

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS - UFAL
CAMPUS DO SERTÃO
UNIDADE SANTANA DO IPANEMA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

RENATA LAURANNE PIERRE SANTOS

**O IMPACTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA FORMAÇÃO DO
PREÇO DE VENDA EM UMA EMPRESA DO SEGMENTO DE COSMÉTICOS
OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL**

**SANTANA DO IPANEMA-AL
2018**

RENATA LAURANNE PIERRE SANTOS

**O IMPACTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTARIA NA FORMAÇÃO DO
PREÇO DE VENDA EM UMA EMPRESA DO SEGMENTO DE COSMÉTICOS
OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Alagoas- UFAL, campus do sertão, polo Santana do Ipanema, como requisito parcial para a obtenção do grau de graduação em ciências contábeis.

Orientador: Ms. Prof. Marcos Igor da Costa Santos

Santana do Ipanema

2018

RESUMO

Catálogo na fonte
Universidade Federal de Alagoas
Biblioteca Unidade Santana do Ipanema
Responsável: Rafaela Lima de Araújo – CRB - 2058

S237i Santos, Renata Lauranne Pierre.
O impacto dos dos ICMS substituição tributária na formação de preço e venda em uma empresa do segmento de cosméticos optante do simples nacional / Renata Lauranne Pierre Santos – 2018.
f.36.
Orientador: Marcos Igor da Costa Santos.
Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Alagoas. Unidade Santana do Ipanema. Curso de Ciências Contábeis. Santana do Ipanema, 2018.
Bibliografia: f. 31 – 33.
Apêndice: f. 34 – 35.
Anexo: 36.
1. Contabilidade tributária. 2. Substituição tributária. 3. ICMS. 4. Precificação.
I. Título.

CDU: 657:336.22

RESUMO

RENATA LAURANNE PIERRE SANTOS

O IMPACTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA EM UMA EMPRESA DO SEGMENTO DE COSMÉTICOS OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL

Trabalho de Conclusão de Curso submetido ao corpo docente para a obtenção de grau acadêmico no curso de ciências contábeis da Universidade Federal de Alagoas- campus do sertão- Santana do Ipanema e aprovada em 22 de Novembro de 2018.

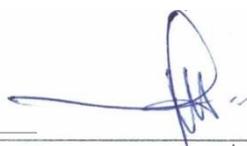


1s

Banca examinadora:



Prof. (a) Esp. Maria do Rosário da Silva



Prof. Ms. Leandro Araújo Wickboldt

RESUMO

O presente estudo objetivou evidenciar o impacto da tributação do ICMS Substituição Tributária (ST) na formação do preço de venda e se a não adoção desse método causa efeito no preço final do produto em uma empresa enquadrada no regime de tributação do Simples Nacional. O artigo caracterizou-se como um estudo de caso em uma empresa de cosméticos situada no Sertão de Alagoas. Com base nas análises extraídas neste estudo, foi relatado que apesar do tratamento diferenciado, às empresas optantes pelo Simples Nacional, o ICMS ST perde total benefício, implicando na elevação do preço de venda. Evidenciou-se que quando o ICMS tem Substituição Tributária, as empresas optantes pelo Simples Nacional não possuem tratamento diferenciado, contrariando o Artigo 179 da Constituição Federal que concedeu as micros e pequenas empresas o direito de tratamento tributário favorecido. Sugere-se novas pesquisas com aprofundamento jurídico que apresentem necessidade de alteração na legislação, propondo medidas que reduzam a Margem de Valor Agregado (MVA) ou até mesmo a isenção da Substituição Tributária para empresas tributadas pelo Simples Nacional.

Palavras-chave: Substituição Tributária; ICMS; Simples Nacional; Margem de Valor Agregado.

ABSTRACT

The purpose of this article was to highlight the impact of ICMS Tax Replacement taxation on the formation of the sale price and whether the non-adoption of this method would have an effect on the final price of the product in a company under the National Simples regime. The article was characterized a case study in a cosmetics company located in the backlands of Alagoas. Based on the analyzes extracted in this study, it was reported that despite the differentiated treatment of the companies of Simples Nacional, ICMS ST loses total benefit, implying in its high sale price. We show that when the ICMS has Tax Replacement, companies opting for the National Simples do not have differential treatment, contrary to Article 179 of the federal constitution that granted the micro and small companies the right to tax treatment favored. It was suggested new research with legal deepening that present a need for changes in legislation, proposing measures that reduce the Value Added Margin (MVA), or even the exemption of Tax Substitution for companies taxed by National Simples

Key-words: Tax Replacement; ICMS; Simple national; Value Added Margin; Legislation.

LISTA DE QUADROS E TABELA

Quadro 1- Produtos analisados 1	26
Tabela 1- Preço dos produtos	26
Tabela 2- Detalhamento do ICMS ST da Tinta e Desodorante	27
Tabela 3- Total devido por tributos (R\$).....	28
Tabela 4- Total devido por tributos (R\$)	29
Tabela 5- ICMS ST e ICMS Simples Nacional	30
Tabela 6- Preço de venda com ST e preço de venda sem ST	30

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2. REFERENCIAL TEÓRICO	11
2.1 REGRAS GERAIS DO ICMS.....	11
2.2 ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	13
2.2.1 Margem de Valor Agregado (MVA).....	14
2.3 SIMPLES NACIONAL.....	14
2.4 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA	17
2.5 MÉTODOS DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA.....	19
2.5.1 Margem de Contribuição.....	19
2.5.2 <i>Mark-up</i>	21
2.5.3 Custeio Variável ou Direto.....	21
2.5.4 Custeio Baseado em Atividades.....	22
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	24
3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA.....	24
3.2 COLETA DE DADOS.....	24
3.3 TRATAMENTOS DE DADOS.....	25
4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	26
4.1 CÁLCULOS DO ICMS ST.....	26
4.2 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA.....	27
4.3 REGIME DE APURAÇÃO (SIMPLES NACIONAL).....	28
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	31
REFERÊNCIAS.....	32
APÊNDICES.....	35
ANEXOS.....	37

1 INTRODUÇÃO

O Simples Nacional foi instituído pela Lei complementar 123 de 2006, este regime especial veio com o intuito de unificar o recolhimento mensal dos oito tributos obrigatórios para as micro e pequenas empresas, o que implica no recolhimento mensal mediante documento único de arrecadação - DAS – dos seguintes tributos: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento das Seguridades Sociais (COFINS), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto sobre Serviço (ISS).

O ICMS refere-se ao tributo de maior arrecadação, presente em grande parte do que é consumido no país. Tão grande como o nome, ele incide em praticamente tudo, em operações de compra e venda, de produtos e serviços, tanto de pessoa física como pessoa jurídica. Sua operação mais abrangente é a circulação de mercadoria e sempre que há uma circulação de mercadoria, deve-se tributar e recolher o ICMS, emitindo uma nota fiscal e posteriormente gerar uma guia de recolhimento.

O imposto supracitado está presente nas pequenas ações do dia-a-dia, seja para comprar um refrigerante, seja para assistir a um filme na televisão paga. De competência dos Estados e do Distrito Federal que, por meio de convênios e protocolos celebrados entre os secretários de estados da fazenda, possuem como atribuições constituir sua cobrança, assim como da modalidade substituição tributária (BRUNO JUNIOR, ABRANTES e FERREIRA, 2008).

O ICMS está previsto na Constituição Federal de 1988, artigo 155, e é de total responsabilidade de cada unidade federativa arrecadar e estabelecer alíquotas efetivas. É importante destacar que uma exigibilidade constitucional é que produtos atrelados a necessidades humanas básicas tenham alíquotas reduzidas ou até mesmo isentas desse tributo.

Ainda, torna-se relevante destacar que a Substituição Tributária (ST) é avaliada como sendo um regime no qual a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS é, em regra, atribuída ao contribuinte e não o próprio gerador da ação de venda. Sendo assim, destaca-se que quando se trata de Substituição Tributária este é um regime que disciplina a obrigatoriedade do recolhimento do ICMS referente aos fatos geradores ocorridos nas operações subsequentes, em outros termos, que ainda não ocorreram, ou ainda envolve as operações anteriores, ou seja, que já ocorreram (CARRAZZA, 2015).

