as mesmas fórmulas utilizadas anteriormente para calcular o preço para calcular o preço de venda do estado do Mato Grosso, conforme demonstrado na figura a seguir:

Figura 11: Cálculo do Markup e Preço de Venda com ICMS ST (MT)

Markup		1,55376
Preço de Venda	R\$	316,86
(+) Preço de Venda	R\$	316,86
(-) Custo da Mercadoria	R\$	203,93
(-) Comissões	R\$	-
(-) Administradora dos Cartões	R\$	-
(-) Royalties	R\$	-
(-) Impostos	R\$	8,37
(=) Margem de Contribuição	R\$	104,56
(-) Custos e despesas fixas (% CF)	R\$	79,21
(=) Lucro Estimado	R\$	25,35

Fonte: Elaborada pela autora

Com o cálculo apresentado acima chegamos a um Markup de 1,55376 e um preço de venda no estado do Mato Grosso de R\$ 316,86.

Assim percebe-se que a diferença entre os preços de venda dos dois estados é de R\$ 82,67, com o preço final praticado no Estado de São Paulo sendo 26,09% menor que o preço de venda praticado nas vendas realizadas no estado do Mato Grosso.

5. CONCLUSÃO

O presente trabalho tratou de um tributo que é assunto em diversos trabalhos e estudos na área tributária, principalmente por se tratar de um dos mais importantes impostos, e responsável por grande parte da arrecadação do Governo para os cofres públicos do país, o ICMS (Impostos sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços e Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação), com foco no regime de substituição tributária.

Atualmente, o Brasil é o país com uma das cargas tributárias mais altas do mundo, isso se deve pela sua vasta legislação e seu grande número de tributos. Com isso, foi dado ênfase no ICMS, que é o imposto que mais arrecada para os entes públicos, o que o torna alvo de muitos estudos visando a melhor compreensão deste imposto que é também incompreendido por muitos.

O ICMS é considerado um imposto complexo por ter sua regulamentação por competência de cada Estado, ou seja, cada Estado escolhe suas alíquotas intra e interestaduais, além de poder optar por quais produtos entrarão no regime de substituição tributária, mas claro, em conformidade com as delimitações expostas na CF/88 e na Lei Kandir.

O estudo apresentado neste trabalho demonstra a importância de saber mais sobre este tributo e como calculá-lo de forma correta, além de explicitar a importância de um bom planejamento tributário para que o impacto na hora de precificar o produto seja limitado e os resultados da empresa sejam positivos. Além disso, esse estudo nos auxiliou a observar a variação de preço de venda do mesmo produto de um estado para o outro, considerando os mesmos dados, apenas com o diferencial do ICMS ST no estado do Mato Grosso.

Desta forma, conclui-se que, com um bom planejamento tributário e um estudo aprofundado sobre a legislação do estado há maneiras de calcular corretamente o preço de seus produtos e as vantagens que cada estado apresenta, diminuindo os riscos de ter prejuízos a longo prazo.

O intuito desta pesquisa foi demonstrar a variação de preço causada pelo imposto ICMS-ST e seu impacto não só na formação do preço de venda, mas também na saúde financeira da empresa, mostrando ao empresário que a correta precificação de seu produto pode impulsionar as vendas.

Assim percebe-se que o preço de venda no estado de São Paulo é 26,09% menor que no estado do Mato Grosso graças ao fato de que no MT há o acréscimo do ICMS ST e do FECEP no custo de aquisição da mercadoria, ou seja, a tributação influenciou diretamente na diferença de R\$ 82,67 em relação ao preço de venda calculado para o estado de São Paulo.

Conforme análise, é possível afirmar que é mais vantajoso para o empreendedor implantar seu negócio no estado de São Paulo, por apresentar um preço de venda que atraíra o consumidor e garantirá maior competitividade no mercado, sem contar no mercado consumidor mais amplo, levando-se em consideração o número de habitantes dos dois Estados.

Apresentamos como sugestão de temas para futuras pesquisas sobre o assunto abordado neste trabalho Ensaio Tributário: Impacto do ICMS ST no preço de venda final do vinho em todo o território brasileiro.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> . Acesso em: 16 de junho de 2021.

BRASIL. **Lei Complementar Nº 87, de 13 de Setembro de 1996**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 08 de setembro de 2020.

BRASIL. **Lei Nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.HTM>. Acesso em: 08 de setembro de 2020.

HABLE, J. O sistema tributário nacional nos cinquenta anos de código tributário nacional e os sobreprincípios da segurança jurídica e da justiça fiscal. *In*: SACHSIDA, Adolfo; SIMAS, Erich E. S. (org.). **Reforma Tributária IPEA-OAB/DF, Rio de Janeiro**, Ipea, OAB/DF, 2018, p. 23-59. Disponível em: <<http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/8634/1/O%20Sistema.pdf>> . Acesso em: 08 de setembro de 2020.

