

A INFLUÊNCIA DO ICMS NA FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA NAS EMPRESAS DO SIMPLES NACIONAL E EM EMPRESAS NÃO ENQUADRADAS NO SIMPLES NACIONAL

THE INFLUENCE OF ICMS ON SALES PRICE FORMATION IN COMPANIES OF SIMPLES NACIONAL AND IN COMPANIES NOT FOUNDED IN SIMPLES NACIONAL

*Ademilson Reis da Silva¹
Juliana Souza Gomes²
Ruth Erica Krause da Silva³*

RESUMO

Este estudo evidencia que o ICMS é um tributo cuja incidência pode ser significativa para os custos das mercadorias ou serviços de transportes e comunicação comercializados, com isso, considera-se como problemática saber qual o impacto do ICMS no processo de formação do preço de venda das empresas no Simples Nacional, assim como as tributadas por apuração normal. O objetivo geral busca compreender como o ICMS pode influenciar a formação de preços nas empresas enquadradas no Simples Nacional e das empresas enquadradas na apuração normal. A metodologia utilizada foi o referencial bibliográfico com observação sistemática, o tempo delimitado foi dos últimos 18 anos sem contar as leis. Com esta pesquisa foi possível concluir que o Simples Nacional é um regime diferenciado e o ICMS incide de forma distinta ao ser comparada com as empresas no Lucro Real e no Lucro Presumido, compreendendo que esse tributo influencia diretamente no processo de formação de preço e pode sofrer alteração conforme o regime de tributação e, por conseguinte, altera o preço de uma mercadoria ou de um serviço de transportes e comunicação.

Palavras-chave: Simples Nacional. ICMS. Lucro Real. Lucro Presumido. Formação de Preço.

ABSTRACT

This study demonstrates that the ICMS is a tax that incidence can be meaningful for expense costs or services marketed, with this, is considered as a question know how the ICMS impact in the sales price process of business in the simple national, as the taxed by normal calculation. The general objective demand understands how the ICMS can influence the sales price process

¹ Orientador Especialista do Curso de Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Rondonópolis. Contato: <ademilson.reis@ufr.edu.br>

² Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Rondonópolis. Contato: <Juliana_sg9@hotmail.com>.

³ Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Rondonópolis. Contato: <ruth.Krause14@gmail.com>.

at companies conceived at simples national, as well as not conceived. The methodology used was the bibliographic reference with systematic observation, the delimited time was the last 18 years without the laws. With this research, was the possible conclude that simple national is a differentiated organization and the ICMS focuses differently when it's compared with the companies in real profit and presumed profit, understanding that this tax directly influences in the sales price process and can experience changes as the tax regime and, consequently, change the price of product or service.

Abstract: Simple National. ICMS. Real Profit. Presumed Profit. Pricing.

1 INTRODUÇÃO

A formação do preço de venda é um processo com a finalidade de compor o preço de venda de um determinado produto, mercadoria e/ou serviço. Os custos envolvidos deverão ser analisados com critério, pois será fator determinante para obter um preço competitivo e atrativo para os consumidores, consequentemente, com resultados satisfatórios para a empresa. Dentre os fatores que compõe o custo de um produto, os tributos influenciarão diretamente na formação de preço e, por isso, é necessário o conhecimento da legislação tributária com a finalidade de repassá-los no preço do produto, mercadoria e/ou do serviço.

O Art. 145 da CF/88 dispõe que "A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: impostos taxas e contribuição de melhoria". No Art. 155 da CF/88 "Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: ITCD, ICMS e IPVA". O ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, objeto de estudo, principal fonte de arrecadação do Estado é classificado como imposto indireto, na qual incide na circulação de mercadorias, bem como nas prestações de serviços de transportes interestaduais, intermunicipal e de Comunicações.

Em se tratando de um imposto de competência Estadual, conforme dispõe a CF/88, o Legislador editou a Lei Kandir 87/96 com objetivo de dar direção para cada ente federativo a possibilidade de editar suas Leis dentro dos parâmetros da Lei nacional. No Estado de Mato Grosso, foi editada a Lei 7.098/98, que estabelece a aplicabilidade do ICMS e sus delimitações. Ademais, com objetivo de regulamentação da Lei Estadual 7.098/98, foi editado o Decreto nº 1.944/89, na qual foi revogado pelo nº 2.212, de 20 de março de 2014 que atualmente está em vigência.