Portanto, pode-se dizer que por um lado este regime foi desenvolvido com a finalidade de conseguir que fosse possível facilitar a fiscalização dos tributos plurifásicos, ou seja, os tributos

que incidem várias vezes no decorrer da cadeia de circulação de uma determinada mercadoria ou serviço (MARIANO, 2010).

Sendo assim, a indústria através da Substituição Tributária fica como a parte substituta da operação, onde é atribuída a responsabilidade de recolhimento do tributo. De forma simplificada, pode-se afirmar que a Substituição Tributária é quando se cobra o imposto antes do seu fato gerador, ou seja, antes de ocorrer à venda para o consumidor final.

A regularização da substituição tributária está na legislação de cada estado, através de convênios e protocolos. Nos últimos anos o leque de produtos incluído nesse tratamento tem aumentado de forma significativa. Muitos setores como o de alimentação, cosméticos e peças automotivas já estão todos pulverizados, melhorando o controle e evitando que ocorra a sonegação fiscal (CARRAZZA, 2015).

Segundo o autor supracitado esse método foi constituído para controle de fiscalização com o propósito de redução de sonegação e até mesmo aumentar a sua arrecadação. Tendo em vista, que os principais beneficiados são os órgãos fiscalizadores, onde não precisam mais se deslocar até cada cadeia de circulação, se concentrado somente no fabricante ou importação.

Diante disso, o presente estudo busca responder a seguinte questão: **Como o regime substituição tributária impacta na formação do preço de venda de produtos de cosméticos e higiene pessoal para comerciantes optantes pelo regime do Simples Nacional?**

Neste contexto, o objetivo é analisar o impacto da tributação do ICMS Substituição Tributária (ST) na formação do preço de venda para uma empresa optante pelo regime do Simples Nacional.

Justifica-se esclarecer qual o verdadeiro impacto na formação de preço de venda de produtos sujeito a Substituição Tributária, se a não adoção desse método iria surtir diferença no preço final.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 REGRAS GERAIS DO ICMS

De acordo com o entendimento de Hein e Paetzold (2003) os tributos têm sua origem identificada historicamente desde o início da vida em sociedade. Num conceito mais simples, é tão antiga quando a comunidade humana. Ele aparece com a manifestação da vida coletiva em função da necessidade para a manutenção do agregado social. Tem-se que sempre que surgirem necessidades próprias, existirão também formas de contribuição para os membros de uma sociedade.

As regras atinentes ao imposto são minuciosamente detalhadas já em nível constitucional, posto que seja tratada nos §§ 2º a 5º do artigo 155 da CF/88. Conforme preconiza o artigo 146 da Carta Magna, compete à Lei Complementar, entre outros, estabelecerem normas gerais em matéria de legislação tributária, notadamente no que concerne à definição de tributos e suas espécies. No caso específico dos impostos, apenas esta categoria de lei pode versar sobre fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (CARRAZZA, 2015).

O ICMS, imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, incide sobre operações, de natureza mercantil, referentes à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (art. 155, inc. II, da CF/88). O ICMS equivale ao tributo de maior arrecadação dos Estados e do Distrito Federal tendo, parte de sua arrecadação repassada aos municípios, conforme determinação do inciso IV do artigo 158 da Constituição Federal.

O ICMS é um tributo indireto, pois o seu valor é agregado ao preço ocasionando efeito econômico, onde o contribuinte de direito – apesar de recolher o ICMS para os cofres públicos – não arca com o peso do tributo, pois é o contribuinte de fato quem realmente suporta a obrigação tributária. Para Rocha (2016) o ICMS é um imposto indireto, uma vez que o consumidor final é que, de fato, acaba por suportar a carga tributária, embora não seja designado pela lei como contribuintes desses impostos.

O ICMS incide a propósito de várias operações, suas iniciais dizem respeito, não tão apenas a operação relativa à circulação de mercadorias, porém do mesmo modo a prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e prestação de serviço de comunicação, o professor Roque Carraza garante que a sigla ICMS contém pelo menos cinco impostos diferentes. Esse imposto tem a competência exclusiva dos Estados-Membros e do Distrito Federal e os créditos apurados do ICMS e tomados pelo contribuinte só poderão ser creditados com o próprio imposto (CARRAZZA,

2015).

Sobre o fato gerado deste tributo o Tribunal de Justiça editou a Súmula n. 166, com o seguinte teor: “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte”. Em regra, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte (art. 12, inc. I, da LC 87/96).

Para Mariano, Werneck e Bezerra (2010), verificada a ocorrência do fato descrito na lei que institui o tributo (fato gerador), cria a obrigação tributária, que é o encadeamento jurídico estabelecido entre o sujeito ativo (Estado = credor) e o sujeito passivo (contribuinte = devedor), do qual, objeto é uma prestação monetária (R\$).

A respeito do contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação (art. 4º, da LC 87/96).

Para Pereira Filho e Brasil JR (2005), contribuinte é toda e qualquer pessoa física ou jurídica que realize atividades de operações de circulação de mercadoria ou serviço, dividindo em dois elementos; contribuinte de fato e contribuinte de direito – de fato: de forma indireta recolhe o tributo na operação de circulação ou serviços, é a pessoa que paga verdadeiramente o tributo considerando que o contribuinte de direito transferiu para ele esta obrigação. – Direito: obrigado pela legislação a recolher, é a pessoa que realiza o fato gerador.

Com relação à base de cálculo, Fabretti (2012) destaca que se trata de uma grandeza econômica sobre a qual se aplica a alíquota para calcular a quantia a ser pago. Para o terceiro setor a base de cálculo será o valor da folha de pagamento, enquanto para as pessoas jurídicas e grandeza econômica tributável será o faturamento obtido.

Sobre a alíquota do ICMS, Carvalho (2005) afirma que a alíquota é o elemento aritmético que, conjuntamente com a base de cálculo, estabelece o aspecto quantitativo da Regra matriz de incidência tributária. As alíquotas do ICMS poderão ser graduadas em função da essencialidade da mercadoria, diferente do IPI, o qual a Constituição obriga a obedecer ao referido princípio da seletividade.

Oliveira (2011) corrobora com a mesma definição do autor supracitado, ele determina ser um percentual fixado por lei, aplicado sobre a base de cálculo gerando o valor a ser pago do tributo, para ele, a alíquota varia de acordo com o grau de dispensabilidade do produto, quanto mais essencial seja, menor a alíquota. Produtos que estão na cesta básica possuem o menor percentual, enquanto produto supérfluo tem a alíquota mais alta.

2.2 ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

O regime de substituição tributária está previsto na Constituição Federal de 1988, artigo 150, § 7º, o qual a lei ordena uma terceira pessoa para cumprimento da obrigatoriedade de recolhimento do ICMS, em lugar do contribuinte de fato. Determina por lei que um sujeito passivo se responsabilizará pelo recolhimento e pagamento antecipado desse tributo, mesmo antes do seu fato gerador.

De acordo com o RICMS de AL, a substituição tributária é o mecanismo de arrecadação que dar poder ao primeiro da cadeia de comercialização (indústria, fabricante) a responsabilidade de recolhimento do imposto relativo à operação subsequente até o produto chegar ao consumidor final.

O art. 6º da Lei Complementar nº 87/96 descreve que a responsabilidade por substituição tributária poderá ser atribuída em relação a imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, nas seguintes modalidades: a) antecedente: “substituição para trás” quando o imposto devido pelo remetente ou alienante da mercadoria ficar sob a responsabilidade do destinatário, b) concomitante: no caso de prestador de serviço de transporte rodoviário de carga que ficar com a responsabilidade do alienante ou do remetente por ocasião da saída da mercadoria, em relação à prestação realizada, ou c) subsequente: (para frente) a qual será abordada no presente trabalho, quando o imposto é devido pelo adquirente ou destinatário da mercadoria, nas sucessivas operações até o consumidor final, ficar sob a responsabilidade do alienante ou remetente da mercadoria (BRASIL, 1996).

O regime substituição tributária aplica-se nas operações internas e interestaduais nas execuções subsequentes que serão realizadas pelos contribuintes substituídos. (Arts. 6º e 9º, parágrafo 2º, da Lei Complementar nº 87/96). Para Mariano, Wrnecke e Bezerra (2008), a validade da substituição tributária é instituída por lei estadual para aplicação interna, para aplicação interestadual acontece através de convênios ou protocolos.