JUNQUERIA, I. V.; CASTRO, Vanessa O. **Planejamento tributário: um estudo comparativo simples nacional x lucro presumido numa empresa de transporte de passageiros na cidade e Volta Redonda**, Volta Redonda, 2019. Disponível em: <<https://app.uff.br/riuff/bitstream/1/7472/2/Isabella%20Vilela%20Junqueira%20-%20Vanessa%20Oliveira%20de%20Castro.pdf>>. Acesso em: 08 de setembro de 2020.

NETO, L. R.. **Artigo acadêmico: ICMS**, 2017. Disponível em: <<https://luizinhorabelo.jusbrasil.com.br/artigos/468178861/artigo-academico-icms>>. Acesso em: 08 de setembro de 2020.

CONTABILIZEI. **ICMS: o que é e como calcula este imposto?**, 2020. Disponível em: <<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/icms/>>. Acesso em: 17 de outubro de 2020.

CONTABILIZEI. **Quais os impostos federais, estaduais e municipais?** 2021. Disponível em: <<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/impostos-federais-estaduais-e-municipais/#:~:text=Impostos%20Federais%20%E2%80%93%20S%C3%A3o%20respons%C3%A1veis%20por,%3A%20ICMS%2C%20IPVA%2C%20ITCMD>>. Acesso em: 16 de junho de 2021.

OLIVEIRA, L. **Planejamento tributário: como fazer o da sua empresa**. Disponível em: <<https://capitalsocial.cnt.br/planejamento-tributario/>>. Acesso em: 16 de junho de 2021.

WERNKE, R. **Análise de Custos e preços de venda: (ênfase em aplicações e casos nacionais)**. São Paulo: Saraiva, 2005.

ASSEF, R. **Guia prático de formação de preços: aspectos mercadológicos, tributários e financeiros para pequenas e médias empresas**. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

BERGAMINI, A. **ICMS: análise de legislação, manifestação de administrações tributárias**,

jurisprudência administrativa e judicial de temas de gestão tributária. 3. Ed. – São Paulo: FISCOsoft Editora, 2015. – (coleção curso de tributos indiretos; v. 1)

CARVALHO, P. B. **Curso de Direito Tributário**. 13. Ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

SANTANA, F. S. *et al.* Planejamento tributário como ferramenta na gestão empresarial. **Faculdades Sudamérica**, v. 6, 2014. Disponível em: <http://sudamerica.edu.br/argumentandum/artigos/argumentandum_volume_6/Artigo05_2014.pdf>. Acesso em: 08 de setembro de 2020.

LOPES, F. **Complexidade tributária é uma das causas da baixa competitividade brasileira**. Disponível em: <<https://www.fecomercio.com.br/noticia/complexidade-tributaria-e-uma-das-causas-da-baixa-competitividade-brasileira>> . Acesso em: 01 de agosto de 2021.

ENDEAVOR Brasil. **Doing 2020**: os indicadores que interferem no crescimento das empresas. Disponível em: <<https://endeavor.org.br/ambiente/doing-business-2020/>>. Acesso em: 01 de agosto de 2021.

OLIVEIRA, L. P. **A substituição tributária em 2019**. Disponível em: <<https://arquivoi.com.br/blog/substituicao-tributaria-mf/>> . Acesso em: 01 de agosto de 2021.

BRASIL. **Resolução N° 13, de 2012**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Congresso/RSF-13-2012.htm>. Acesso em: 05 de agosto de 2021.

MATO GROSSO. **Manual do ICMS Substituição Tributário - Mato Grosso**. Disponível em: <<http://www5.sefaz.mt.gov.br/documents/6071037/13519101/Manual+ICMS+ST+MT+maio+2020+CMGC+vers%C3%A3o+3.1+de+25-05-2020.pdf/5c4469af-2920-50f5-31c2-c0563c7d6fea>>. Acesso em: 01 de agosto de 2021.

GRANDCHAMP, L. **Planejamento tributário**: Porque a maioria das empresas paga impostos excessivos? Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/planejamento-tributario-porque-a-maioria-das-empresas-paga-impostos-excessivos/>>. Acesso em: 05 de agosto de 2021.

EGESTOR. **Substituição Tributária**: o que é e como funciona? Disponível em: <<https://blog.egestor.com.br/substituicao-tributaria/>>. Acesso em: 01 de agosto de 2021.

MATO GROSSO, Decreto N° 2.212, de 20 de março de 2014. Disponível em: <<http://www.sefaz.mt.gov.br/legislacao/livro.aspx?B=4>> . Acesso em: 01 de agosto de 2021.

SÃO PAULO (Estado), Decreto N° 45.490, de 30 de novembro de 2000. Disponível em: <<https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/art261.aspx>> . Acesso em: 01 de agosto de 2021.