O ICMS, por se tratar de um tributo indireto, tem impacto significativo no processo de formação de preço de venda, o que necessita uma análise criteriosa na formação de preço, tendo em vista que tem variações de acordo com o tipo de produto. Desse modo, este estudo exterioriza como questão problema, o seguinte: Qual o impacto do ICMS no processo de formação do preço de venda das empresas no Simples Nacional, assim como as não enquadradas tributadas por apuração normal?

Este trabalho se justifica, considerando a necessidade de se aprofundar no Estudo do ICMS diante de sua complexidade, pois, sua aplicação muda de acordo com a Legislação de cada Estado, bem como com as variações dos tipos de mercadorias com base no NCM. Justifica-se para as acadêmicas, dada a complexidade da temática, o aprendizado é fundamental para o desenvolvimento acadêmico, além de obter maior conhecimento para atuar no meio tributário. Para a sociedade, é imprescindível apontar as peculiaridades que envolvem o ICMS e, em vista

disso, inteirar-se sobre as melhores formas de lidar com essa matéria no intuito de obter maior assertividade nas decisões.

Como objetivo geral este estudo visa compreender como o ICMS pode influenciar a formação de preços nas empresas enquadradas no Simples Nacional e das empresas não enquadradas, com objetivos específicos, busca-se conhecer os regimes de tributação vigentes no Brasil, identificar as particularidades do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços no Simples Nacional e empresas não enquadradas e, por último, determinar os impactos do ICMS na formação de preços de venda nas empresas em cada regime de tributação.

A metodologia utilizada foi o referencial bibliográfico com observação sistemática, o qual, tem por propósito ir em busca de material já publicado sobre a temática, os quais, estão em revistas, jornais, livros e trabalhos acadêmicos. Sistemática, porque objetiva desenvolver a pesquisa com base em uma estrutura planejada e metódica para encontrar respostas para a pesquisa, ou seja, há uma determinação prévia daquilo que se busca, reconhecendo possíveis falhas, bem como traçar propostas para novos estudos. Dessa maneira, esta pesquisa utiliza livros de contabilidade tributária e de custos, artigos de revistas da área, trabalhos acadêmicos, monografias, dissertações e teses, e em legislações sobre o conteúdo do tema. Evidencia-se um tempo delimitado para a pesquisa, sendo dos últimos 18 anos, 2003 a 2021, excluindo os livros e leis. Os principais autores responsáveis por nortear o desenvolvimento deste trabalho são: Silva (2016), Pêgas (2013), Lucik e Montenegro (2014) e Chaves (2017). As instituições pesquisadas no ambiente virtual pelo estudo, foram: Universidade Federal da Bahia, Universidade Federal do Rio Grande do Sul e Portal de Periódicos da Capes.

Dessa maneira, esta pesquisa segue uma sequência quanto a sua estrutura, de modo que o capítulo 2, referencial teórico, trata sobre os principais regimes de tributação identificados no Brasil, o Simples Nacional, Lucro Presumido e o Lucro Real, das especificidades do ICMS, em que há a compreensão da legislação e seu funcionamento na prática em cada regime tributário e enfatiza a influência do ICMS no processo de formação do preço de venda nas empresas enquadradas nos regimes de tributação, posteriormente, há os resultados e discussões sobre o que foi abordado no referencial teórico e, por último as considerações finais, demonstrando sua conveniência para a realização de trabalhos futuros e quais as diferenças no processo de formação do preço de venda em cada regime de tributação, discriminando o Simples Nacional.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Os Regimes De Tributação Existentes No Brasil

É possível compreender que o Sistema Tributário Brasileiro demonstra quatro diferentes modalidades de regime, sendo: o Arbitrado, o Lucro Real, o Lucro Presumido e o Simples Nacional, conforme o artigo nº 44 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 2017). No entanto, o lucro arbitrado é um regime tributário de exceção, em apenas algumas situações, tendo em vista sua excepcionalidade, sendo assim, os regimes de tributação mais utilizados são o lucro real, presumido e o Simples Nacional. Esses regimes de tributação são responsáveis por dar direcionamento quanto à carga tributária das empresas, desta forma, o ideal é conhecer as particularidades de cada empresa antes de determinar o regime de tributação mais adequado (SILVA; COUTINHO, 2019).