Sobre a base de cálculo da substituição tributária A Lei Complementar nº 87/96 em seu artigo 8º, tratando do regime por substituição, determina que a base de cálculo será o valor correspondente ao preço de venda a consumidor somando o valor do frete, IPI e demais despesas acessórias, bem como a parcela resultante da aplicação (sobre esse total) do percentual de valor agregado (margem de lucro). Esse percentual é estabelecido em cada caso de acordo com as particularidades de cada mercadoria.

$$\text{BC} = (\text{Valor mercadoria} + \text{frete} + \text{IPI} + \text{outras despesas}) \times \text{margem de lucro.}$$

2.2.1 Margem de Valor Agregado (MVA)

O art 8º da lei Kandir (Lei Complementar 87/96) estabelece que a Margem de Valor Agregado seja uma porcentagem determinada pelo FISCO, a fim de calcular o ICMS que deve ser pago por substituição. Primeiramente, se faz um levantamento, usualmente por amostragem, obtendo-se uma média ponderada dos preços. Em operação interestadual, a MVA será estabelecida através de Convênio ou Protocolo. Salientando que todos os critérios para adoção do MVA deverão está previstos em lei.

Em operações interestaduais adota-se a MVA AJUSTADA- Segundo Oliveira ET AL (2011) a substituição tributária também ocorre em operações interestaduais onde o fabricante ou o distribuidor deve aplicar a legislação do estado de destino para recolher o imposto ao também estado de destino. Desta forma, um produto adquirido em outra unidade federal, as operações interestaduais acaba sendo tributada pelas alíquotas de 12% ou 7%, dependendo da região, lembrando que se a aquisição é feita dentro do estado de origem o produto será tributado com o percentual interno.

Para Maier e Filipin (2010) a cobrança do ICMS-ST impactou significativamente muitas empresas de médio e pequeno porte, ocasionando um aumento nos custos refletindo um aumento dos preços aos consumidores finais, salientando que mesmo o produto estando em estoque terá que ter desembolsa financeira para o recolhimento do tributo, causando assim um déficit no fluxo de caixa da empresa.

2.3 SIMPLES NACIONAL

Segundo a Lei Complementar nº 123/2006, com vigência a partir de 2007, relatam sobre o Simples Nacional ou Super Simples, como um tratamento diferenciado de arrecadação e cobranças do tributo, a Lei Complementar do Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte – LCMEPP, também substituiu, a partir de 01/07/2007, as normas do Simples Federal (Lei 9.317/1996), vigente desde 1997, e o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte (Lei 9.841/1999).

Para Tom (2007), as empresas optantes pelo simples nacional têm uma tributação diferenciada, os oito tributos (PIS, COFINS, ICMS, ISS, CSLL, IRPJ, IPI, CPP) incidentes no regime tem sua alíquota unificada em uma porcentagem única, calculada na receita bruta dos últimos 12 meses. Vale ressaltar que as empresas tributadas pelo simples nacional seguem o principio da comutatividade, não recebendo e nem transferindo créditos.

Sendo assim, destaca-se que, Simples Nacional é um regime que une a cobrança dos impostos e contribuições: PIS, COFINS, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), IPI, ICMS, ISS e a Contribuição Previdenciária. De acordo com a Lei Complementar 123 de 14/12/2006, todos os impostos são reduzidos e recolhidos por meio de um único DARF. Hoje os ramos de atividades têm sido mais abrangentes, no entanto nem todos os ramos de atividades têm o direito a essa alternativa. Empresa com dívidas tributárias, e/ou faturamento acima de R\$ 2,4 milhões ainda não podem preferir pelo Regime Simplificado (BRASIL, 2006).

A tributação pelo Simples Nacional é uma forma de elisão fiscal, isso se define por causar benefícios às empresas enquadradas no regime, com a redução da carga tributária das micro e pequenas empresas do Simples. Tonellatti (2014) mensura elisão fiscal como uma forma legal de redução de carga tributária.

Nas alíquotas fixadas pelo Simples Nacional, estão contidos os seguintes tributos, segundo o artigo 13:

- I – Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
- II – Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- III – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- IV – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- V – Contribuição para o PIS/PASEP, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- VI - Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dediquem às atividades de prestação de serviços previstos nos incisos XIII e XV a XXVIII do § 1º do art. 17 e no inciso VI do § 5º do art. 18, todos desta Lei Complementar;
- VII – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;
- VIII – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS. (CAVALCANTI, 2008)

Destaca-se que, no Simples Nacional, servirá para que se tenha uma definição do percentual que sucederá sobre a receita bruta mensal, propendendo apurar o valor a ser pago mensalmente, emprega-se a receita bruta acumulada dos últimos doze meses anteriores ao período mensal de apuração, ou seja, caso o contribuinte ganhe linearmente suas receitas dentro do ano em curso e no precedente, como normalmente acontece com as atividades não sazonais, ele usará um percentual idêntico ou parecido durante todo curso do ano-calendário sobre a receita bruta mensal recebida (SANTI, 2008).

Entende-se que o Simples Nacional é uma ferramenta de planejamento tributário para ME e EPP. Sua preparação inicia-se na pesquisa do fato objeto, sendo deste modo o pesquisador levanta os dados considerando a estrutura, as atividades operacionais da empresa, a qualificação fiscal e a

particularidade das operações. Concluída esta etapa, iniciam-se a análise e avaliação da importância, objetividade e abrangência das informações na qual são desempenhadas projeções para os anos seguintes, de jeito que o empresário tenha consciência de que sua opção é a melhor e menos custosa para a empresa (PETTER, 2006).

Em 2015 a Lei do Simples Nacional nº 123/2006, sofreu uma significativa alteração, conforme Lei Complementar 155/2016, que foi sancionada no dia 27/10/2016 houve alterações no regime de tributação para as Microempresas, Empresas de Pequeno Porte e Microempreendedor Individual, que entrou em vigor dia 01/01/2018, alterando regras e limites do Simples Nacional.

Alexandre (2015) destaca que com as novas mudanças do limite da receita bruta para as empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional passa de R\$ 3.600.000,00 para R\$ 4.800.000,00.

A Lei Complementar 155/2016 aborda que para o recolhimento do ICMS e do ISS no Simples Nacional, o limite máximo de receita bruta será de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Sobretudo podemos afirmar que conforme a lei complementar 123/2006, o Simples Nacional chegou para facilitar as empresas enquadradas como MEI, ME e EPP, seu recolhimento é conforme seu faturamento, todo dia 20 de cada mês é gerado uma guia de arrecadação DAS – documento de arrecadação do simples nacional. Cada empresa deverá fazer um estudo tributário para analisar a melhor forma de tributação para ser enquadrada, assim evitando posteriores situações embaraçosa.

A Pessoa Jurídica enquadrada na condição de ME ou EPP que desejar optar pelo Regime precisará atender o disposto na Lei Complementar Nº. 123 em seus Artigos 3º e 17º. Como: não ter participação no capital de outra pessoa jurídica, não ser composta sob a forma de Sociedade por Ações, não possuir sócio domiciliado no exterior etc. O valor devido mensalmente pela ME ou EPP é calculado mediante aplicação da alíquota constante na tabela correspondente sobre a Receita Bruta do período de apuração. A alíquota é progressiva e aceita abatimentos de impostos recolhidos com antecipação ou não incidentes (BRASIL, 2007).

Em relação à substituição tributária no Simples Nacional Biava Júnior; Oyadomari, (2010) destacam que, “em relação às empresas varejistas do Simples Nacional (ME e EPP), tal sistemática de tributação antecipada do ICMS acaba por eliminar o tratamento tributário diferenciado e mais benéfico”.

Para Alves (2007), há cinco aspectos impactantes na adesão da substituição tributária: antecipação do pagamento do ICMS, assim reduzindo a sonegação e conseqüentemente aumentando a arrecadação, maior controle de fiscalização tendo somente que se deslocar até o

fabricante ou importador; definição da cobrança do ICMS para atacado e varejo, já que não se admite crédito nem débito do ICMS nas operações posteriores; aumento da carga tributária; pagamento de tributo com a mercadoria ainda no estoque tendo que presumir uma base de cálculo para formar o preço de venda.