IDEAL Consulting. **Mercado de vinhos cresceu 31% em 2020**. Disponível em: <<https://idealbi.com.br/mercado-de-vinhos-cresceu-31-em-2020/>>. Acesso em: 09 de agosto de 2021.

FABRI, L. B.; SANTOS, J. M. F. **Da gradual alteração das normas envolvendo ICMS ST nas operações com vinhos**. Disponível em: <<https://hll.com.br/publicacoes/da-gradual->

alteracao-das-normas-envolvendo-icms-st-nas-operacoes-com-vinhos/>. Acesso em: 09 de agosto de 2021.

SECRETARIA DO ESTADO DE FAZENDA DO MATO GROSSO. **Portaria N° 195 de 29 de novembro de 2019.** Disponível em: <<http://app1.sefaz.mt.gov.br/0325677500623408/7C7B6A9347C50F55032569140065EBBF/4C7283A0B4318486042584C4004436C1>>. Acesso em: 05 de agosto de 2021.

LEGISWEB. **Lei N° 7098 DE 30 de dezembro de 1998.** Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=131447>>. Acesso em: 10 de agosto de 2021

SÃO PAULO (Estado). **Lei N° 6.374 de 01 de março 1989 (DOE 02-03-1989).** Disponível em: <https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/ind_6374.aspx>. Acesso em: 10 de agosto de 2021

BORBA, C. **Direito Tributário.** Rio de Janeiro: Elsevir Editora, 2014.

SECRETARIA DO ESTADO DE FAZENDA DO MATO GROSSO. **Regulamento do ICMS do Mato Grosso de 20 de março de 2014.** Disponível em: <<http://www.sefaz.mt.gov.br/legislacao/livro.aspx?B=4>>. Acesso em: 05 de agosto de 2021

VERSIANI, Rafael. **O que é CEST? Onde encontrar a tabela?** Disponível em: <<https://enotas.com.br/blog/cest/>>. Acesso em: 10 de agosto de 2021

CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA. **Convênio ICMS 146 de 11 de dezembro de 2015.** Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2015/CV146_15>. Acesso em: 10 de agosto de 2021

BRASIL. **Lei Complementar N° 123 de 14 de dezembro de 2006.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 10 de agosto de 2021.

VENTURA, Magda M. **O estudo de caso como modalidade de pesquisa.** Disponível em: <https://scholar.googleusercontent.com/scholar?q=cache:G-AgpWG6gn0J:scholar.google.com/+estudo+de+caso&hl=pt-BR&as_sdt=0,5>. Acesso em: 12

de agosto de 2021

PESSÔA, L. C.; COSTA, G.; MACCARI, E. A. **As micro e pequenas empresas, o Simples Nacional e os problemas do ICMS.** Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/rdgv/a/ff5Q9k5Fdr6t653KwvfdHcM/?format=html>>. Acesso em: 10 de agosto de 2021

SECRETARIA DO ESTADO DE FAZENDA DO MATO GROSSO. **Lei Complementar N° 144 de 22 de dezembro 2003.** Disponível em: <<http://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/legislacao/LeiComplEstadual.nsf/250a3b130089c1cc042572ed0051d0a1/0135d236cffb96e204256e120070486a?OpenDocument>>. Acesso em: 05 de agosto de 2021

SECRETARIA DO ESTADO DE FAZENDA DO MATO GROSSO. **Portaria N° 199 de 20 de dezembro de 2019.** Disponível em: <<http://app1.sefaz.mt.gov.br/0325677500623408/07FA81BED2760C6B84256710004D3940/845BE6EA07973DBC042584D900469156>>. Acesso em: 31 de agosto de 2021.

DIÁRIO DO COMÉRCIO. **Impostômetro deve registrar queda na arrecadação anual pela primeira vez.** Disponível em: <<https://dcomercio.com.br/categoria/leis-e-tributos/impostometro-deve-registrar-queda-na-arrecadacao-anual-pela-primeira-vez>>. Acesso em: 31 de agosto de 2021.

IMPOSTÔMETRO. **Impostômetro.** Disponível em: <<https://impostometro.com.br/>>. Acesso em: 31 de agosto de 2021.

OAB RIO DEJANEIRO. Controvérsia cerca da substituição tributária. Disponível em: <<https://oab-rj.jusbrasil.com.br/noticias/100121858/controversia-cerca-substituicao-tributaria>>. Acesso em: 31 de agosto de 2021.

SINDIFISCO MATO GROSSO. Consultora orienta sobre cobrança do ICMS por substituição tributária em MT. Disponível em: <http://www.sindifiscomt.org/noticias/noticia.asp?id=8553¬icia=consultora-orienta-sobre-cobranca-do-icms-por-substituicao-tributaria-em-mt>. Acesso em: 31 de agosto de 2021