O lucro arbitrado corresponde a adoção por meio da iniciativa do próprio fisco ou em situações especiais, pode operar pela movimentação da própria instituição ou quando há o conhecimento da receita bruta. O que é possível entender sobre o lucro arbitrado é a sua

capacidade de ser aplicada quando a empresa não realiza o cumprimento de suas obrigações ou manifestar indícios de fraudes, falhas ou vícios no processo de escrituração. Ademais, a arbitragem passa a ser conveniente quando a empresa por questão de uma eventualidade não conseguir estabelecer a sua atuação financeira ou, também, por ações fraudulentas. A própria empresa ou a autoridade fiscal pode dar prosseguimento ao arbitramento. Assim, o lucro arbitrado pode ser considerado um elemento subsidiário dos outros regimes (LUCIK; MONTENEGRO, 2014).

O Lucro Real é reconhecido por ser um regime de tributação que se apura o lucro fiscal a partir do lucro líquido contábil, seguindo as normativas do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). Nesse livro de escrituração fiscal, deve constar as adições, exclusões e as compensações cujas permissões são possíveis pelo código tributário, dessa maneira, entende-se que o “lucro real significa o próprio lucro tributável, e distingue-se do lucro líquido apurado contabilmente, ou seja, não se confunde com o lucro contábil (BRASIL, 2020, p. 1).

Verifica-se pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, em que tem a finalidade de regulamentar a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, RIR/2018, no que se refere a entrega do LALUR, esta deverá acontecer no meio digital, além de ser confeccionado de modo integrado no que compete “às escriturações comercial e fiscal” (BRASIL, 2018, p. 76).

Desse modo, no LALUR deverão ser inseridas as informações pertinentes a adição, exclusão e compensação considerando a transcrição da demonstração do lucro real e a apuração do imposto de renda. Além disso, é necessário manter o registro e o controle dos prejuízos fiscais a fim de compensá-los nas apurações dos períodos posteriores. Considera-se, ainda, as informações de depreciação ou outros valores que possam influenciar o lucro real dos períodos de apuração, além de manter os registros de cálculos para deduções nas apurações posteriores (BRASIL, 2018).

No lucro Real, há a possibilidade de realizar a apuração do IRPJ e CSLL de dois modos, podendo ser trimestral e anual, com recolhimento trimestralmente ou mensal respectivamente. A apuração trimestral, aplica-se as alíquotas sobre lucro contábil após realização dos ajustes, adições e/ou exclusões, já na apuração anual, o recolhimento é mensal, onde as organizações podem optar em recolher com base na estimativa com base na Receita Bruta através da presunção ou por balancete de suspensão e redução, com o respectivo ajuste anual., tendo a possibilidade de sofrer variações conforme as atividades da empresa (HIGUCHI, 2017).

Assim, quando houver a escolha do recolhimento mensal, a empresa estará desobrigada da realização de registro contábil para o levantamento dos tributos, para tanto, há a exceção quando existir a suspensão ou a minimização de pagamentos, onde não haverá a desobrigação da constatação do lucro real no final de cada exercício, pois existirá a possibilidade de adequar os vencimentos verificados no ano (ALBERTI, 2021).

As empresas que deverão se sujeitar ao regime de tributação do lucro real, ou seja, estão obrigadas a utilizarem esse regime não importando a receita bruta, são as empresas em que a atividade esteja voltada para o mercado financeiro, do mercado imobiliário, instituições que detenham ganhos de capital no mercado externo, *factorings*, empresas com isenções, reduções ou benefícios fiscais, além das empresas cuja receita bruta no ano anterior seja superior a R\$78.000,00 (setenta e oito milhões de reais) [...] “ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses” (BRASIL, 2018, p. 1).

No que corresponde ao lucro presumido, é possível entender que consiste em um sistema simplificado e tem estabelecido de forma prévia a base de cálculo do IRPJ, CSLL, sendo esses fixados por lei específica, de forma que a margem de lucro é determinada por presunção, por

exemplo, na atividade comercial, a base de cálculo do IR é calculado 8% sobre a Receita Bruta, e a base de cálculo da CSLL é calculado 12% sobre a Receita Bruta, já o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) acumulam com o tempo, ou seja, não é permitido tomar crédito da operação anterior (RESENDE, 2017).