Segundo Melchor (2008), a Substituição Tributária vem ferindo alguns princípios como da constitucional capacidade contributiva, princípio da isonomia, princípio da reserva legal que outorgou a lei complementar estabelecer regras gerais de tributação das pequenas e médias empresas e o princípio das pequenas empresas na ordem econômica nacional.

Stella (2011) afirma que as empresas do Simples Nacional ao comprar suas mercadorias para revenda o ICMS já vem embutido no valor do produto como um custo. O ICMS-ST tem-se um aumento no custo nem sempre sendo possível repassar ao preço de venda permitindo redução na margem de lucro da empresa. Na venda dos produtos com incidência do ICMS-ST o pagamento do imposto é feito no momento da venda, e a maioria do recebimento dessas vendas leva em média 1 a 2 meses fazendo com que o pagamento do imposto e o recebimento de clientes impactem de forma negativa o fluxo de caixa da empresa.

Segundo o autor supracitado, o maior impacto nas micro e pequenas empresas do simples nacional com a prática do ICMS-ST é que, por exemplo, nas empresas de comércio a alíquota do ICMS começa em média 1,25% para as empresas com receita bruta anual até R\$120.000,00, contudo com o ICMS-ST elas deixam de pagar o ICMS reduzido no Simples Nacional para pagar a alíquota normal, geralmente 18% sobre a MVA dependendo do produto e do estado, além de antecipar o recolhimento do tributo.

2.4 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Kotler e Armstrong (1999) falam que o preço é a soma dos valores que os consumidores trocam por algum produto, definindo o preço como um ajuste da oferta a realidade do mercado, atingindo assim os objetivos financeiros. Uma boa visão da estratégia auxilia positivamente decisões relacionadas a preços.

Para Vieira (2013) O processo de formação de preço implica inúmeros fatores financeiros da empresa, como grau de retorno do investimento, lucro desejado, concorrência e entre outros fatores empresariais.

De acordo com Coltro (2017) a gestão financeira foca em estratégias de formação de preço que encaixe com o tipo de negócios, tipo de mercadoria e perfil dos clientes. Garantindo assim a lucratividade do negócio, cobrindo os custos e uma competitividade atrativa para os clientes.

Nagle e Hogan (2007) apresentam vários aspectos que necessitam ser levados em consideração quando da preparação da estratégia de preço, dentre eles destacam-se: os alvos estratégicos da organização, os custos abrangidos, os elos da cadeia de distribuição e seus interesses, as particularidades do mercado e dos produtos, o posicionamento da concorrência, os diferentes meios do marketing mix, fatores econômicos de elasticidade, previsão e mudança da demanda, e as ações estratégicas de mercado principalmente.

A formação do preço de venda dos produtos/serviços conforme Vatan dos Santos (2003) constitui-se numa tática competitiva de grande importância para as organizações. Essa importância é destacada à medida que estas vivem com as determinações do mercado, dos custos, do governo, da concorrência e da disponibilidade financeira do consumidor. O método de decisão de preço prossegue o autor, abrange a coleta, ordenação e avaliação de diversas variáveis difíceis e integradas, que podem ser mais bem percebidas e equacionadas pelo meio de um modelo de decisão empresarial, a ser empregado como instrumento de gestão.

Para Assef (2000) a verdadeira formação de preços de venda é ponto essencial para a supervivência e o desenvolvimento autossustentável das empresas, independente de seu tamanho ou área em que atua. Apenas pelo meio de uma política de preço competente as empresas poderão alcançar seus objetivos de lucro, aumento em longo prazo, desenvolvimento de seus funcionários e relacionamento duradouro com seus clientes. Para ele, política competente não quer dizer preços elevados. Nem baixos. E sim identificado com o mercado de atuação, contemplando o diagnóstico da estrutura, dos custos gerais da empresa, seu balanceamento operacional e o retorno esperado pelos investidores.

Para uma correta formação de preços, de acordo com Leoni Filho (2002, p.43), o gerenciador necessita contar com um dos mais importantes insumos da gestão: a informação. Para esse autor, manter-se bem ciente a propósito de os preços, as ações e estratégias da concorrência, as características necessidades e percepções dos clientes, é a porta ideal para uma competente gestão desses preços e, como decorrência disso, o sucesso da empresa.

Pode-se dizer que quando se praticam preços demasiadamente justos isso se torna outro momento em que a importância se manifesta para determinados produtos, incorporando-se somente uma margem restringida a propósito de os custos de compra ou de produção, ou ainda quando os adversários lançam promoções com preços diminuídos. Para tanto, é preciso ponderar se este preço pode ser exercido e por quanto tempo. Existe, ainda, a necessidade de se conferir a probabilidade de seguir uma promoção destas e se existe condições, depois, de repor o estoque a preços normais. E o mais extraordinário, é ter conhecimento se, diante dos preços predatórios, a empresa consegue resistir (THEISS; KRIECK, 2005).

Segundo Souza (2006) em uma pesquisa feita ficou demonstrado que quanto à formação de preço, 50% das pequenas empresas consultadas acrescentam um percentual nos custos dos seus produtos para formar o preço de venda; 26% estabelecem seus preços através de pesquisa de mercado; 14% por critérios estimativos e 10% por indicação dada pelo fornecedor.

A empresa necessita analisar a lucratividade para assim realizar sua política de formação de preços e deve ser estudada considerando sempre seus produtos e, sobretudo, a sua estrutura operacional. E se isso não acontecer, pode não alcançar os seus referentes equilíbrios operacionais e vir a afetar a sua sobrevivência no mercado. Mesmo sabendo que por muitas vezes a decisão empresarial pode não ter consequência direta da decisão acerca dos preços. Entretanto, um preço errado de um produto ou serviço prestado seguramente dará origem à sua ruína (BRUNI; FAMÁ, 2004).

A tomada de decisão necessita ser bem cuidadosa em todos os casos que envolvem a formação do preço de venda, uma vez que está inteiramente vinculada às condições de mercado. De imediato, é preciso que se calcule um preço mínimo para que o mesmo garanta os custos incididos sem deixar de analisar sempre a realidade mercadológica. Podendo ser pela quantidade de venda, qualidade, condições de entrega, propaganda, prazos de pagamentos. Já no que se refere para a fixação de um preço a propósito de um produto deve-se levar em consideração diversas características respeitáveis, tais como o mercado que a empresa atua o público que ela deseja alcançar que a mesma deseja atingir e também a potencialidade da concorrência (COGAN, 2002).

Barreiro (2007) destaca que o cálculo para a formação do preço de venda tem que cobrir todos os custos da empresa e gerar o lucro desejado. A partir da venda de qualquer produto você estará tirando os custos ligados à empresa, sejam eles: Custo fixo, Custo Variável ou Não Operacional e, assim, obtendo determinado lucro.

Na mesma linha de pensamento Alves (2007) afirma que o preço deve ser suficiente para cobrir todos os custos, despesas e impostos e no final gerar um lucro na venda para manter a empresa ativa.

2.5 MÉTODOS DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA

Segundo Martins (2010) existem inúmeros métodos para a formação do preço de venda, tais como: Margem de contribuição; *Mark-up*; Custeio variável ou direto e Custeio baseado em atividades.

2.5.1 Margem de Contribuição

De acordo com entendimento de Martins (2010) a Margem de Contribuição pode ser conceituada como sendo a diferença entre a Receita e o Custo Variável de cada produto; sendo assim é o valor que cada unidade efetivamente apresenta a empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato gerou e lhe pode ser atribuído sem erro. Pode-se dizer também que envolve a sobra financeira da produção de cada produto ou de uma divisão da empresa para amortização das despesas e dos custos fixos e seu conhecimento que permite determinações focadas sempre no alcance de lucro esperado. Pode ser avaliada a margem de contribuição por seguimentos, por departamentos, por produtos, e diversas outras segregações. Quando existe apuração da margem de contribuição por produto, é possível visualizar qual o produto mais vantajoso, qual produto colabora mais para recuperação dos custos e despesas fixas e quais produtos deficitários.

A margem de contribuição de acordo com Ponte, Riccio e Lustosa (2007) normalmente é abordada de duas formas no qual seria: unitária ou total. No que se refere à forma unitária ela é sempre concebida pela diferença entre o preço de venda e a soma dos custos variáveis unitários de determinado produto/ serviço ou área que se queira custear. Já a margem de contribuição total, é o fruto alcançado pela multiplicação da margem de contribuição unitária pela quantidade vendida, evidenciando a contribuição total de determinado componente, no resultado geral da empresa, a certo nível de venda.

A diferença entre o preço de venda e o custo variável por unidade afirmam Atkinson ET al. (2000) é determinada como margem de contribuição unitária. Se a produção tiver aumento e a venda em uma unidade, a receita de vendas aumentaria pelo montante do preço de venda e os custos aumentariam pelo montante do custo variável por unidade. Logo, a margem de contribuição por unidade é o avanço líquido no lucro, quando se aumenta a produção e venda em uma unidade. Este é o montante com que cada unidade lançada e vendida colabora para cobrir os custos fixos e obter lucro.

Para se ter margem de contribuição, todo o produto ou serviço deverá contribuir, ou seja, quando o valor do preço de venda é abaixo da soma dos valores de despesas variáveis e dos custos variáveis, não colaborando muito para o pagamento das despesas fixas e gerar lucro. A margem que não colabora pode ser admissível em uma empresa quando estiver catalogada a alguma estratégia promocional de vendas. Ainda assim, deve-se medir se as vendas de outros produtos, agregados ou não à promoção, proporcionam margens de contribuição negativa (preço de venda inferior aos custos variáveis e despesas variáveis) de algum produto/serviço que esteja nesta condição (LOBRIGATTI, 2004).

Outra questão importante é que, por um lado a margem de contribuição vem servindo para medir opções de quanto abaixar preços, descontos especiais, campanhas publicitárias e uso de prêmios para alargar o volume de vendas, pois quanto maior a margem de contribuição, melhor é a chance de gerar vendas, e quanto menor a margem, maior será o aumento do volume de vendas que assim se torna imprescindível para recuperar os compromissos e de promover vendas adicionais (COGAN, 2002).

Para Crepaldi (2004) a Margem de Contribuição é o lucro variável de um produto, isto é, preço de venda unitário menos custos e despesas variáveis por unidade. Segundo Wenke (2005) a margem de contribuição é o valor monetário que cada unidade vendida contribuirá para cobrir os custos e despesas fixas para diante gerar lucro.

De acordo com Assef (2000) a margem de contribuição é a mais indicada técnica de precificação por indicar de maneira imediata qual a contribuição direta de cada produto nos resultados finais da empresa. Permitindo qual a lucratividade individual de cada produto sem a necessidade de rateios. Com essa técnica será possível identificar uma margem grande ou pequena para cada produto. Ela é basicamente calculada por: Margem de Contribuição= valor de venda- custos e Despesas Variáveis.

2.5.2 *Mark-up*

Bernardi (1996) fala que o Mark-up nada mais é que índice aplicado sobre o custo da mercadoria, também definido como valor adicional ao custo. Geralmente usado como percentual do preço de venda. O *Mark-up* é um método que se baseia nos custos alocados no produto, encontrando um preço que cobre essas despesas, que também ofereça o lucro desejado.

Na mesma linha de raciocínio Cogan (2002) o método consiste em calcular o preço de venda de um produto, inserindo ao seu custo um índice chamado de fator Mark-up, para à geração do lucro e à cobertura dos custos fixos e tributos.

Mendes (2009) afirma que o Mark-up é uma ferramenta para analisar de ganhos, podendo ser determinado pela diferença entre preço de venda e preço de custo. Absolutamente fala que o Mark-up é igual à margem de contribuição, mostrado percentual de aumento entre os preços de venda e de compra, relativamente ao preço de compra, ou entre o preço de venda e o custo de produção, relativamente ao custo de produção.

2.5.3 Custeio Variável ou Direto

Para compor o preço de venda, é necessário considerar vários fatores internos e externos à empresa, destacando principalmente como fatores internos a estrutura de custos da empresa, apresentando custos fixos e variáveis. No entanto, o conhecimento dos custos não é suficiente para a construção do preço, pois a análise de fatores externos à empresa também é de fundamental importância à medida que esta convive com as imposições do mercado, do governo, da concorrência e da restrição orçamentária do consumidor (SOUZA, 2006).

O comportamento dos custos, em presença de parâmetros definidos, tais como o custo volume de produção ou outras medidas físicas, formam relações objetivas nos modelos de planejamento, controle e tomada de decisões. Alguns custos são tradicionalmente identificáveis, como, por exemplo, o custo de material direto, que tem comportamento bastante definido em relação às unidades produzidas, o que denominamos de custo variável (SILVA; NIYAMA; PISCITELLI, 2001).

O uso do método de custo variável, segundo Santos, Schmidt e Pinheiro (2006) têm aumentado expressivamente nos últimos anos, transformando-se numa importante ferramenta para o planejamento, o controle e a tomada de decisões administrativas, envolvendo a minimização dos custos e a otimização dos resultados. O lucro, com este procedimento, se move na mesma direção que o volume de vendas, fazendo com que os relatórios operacionais sejam abrangidos pelos gestores com maior rapidez, oferecendo informações favoráveis para a avaliação de desempenho e para cálculos simulados da interação entre variáveis de planejamento do lucro como, preço, custo e volume.

O método de custo variável resulta no custo do produto, elemento essencial para a formação do preço de venda. Este que precisa considerar alguns fatores imprescindíveis como às condições de mercado, as exigências do governo, os custos, o nível de atividade, dentre outros. O cálculo do preço de venda deve proporcionar um valor que traga a maximização dos lucros da empresa, que seja possível manter a qualidade, atenderem as necessidades do mercado àquele preço estabelecido, entre outros (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

2.5.4 Custeio Baseado em Atividades

O custeio baseado nas atividades da empresa, custos de produção e serviços, admite uma avaliação mais precisa quanto à incidência das despesas indiretas a respeito de cada produto ou serviço, tendo em vista que alguns custos são de difícil mensuração. Os rateios que antes eram utilizados, hoje em dia não satisfazem mais, em vista das exigências impostas pelo aumento tecnológico, fazendo com que as empresas se sintam obrigadas a utilizarem uma forma mais

avançada para determinação das despesas indiretas, mediante o custeio baseado nas principais atividades que utilizam maiores recursos (MARTINS, 2010).

Pode-se dizer que se torna imprescindível para formar preços com baseamento no custo, apresentar um parâmetro inicial ou padrão de referência para diagnóstico comparativo com o preço exercido pelo mercado, a fim de impedir que o preço orçado sobre os custos possa ser anulado por tal mercado. Sendo assim Lunkes (2003) assevera que a formação do preço de venda feito por da apuração dos custos é a forma mais aproveitada, pois o preço necessita refletir o valor econômico que o cliente compreende nele, referentes a custo, escassez, investimento em propaganda etc. Se tal custo for exagerado, a recusa pelo cliente será automatizada.

O custeio baseado em atividade por meio de uma análise aborda os custos indiretos, como se diretos fossem. Deste modo, como decorrência, aparece a probabilidade de melhorar e diminuir os custos das atividades desenvolvidas pela empresa. O sistema de custeio baseado em atividades não se distingue do sistema de custeio baseado em volume somente pela modificação das bases de alocação de custos, mas, também, pela identificação que faz dos custos por atividade e de modo como se aloca aos produtos por meio de maior número de bases (ANDRADE; BATISTA; SOUSA, 2004).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA

O presente artigo caracterizou-se como uma pesquisa bibliográfica, um estudo de caso sobre a Substituição Tributária subsequente (para frente) e um estudo descritivo. Segundo Cervo e Bervian (2002) a pesquisa descritiva procura descobrir a frequência com que o fenômeno ocorre, sua natureza e características.

Para este trabalho, a pesquisa bibliográfica é importante, pois procura a decisão de um problema (suposição) por meio de referenciais teóricos divulgados, analisando e discutindo os diferentes aportes científicos (ARAÚJO, 2003).

Gil (2008) garante que estudo de caso é um estudo intenso e por muitas vezes um tanto cansativo de um ou de mais elementos, de maneira que mostre o seu extenso e minudenciado conhecimento.