O lucro presumido se caracteriza de forma simplificada onde empregam o cálculo fiscal pertinente aos tributos oriundos do imposto de renda e da contribuição social, essa prática facilita as questões burocráticas e gerenciais. Ademais, constata-se que no regime do lucro presumido o IRPJ e a CSLL são calculados com base na receita bruta, de forma que os cálculos realizados para a mensuração dos tributos devidos são baseados de acordo com a presunção de lucros determinado por lei conforme sua atividade, obtendo como base, os percentuais disponíveis pela normativa fiscal, em outras palavras, o lucro presumido admite um modelo tributário onde será lançado valores estimados do lucro líquido da organização para assim serem calculado o imposto de renda e a Contribuição Social do Lucro Líquido (CSLL) (PÊGAS, 2013; OLIVEIRA, 2015).

Tem -se ainda que o recolhimento dos tributos no regime do lucro presumido será na forma trimestral, ou seja, a empresa poderá realizar quatro recolhimentos em um exercício fiscal. Ademais, compreende-se que essa modalidade tributária, enfatiza que “os custos no lucro presumido são muito menores e a segurança é muito maior” (VASCONCELLOS, 2009).

O Simples Nacional é um regime tributário considerado diferenciado e favorecido, pois trouxe a possibilidade de apurar e recolher impostos bem como contribuições dentro de um sistema único quanto a sua arrecadação, nesse sistema tem a possibilidade de incluir as obrigações acessórias. O Simples contribui também com a possibilidade das empresas enquadradas nesse regime, como as Microempresas (ME) e as Empresas de Pequeno Porte (EPP) (BRASIL, 2006).

O regime do Simples Nacional tem sua previsão legal na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, mais precisamente no Título VII – Da Ordem Econômica e Financeira, Capítulo I – Dos Princípios Gerais da Atividade Econômica, no artigo 170, inciso IX: “tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País” (BRASIL, 1988, p.56).

Assim, as empresas que aderirem ao Simples Nacional tem a possibilidade de ter maiores vantagens, tanto na redução de sua carga tributária, quanto na preferência em licitações públicas. Constata-se que o enquadramento de uma empresa nesse regime irá depender de sua receita bruta, a adesão é opcional, desde que a empresa, não se enquadra em alguns dos quesitos impeditivos, conforme dispõe o §4º, Art. 3º da LC 123/2006.

O Simples Nacional abrange a arrecadação dos tributos nas esferas: federal, estadual e municipal em apenas um único documento de arrecadação, por isso, não deve existir a confusão de que há apenas um tributo a ser arrecadado e sim, todos os tributos devidos em apenas uma única guia, entende-se que o regime do simples nacional é um regime único de vários tributos. Ficou compreendido, que o Simples Nacional admitiu influências nos ambientes: empresarial, direito econômico, tributário, trabalhista e setor administrativo (BACELAR, 2012).

Esse regime simplificado, admite como vantagem a arrecadação dos tributos em apenas uma guia, tal prática, simplifica as atividades fiscais, onde prescinde 20% INSS patronal na folha de pagamento, esse tributo dependerá do ramo de atuação da empresa, pois em alguns casos poderá ser cobrado em uma guia à parte. No ambiente estadual, há o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadoria e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS). Essa prática acontece para tornar o menos dispendioso

possível no que tange o valor mensurado pelo exercício exigido no que confere os tributos das empresas optante pelo Simples Nacional (COSTA NETO, 2019).

Ademais, o Simples Nacional envolve inicialmente o pagamento em período mensal de forma unificada, ou seja, todos os tributos devidos pelas empresa, serão dispostos em uma única guia, sendo eles: Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição para o Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio de Servidor Público (PIS/Pasep), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI). Esses tributos de natureza federal eram denominados como a Lei do Simples Federal (BRASIL, 2006).

Dentro da exposição dos regimes de tributação disponíveis pelo Código Tributário Nacional, verifica-se a pertinência de abordar o ICMS, um tributo de caráter estadual que tem como princípio a não cumulatividade, no entanto, em cada regime assume particularidades distintas.