3.2 COLETA DE DADOS

Foi realizado um estudo de caso em uma empresa do seguimento de cosméticos situado no Sertão Alagoano. Os dados foram coletados através de entrevistas com o proprietário da mesma. Foram escolhidos dois (dois) produtos, um de higiene pessoal e o outro de cosméticos, para realizar a análise, o critério para a escolha dos produtos foi a maior relevância no faturamento da empresa. O empresário forneceu informações fidedignas para elaboração e finalização do estudo.

Para chegar ao valor pago de ICMS - ST foram averiguadas as notas fiscais fornecidas pela empresa, desmembrando-as e analisando os valores do ICMS. Além disso, utilizou-se o programa de auxílio tributário ECONET, para fornecer as alíquotas exatas para os cálculos de ICMS, MVA e ICMS - ST.

A empresa não usa nenhum método formal para o preço de venda dos seus produtos, utilizando somente o método comparando preços com a concorrência.

Para o cálculo do valor do ICMS pago pelo Simples Nacional, considerou-se o valor do faturamento dos últimos 12 meses da empresa. Posteriormente, aplicou-se a fórmula $RBT12XAliq-PD/RBT$, e na sequência foi aplicada a alíquota encontrada pelo faturamento mensal da empresa. Em seguida, verificou-se a porcentagem paga de ICMS pelo Simples Nacional.

RBT12XAliq-PD/RBT12

Onde:

RBT= Receita Bruta Total;

PD= Preço Dedutível.

3.3 TRATAMENTOS DE DADOS

A empresa analisada se enquadra no regime de tributação do Simples Nacional, portanto seu regime de ICMS é diferenciado, carga tributária reduzida e unificada. Foi realizada uma análise de quanto à empresa desembolsa para pagamento de ICMS pelo regime de Substituição Tributária, desmembrando uma nota fiscal de compra para verificar quanto de ICMS está embutido no valor do produto e quanto seria se esse mesmo produto fosse tributado integralmente pelo Simples Nacional. Assim, avaliam-se os impactos que a substituição tributária exerce sobre a formação do preço de venda dos produtos comercializados pela empresa.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Por ter como regime de tributação o Simples Nacional, a empresa possui uma carga tributária reduzida e unificada.

Foram analisados os preços de compra de dois produtos, fazendo o rateio para averiguar o quanto de ICMS ST está embutido no valor da mercadoria. Analisado também o quanto de ICMS seria pago se fosse recolhido integralmente pelo Simples Nacional. E, por fim, foi mostrado o impacto desse sistema de tributação no preço de venda dos produtos. Os produtos analisados estão descritos no quadro a seguir.

Quadro 1: Produtos analisados

PRODUTOS	CARACTERÍSTICAS
Cosméticos	Tinta <i>Beauty Color kit 2.0</i> (cor preta)
Higiene Pessoal	Desodorante Dove F. <i>BeautyFinsh</i>

Fonte: Elaboração Própria (2018).

Todos os produtos analisados foram comprados dentro do estado de Alagoas, portanto não se utilizou do MVA-AJUSTADO. Para a realização dos cálculos do ICMS Substituição Tributária, foi utilizado o convênio do ICMS 52/2017. Os preços de venda foram calculados utilizando o método de preço comparando com a concorrência, conforme informado pelo empresário.

A tabela a seguir evidencia a análise dos preços dos produtos e seu valor pago de substituição tributária. A empresa comprou uma caixa de tinta para cabelo e uma caixa de desodorante, ambas contendo doze unidades segundo a nota fiscal disponibilizada.

Tabela 1: Preço dos produtos

Descrição do produto	Qtde	V. unitário (R\$)	V. Total (R\$)	B. C. ICMS (R\$)	B. C. ICMS Substituição Tributária (R\$).	V. ICMS (R\$)	V. ST (R\$)	Alíquota ICMS (%)	Valor Total
Tinta <i>Beauty Color Kit 2.0</i>	12	10,06	120,74	120,74	162,45	32,60	11,26	27%	132,00
Desodorante Dove <i>Beauty</i>	12	7,84	94,11	94,11	142,00	25,41	12,93	27%	107,04

Fonte: Elaboração Própria (2018).

4.1 CÁLCULOS DO ICMS ST

Para o cálculo do ICMS ST levou-se em consideração o valor total do produto, a margem de

valor agregado (MVA), a alíquota do ICMS aplicado no estado de Alagoas e o fundo estadual de combate à erradicação da pobreza (FECOEP). É importante destacar que produtos de cosméticos e higiene pessoal são considerados como produtos supérfluos, portanto, sua alíquota do ICMS é de 25% e FECOEP de 2%.

Tabela 2: detalhamento do ICMS ST da Tinta e Desodorante

Produto	Valor (R\$)	MVA – Origem	Alíquota
Tinta	R\$ 120,74	34,55%	27%
Desodorante	R\$94,11	50,88%	27%

Fonte: Elaboração Própria (2018)

Após o cálculo do ICMS ST, percebe-se que a empresa ao comprar uma caixa de tinta de cabelo por R\$ 132,00, o ICMS “embutido” nesse valor refere-se à quantia de R\$11,26. Sendo assim, o valor real da caixa é R\$ 120,74 ou R\$ 10,06 (por unidade). Da mesma forma foi com a caixa de desodorante, a empresa comprou por R\$ 107,04 já com o ICMS pago, nesse valor, R\$ 12,93 é somente de ICMS. Sendo assim, o valor da caixa é R\$ 94,11 ou R\$ 7,84 por unidade. (conforme apêndice)

4.2 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Para a formação do preço de venda dos produtos, a empresa analisada leva em consideração os seguintes itens: custo unitário, ICMS ST e a margem de lucro. É importante salientar que ela não usa seu controle de custos e despesas para a formação do preço, colocando todos seus custos, despesas e lucro desejados em um único percentual.

4.2.1 Tinta de Cabelo - *Beauty Color Kit 2.0*

Custo unitário	10,06
(+) ICMS ST	0,94
(=) valor do prod.	11,00
(+) Margem de lucro	5,99 (54%)
(=) Preço	16,99

4.2.2 Desodorante - *Dove Beauty*

Custo unitário	7,84
----------------	------

(+) ICMS ST	1,08
(=) valor do produto	8,92
(+) Margem de lucro	3,07 (34%)
(=) Preço	11,99

Merece destacar que a empresa considera os preços que são praticados pela concorrência. Assim, apesar da mesma ter controle de suas despesas e custos, ela não utiliza outros métodos de formação de preço, com a justificativa que usando outras ferramentas o preço final ficaria muito elevado, podendo gerar perda de sua clientela, achando melhor estipular um percentual já com despesas, custos e margem de lucro agregado.

4.3 REGIME DE APURAÇÃO (SIMPLES NACIONAL)

A empresa analisada está enquadrada no regime tributário do Simples Nacional, incluída no anexo I da LC 123/2006, onde o faturamento dos últimos 12 meses corresponde a R\$ 1.935.116,48 e com a receita do último mês R\$ 162.517,69. Portanto, aplicando a fórmula do simples nacional chegaremos à alíquota efetiva de 9,78%.

RBT12XAliq-PD/RBT

$$1.935.116,48 \times 14,30\% - 87.300,00/1.935.116,48 = 0,9788644 \times 10 = \mathbf{9,78\%}$$

As tabelas 3 e 4 evidenciam uma comparação de quanto de ICMS a empresa paga por mercadoria pelo regime de substituição tributária e quanto seria pago caso o ICMS fosse tributado totalmente pelo Simples Nacional.

Tabela 3: Total devido por tributos (R\$)

Descrição do produto	Valor do Produto + ICMS já tributado.	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	CPP	ICMS	IPI	ISS	Valor Total
Tinta Beauty Color Kit 2.0	16,99	0,09	0,06	0,21	0,05	0,70				1,11
Desodorante Dove Beauty	11,99	0,06	0,04	0,15	0,03	0,49				0,77

Fonte: Elaboração Própria (2018).

Para a simulação de cálculo pagando o ICMS pelo simples nacional, o faturamento da empresa se enquadra na 5ª faixa, com um percentual de ICMS de 3,27% (conforme anexos). Incluindo-a na margem de lucro, fica uma margem de 58% para tinta de cabelo e 38% para o desodorante dove. O preço de venda do produto ficaria da seguinte forma:

Tinta de Cabelo - *Beauty Color Kit 2.0*

Custo unitário	10,06	
(+) ICMS ST	0,00	
(=) Valor do produto	10,06	
(+) Margem de lucro	5,84	(58%)
(=) Preço	15,90	

Desodorante - *Dove Beauty*

Custo unitário	7,84	
(+) ICMS ST	0,00	
(=) Valor do produto	7,84	
(+) Margem de lucro	2,98	(38%)
(=) Preço	10,82	

Tabela 4: Total devido por tributos (R\$)

Descrição do produto	Valor do produto	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	CPP	ICMS	IPI	ISS	Valor Total
Tinta <i>Beauty Color Kit 2.0</i>	15,90	0,09	0,05	0,20	0,04	0,65	0,52			1,58
Desodorante <i>Dove Beauty</i>	10,82	0,06	0,04	0,14	0,03	0,45	0,36			1,08

Fonte: Elaboração Própria (2018).

As análises mostram a diferença de ICMS pago em produtos com Substituição Tributária. Isso ocorre pelo fato do ICMS (ST) não se enquadrar nos benefícios do Simples Nacional e pela utilização da MVA para estimar a margem de lucro, que sempre é maior que a margem efetivamente usada no mercado.

A tabela 5 evidencia o ICMS ST e ICMS Simples Nacional. Percebe-se como é notória a desvantagem do ICMS ST para empresas Tributadas pelo Simples Nacional:

Tabela 5: ICMS ST e ICMS Simples Nacional

Descrição do produto	ICMSPAGO POR ST	ICMS PAGO PELO SIMPLES
Tinta <i>Beauty</i> Color Kit 2.0	0,94	0,52
Desodorante Dove <i>Beauty</i>	1,08	0,36

Fonte: Elaboração Própria (2018).

Ao fazer uma comparabilidade do valor de preço de venda da mercadoria com Substituição Tributária e a mesma mercadoria sem a ST, teríamos os seguintes preços:

Tabela 6: Preço de venda com ST e preço de venda sem ST

	Tinta de Cabelo - <i>Beauty</i> Color Kit 2.0	Desodorante - Dove <i>Beauty</i>
Valor de venda com ST	16,99	11,99
Valor de venda sem ST	15,90	10,82
(-) Redução de	1.09 ou 6,41%	1,17 ou 10%

Fonte: Elaboração Própria (2018).

Verificou-se que o procedimento de Substituição tributária não é vantajoso para empresas do Simples Nacional, uma vez que o ICMS perde total benefício de tributação reduzida, pagando o valor da alíquota cheia, provocando aumento no valor dos tributos da empresa e conseqüentemente elevando o valor de venda do produto, provando que o ICMS sendo tributado pelo Simples Nacional, o valor de venda teria uma redução significativa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo mostrou o tratamento diferenciado dos tributos no regime do Simples Nacional previsto em lei. Todos os tributos têm sua alíquota reduzida e unificada em uma única guia de pagamento, tudo isso para incentivar as micro e pequenas empresas e reduzir seu ônus tributário, podendo assim se estabelecer no mercado. Um dos tributos de alíquota reduzida no Simples Nacional é o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS).

Para melhorar a arrecadação do ICMS e evitar fraudes no recolhimento e conseqüentemente ajudar a fiscalização, foi criada a Substituição Tributária que consiste na arrecadação antecipada, antes mesmo do seu fato gerador, já no primeiro contribuinte de uma cadeia de valor.

O estudo objetivou analisar a forma de arrecadação do ICMS por substituição tributária em uma empresa do Simples Nacional, fazendo uma análise de como a arrecadação antecipada do ICMS impacta no preço final do produto.

A análise mostrou que o ICMS ST implica negativamente na forma de tributação da empresa do Simples Nacional que acaba impactando no preço final do produto. Os resultados mostraram que caso o produto Tinta de Cabelo (*Beauty Color Kit 2.0*) fosse tributado integralmente pelo Simples nacional teria uma redução significativa no seu valor de venda, e o mesmo se da para o Desodorante (*Dove Beauty*).

Percebeu-se que quando o ICMS tem Substituição Tributária, as empresas optantes pelo Simples Nacional não possuem tratamento diferenciado, contrariando o Artigo 179 da constituição federal que concedeu aos micros e pequenas empresas o direito de tratamento tributário favorecido.

Como opção de novos estudos que abordem outros fatores não considerados por este trabalho, sugerindo-se o aprofundamento em estudos Jurídicos que apresentem necessidade de alteração na legislação, propondo medidas que reduza a Margem de Valor Agregado (MVA), ou até mesmo a isenção da Substituição Tributária para empresas tributadas pelo Simples Nacional.

Por fim, sugerem-se novos estudos em empresas de diferentes ramos para averiguar a veracidade de tais conclusões.

REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 9. ed. São Paulo: Método, 2015.
- ALVES, Railton Florêncio. A contabilidade de custos e o processo decisório da empresa de confecção: um estudo indústria e comércio na Pollybrindes em Mossoró. 2007. 27 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Estado do Rio Grande do Norte, Mossoró, 2007.
- ANDRADE, Nilton de Aquino. BATISTA, Daniel Gerhard. SOUSA, Cleber Batista de. Vantagens e desvantagens da utilização do sistema de custeio ABC. I Seminário de Gestão de Negócios da FAE- Centro Universitário Franciscano. 2004.
- ARAÚJO LZS de. Aspectos éticos da pesquisa científica. *Pesqui Odonol Bras* 2003; 17(Suppl 1):57-63
- ASSEF, Roberto. **Guia Prático de Formação de Preços: Aspectos Mercadológicos, Tributários e Financeiros, para Pequenas e Médias Empresas**. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- ATKINSON, et al. Contabilidade Gerencial. São Paulo: Atlas, 2000.
- BARREIRO, L. Como Calcular o Preço de Cada Produto. Disponível em <http://conic-semesp.org.br/anais/files/2017/trabalho-1000026541.pdf> Acesso EM: 04/10/2018
- BERNARDI, Luiz A. Manual de formação de preços: políticas, estratégias e fundamentos. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- BIAVA JÚNIOR, Roberto; OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu. Impactos da Substituição Tributária do ICMS na Lucratividade e nos Custos Empresariais. **Revista Cont. Salvador- BA: UFBA**, v.4,p.71- 91, 2010.
- BRAGA, J. P. Um estudo empírico sobre a influência da antecipação parcial do ICMS no processo de formação de preço nas pequenas empresas optantes pelo SIMBAHIA. XIII Congresso Brasileiro de Custos, 2006.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991 da Consolidação das Leis do Trabalho –, aprovada pelo Decreto – Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.137, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> acesso em 01 de maio de 2017, às 18:51 horas
- BRASIL, **Resolução CGSN nº 7**, de 18 de junho de 2007. Altera a Resolução CGSN nº 5, de 30 de maio de 2007, que dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- CARRAZZA, Roque Antônio. ICMS. 17ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2015 495p.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 13. Ed. São Paulo: Saraiva, 2005.
- CAVALCANTI, Jaerson; MARIANO, Vanessa Mariano; NETTO, João Baptista Morello. Guia do Simples Nacional - Vantagens e Desvantagens do Simples Nacional. São Paulo: Diário do Comércio. Disponível em <http://tcconline.utp.br/media/tcc/2015/07/O-PLANEJAMENTO-TRIBUTARIO.pdf> Acesso em 04/10/2018

CERVO, Amado Luz; BERVIAN, Pedro Alcino. Metodologia científica. 5 ed. Editora Prentice Hall, 2002.

COGAN, S. Custo e preço. Formação e análise. São Paulo: Pioneira Thomson, 2002.

COLTRO, G. (01 de 04 de 2017). Conheça os 4 principais métodos de formação de preço., disponível em conteudo.precocerto: <https://conteudo.precocerto.co/conheca-os-4-principais-metodos-de-formacao-de-preco/> Acesso em 14 de 08 de 2018

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004 p.24

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços**. São Paulo: Atlas, 2006.

FABRETTI, L. C. (2009). Direito Tributário Aplicado; Impostos e Contribuições das Empresas. São Paulo: ATLAS S.A.