2.2. O ICMS no Simples Nacional e nos demais Regimes De Tributação

A Constituição Federal de 1988, mais especificamente na Seção IV que trata dos impostos dos estados e do distrito federal traz em seu artigo 155, inciso II a competência para a instituição de impostos acerca de “operações relativas à circulação de mercadorias sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”. Dentro dessa perspectiva constitucional, a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 foi implementada com a finalidade regulamentar o ICMS de competência dos Estados e do Distrito Federal, consagrados no texto constitucional, denominada como Lei Kandir (BRASIL, 1988, p. 50; BRASIL, 1996).

Nesse cenário, é possível verificar três características principais sobre a incidência do ICMS, que são: a realização da circulação de mercadorias, a prestação dos serviços de transportes intermunicipais e interestaduais, bem como serviços de comunicação. Dessa maneira, verifica-se a necessidade da realização do negócio jurídico para que se efetive a tributação, ou seja, o ICMS para ser colocado em prática, deve haver a transferência de titularidade com a finalidade comercial da mercadoria, “[...] não pode ser tributada pelo ICMS a simples circulação física da mercadoria [...] quando ela é transferida de um estabelecimento a outro da mesma empresa (LUCIK; MONTENEGRO, 2014, p. 126; PÊGAS, 2013).

O ICMS recolhido antes da realização da venda para o consumidor final recebe a denominação de substituição tributária, essa modalidade é compreendida como o regime responsável por atribuir a responsabilidade do recolhimento do ICMS a outro contribuinte. O ICMS por substituição tributária (ICMS-ST) surgiu com a finalidade de melhorar a fiscalização pertinente ao ICMS, pois “esse tributo tem por característica a incidência do imposto várias vezes no decorrer da cadeia de circulação de uma determinada mercadoria ou serviço” (SANTOS, 2014, p. 45).

Por exemplo de substituição tributária, é possível entender o seguinte:

[...] quando uma fábrica de componentes eletrônicos recolhe o ICMS de sua operação e também o ICMS do ponto de venda que comprará seu produto, ou seja, que o sucederá na cadeia de produção. O fabricante será o substituto tributário (apenas relativo ao ICMS do ponto de venda) do ponto de venda que será o substituído. Para recolher o ICMS como substituto do ponto de vendas, o fabricante terá que estimar a margem de valor a ser agregado pela mercadoria no ponto de venda e recolher o

ICMS calculado sobre esta margem. Naturalmente, este ICMS que o substituto irá recolher em nome do substituído será repassado a este último através de um acréscimo no valor da operação. **Na prática, o ponto de venda pagará o ICMS antes de realizar o fato gerador do tributo, ou seja, antes de promover a saída da mercadoria de seu estabelecimento** (SANTOS, 2014, p. 45-6 grifo nosso).

Salienta-se que o ICMS por Substituição Tributária pode ocorrer também no Simples Nacional (SN), pois, deve ser analisado o NCM da respectiva mercadoria e certificar se essa classificação está contemplada no rol de mercarias listadas no Apêndice do Anexo X do RICMS/MT. Em operações dentro do estado o ICMS-ST deverá ser recolhido, geralmente, quando se tratar de indústrias ou importadores. Nas transações interestaduais as empresas deverão recolher o ICMS por substituição tributária independente se for importadora, distribuidora, atacadista ou varejista, todavia, exclui-se a ST quando se tratar de consumidor final (COSTA NETO, 2019.)

O ICMS tem por natureza não ser cumulativo, de modo que deverá ser compensado o tributo devido em cada operação de venda realizada anteriormente ou em outro Estado quando efetivada a compra. É de direito do contribuinte ter o imposto creditado quando houver a cobrança relativa à entrada da mercadoria (PÊGAS, 2013).

A não cumulatividade do ICMS no Brasil, permite que as deduções sejam realizadas a partir da metodologia: imposto contra imposto. Evidencia-se que o ICMS é um imposto plurifásico, pois sua incidência acontece em todas as fases de produção, tanto dos bens quanto dos serviços, até alcançar o consumidor final compreendendo assim, que o ICMS diz respeito a um imposto voltado para o consumo. Com a cobrança em cada operação, verifica-se um sistema de compensação a fim de corrigir a tributação bitributada, o qual, ocorre por meio do abatimento do débito cuja base é a alíquota de origem do bem, momento em que se tem a geração do crédito com a sua entrada. A não cumulatividade, portanto, é uma forma de garantir que o consumidor final pague apenas pelo imposto da última operação, em outras palavras, é garantir que o ICMS seja tributado sem incidir de forma duplicada (DEXHEIMER, 2017).