FILHO, Luiz Aberto Pereira; JR, Vicente Brasil. Manual do ICMS para RS. Curitiba. Juruá Editora, 2005

GIL, Antonio Carlos. Métodos e Técnicas de Pesquisa Social . 6 ed. São Paulo : Atlas , 2008. p. 27 a 90

HEIN, André Fernando e PAETZOLD, Márcio Dorinel Hermes, Planejamento Tributário com Ênfase em Tributos Federais. Marechal Cândido Rondon: 2003. 113p. Monografia de Graduação – Unioeste. Disponível em: <http://tcconline.utp.br/media/tcc/2015/07/O-planejamento-tributario.pdf> Acesso em: 04/10/2018

KOTLER, P. e ARMSTRONG, G. 1999. Princípios de marketing. 7ª ed., Rio de Janeiro, Prentice-Hall do Brasil, 527 p.

LEONI FILHO, Sérgio Augusto **Estratégias de Preços**. Coleção Gestão Empresarial, 3 - FAE – Gazeta do Povo. P. 43 – 54 2002. disponível em <http://www.fae.edu/publicacoes/pdf/mkt/4.pdf> acesso em 04/10/2018.

LOBRIGATTI, Luis Alberto Fernandes. MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO: Quanto sobra para sua empresa?. São Paulo: SEBRAE, 2004.

LUNKES, Rogério João. Uma contribuição à formação de preços de venda. *Revista Brasileira de Contabilidade*. Brasília, nº. 141, p. 51-57, maio/jun. 2003.

MAIER, Fabiani Amorim; FILIPIN, Roselaine. O Impacto da Substituição Tributária do ICMS sobre os produtos da cesta básica de alimentos da COTRIPAL. In: _____ Seminário Interinstitucional de Ensino, Pesquisa e Extensão. Porto Alegre: UFRGS. 2010.

MARIANO, Antonio Paulo. Substituição tributária do ICMS, São Paulo: IOB, 2010.

MARIANO, Paulo Antonio; WERNECK, Raphael; BEZERRA, Regina Alencar. Substituição Tributária no ICMS. Aspectos Jurídicos e Práticos. 2º ed. Porto alegre: s.n. 2008.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MENDES, Judas Tadeu Grassi. Economia: Fundamentos e Aplicações. 2 Ed. São Paulo: Pearson, 2009.

NAGLE, T. T.; HOGAN, J. E. **Estratégia e Táticas de Preço - Um Guia para Crescer com Lucratividade**. São Paulo, Pearson Education do Brasil, 2007.

OLIVEIRA, Luís Martins de Manual de Contabilidade tributaria. São Paulo: Atlas 2002.

PETTER, Lafayette Josué. Direito Econômico. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2006.

PONTE, Vera Maria Rodrigues; RICCIO, Edson Luiz; e LUSTOSA, Paulo Roberto B. Uma análise comparativa entre a “Contabilidade de Ganhos – Throughput Accounting” e o “Método do Custeio Variável”. São Paulo: USP, 2007.

ROCHA, A. I. (08 de 06 de 2016). ICMS é tributo que mais contribui para cofres públicos., disponível em exame.abril: <https://exame.abril.com.br/economia/icms-e-tributo-que-mais-contribui-para-cofres-publicos/> Acesso em 25 de agosto de 2018

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; PINHEIRO, Paulo Roberto. **Fundamentos de gestão estratégica de custos**. São Paulo: Atlas, 2006. v. 23.

SILVA, César Augusto Tibúrcio; NIYAMA, Jorge Katsumi; PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Exame de suficiência em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2001.

SOUZA, Luiz Eurico. Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade. São Paulo: Atlas, 2006.

THEISS, José Reinaldo; KRIECK, Manfredo. Custos e preços sugeridos de venda: serviços, comércio e indústria: enfoques essencialmente práticos. Blumenau: Odorizzi, 2005.

TOM, C. (04 de 11 de 2017). Tributação no Simples Nacional: entenda de uma vez por todas. Acesso em 14 de 08 de 2018, disponível em blog.contaazul.: <https://blog.contaazul.com/tributacao-simples-nacional>

TONELLATTI, Norma Antônia Gavilã. **ELISÃO FISCAL: o Parágrafo Único do Artigo 116 do CTN e o Propósito Negocial na Desconsideração de Atos e Negócios Jurídicos**. **Revista de Estudos Tributários**. São Paulo, v. 16, n. 96, p. 24-33, mar./abr.2014.

VIEIRA, E. P. (2013). custos e formação de preço de venda. Ijuí: Unijuí.

YIN, R. K. Estudo de caso: planejamento e métodos. 2 ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

APÊNDICES

SIMULAÇÃO DO CÁLCULO– SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – TINTA DE CABELO

Valor dos produtos	R\$120,74
Valor do frete	R\$ 00,00
Valor do seguro	R\$00,00
Demais despesas acessórias	R\$0,00
Valor do desconto	R\$0,00
Subtotal	R\$120,74
Redução da base de cálculo do ICMS	0,00%
Base de cálculo do ICMS	R\$120,74
Alíquota do ICMS	27%
Valor o ICMS	R\$32,60
Valor total da operação (antes do cálculo da Substituição Tributária)	R\$120,74
MVA	34,55%
Redução da base de cálculo do ICMS Substituição Tributária	0,00%
Base de Cálculo Do ICMS Substituição Tributária	R\$162,46
Alíquota do ICMS Substituição Tributária	27%
Subtotal Substituição Tributária (antes da dedução do ICMS próprio)	R\$43,86
Valor do ICMS Substituição Tributária	R\$11,26
Valor total da operação (final)	R\$132,00

Fonte: ECONET (2018).

SIMULAÇÃO DO CÁLCULO– SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – Desodorante Dove *Beauty*

Valor dos produtos	R\$94,11
Valor do frete	R\$ 00,00
Valor do seguro	R\$00,00
Demais despesas acessórias	R\$0,00
Valor do desconto	R\$0,00
Subtotal	R\$94,11
Redução da base de cálculo do ICMS	0,00%
Base de cálculo do ICMS	R\$94,11
Alíquota do ICMS	27%
Valor o ICMS	R\$25,41
Valor total da operação (antes do cálculo da Substituição Tributária)	R\$94,11
MVA	50,88%
Redução da base de cálculo do ICMS Substituição Tributária	0,00%
Base de Cálculo Do ICMS Substituição Tributária	R\$141,99
Alíquota do ICMS Substituição Tributária	27%
Subtotal Substituição Tributária (antes da dedução do ICMS próprio)	R\$38,34

Valor do ICMS Substituição Tributária	R\$12,93
Valor total da operação (final)	R\$107,04

Fonte: ECONET (2018).

ANEXOS

Planilha Simples Nacional – Comercio 2018

De	Até	Alíquota Nominal (%)	Valor Dedução
0,00	180.000,00	4,00	0,00
180.000,01	360.000,00	7,30	5.940,00
360.000,01	720.000,00	9,50	13.860,00
540.000,01	720.000,00		
720.000,01	1.800.000,00	10,70	22.500,00
900.000,01	1.080.000,00		
1.080.000,01	1.260.000,00		
1.260.000,01	1.440.000,00		
1.440.000,01	1.620.000,00		
1.620.000,01	1.800.000,00		
1.800.000,01	3.600.000,00	14,30	87.300,00

Fonte: Receita Federal Do Brasil (2018)

Planilha Simples Nacional – Comercio 2018 – Alíquota dos Tributos

IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	CPP	ICMS	IPI	ISS
5,50	3,50	12,74	2,76	41,50	34,00		
5,50	3,50	12,74	2,76	41,50	34,00		
5,50	3,50	12,74	2,76	42,00	33,50		
0,35	0,35	1,04	0,25	2,99	2,56		
5,50	3,50	12,74	2,76	42,00	33,50		
0,38	0,38	1,15	0,27	3,28	2,82		
0,39	0,39	1,16	0,28	3,30	2,84		
0,39	0,39	1,17	0,28	3,35	2,87		
0,42	0,42	1,25	0,30	3,57	3,07		
0,43	0,43	1,26	0,30	3,60	3,10		
5,50	3,50	12,74	2,76	42,00	33,50		

Fonte: Receita Federal Do Brasil (2018)