Com isso, é possível entender que para ter disponível o direito de crédito do ICMS, estará vinculado a condição da empresa que adquiriu determinado bem ou serviço para fazer o uso em suas atividades internas no ambiente de produção, ou seja, a atividade final da empresa e, caso não seja para essa destinação, essa instituição estará configurada como consumidora final, o que não restará a possibilidade de gerar o crédito. Convenientemente, elenca-se que as empresas capazes de fazer justiça ao direito de crédito são: o lucro real e o presumido. O Simples Nacional, por ter sua tributação com base no faturamento não cumpre com a possibilidade de obter o crédito (BRASIL, 2006; PÊGAS, 2013; CREPALDI, 2019).

De tal modo, há o seguinte:

Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

§1º as pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária **não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS** incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo simples nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS, efetivamente

devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições (BRASIL, 2006, p. 1 grifo nosso).

Dessa maneira, é possível verificar que as empresas optantes pelo Simples Nacional, um regime com recolhimento mensal em um único documento de arrecadação, como regra, não admite a possibilidade de obter o direito ao crédito do ICMS, pois o que se tem é a incidência desse imposto sobre o faturamento da empresa no período de apuração dos últimos doze meses cujos percentuais são fixados pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (BRASIL, 2006; CHAVES, 2017).

O Decreto nº 2.212, de 20 de março de 2014, norma responsável por regulamentar o ICMS no Estado de Mato Grosso, respeita os preceitos da Lei Kandir em que torna evidente que a operação se dará no estabelecimento onde ocorrer o fato gerador. Para os contribuintes mato-grossenses o artigo 3º, inciso I, considera o “ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular” (BRASIL, 1996; MATO GROSSO, 2014, p. 5).

Como observado, o ICMS no regime de tributação do Simples Nacional é recolhido em apenas uma guia, de forma unificada, enquanto que os outros regimes têm a apuração desse tributo com direito ao crédito a fim de deduzir os débitos decorrentes das transações de comercialização de bens ou serviços, fazendo justiça ao princípio da não cumulatividade, ou seja, o Lucro Presumido e o Lucro Real podem exercer o direito de creditar o imposto cobrado anteriormente (BRASIL, 2006; MARTINS; BONADIO, 2017).

A apuração do ICMS no Lucro Real e no Presumido no que corresponde a incidência do crédito, evidencia-se a dedução do imposto devido no período da venda de um determinado bem ou serviço e, se o crédito ainda for maior que o débito, o crédito será concedido para a próxima saída, quando o débito for maior que o crédito, restará à empresa recolher o imposto devido. (MARTINS; BONADIO, 2017).

O ICMS é um imposto considerado complexo vez que a alíquota pode variar de um estado para o outro, a exemplo disso: no Estado de Mato Grosso a alíquota, em regra, é de 17%, conforme artigo 95, inciso I, de sua respectiva Lei. Diz-se em regra, porque a alíquota pode variar ao depender da atividade da instituição, correspondente a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), bem como sua destinação, como por exemplo: produtos comercializados dentro do estado, o óleo, farinha de trigo e feijão admitem a alíquota de 12% e em outros casos podendo chegar até 35%, como o cigarro. Considera-se que mesmo sendo competência de os Estados estabelecerem a alíquota do ICMS, esta encontra limites na Constituição (MATO GROSSO, 2014; BRASIL, 1988; CHAVES, 2017).

Dessa maneira, fica caracterizado que o ICMS é um tributo referente à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, como também de comunicação em que a apuração ocorre de forma distinta no Simples Nacional quando comparada ao Lucro presumido e ao Lucro Real, vez que no primeiro não há a possibilidade de compensar os créditos do ingresso dos bens com a geração do débito, ao realizar a venda da mercadoria, pois o cálculo do ICMS incide a partir do faturamento da empresa (MARTINS; BONADIO, 2017).

Verifica-se, que no Simples Nacional não gera crédito, no entanto, a exceção ocorre quando a empresa enquadrada no Simples vende para outra empresa, com direito a geração de crédito do ICMS, a título de revenda, quando isso ocorre há o direito da geração de crédito respeitando a porcentagem do ICMS recolhido no Simples Nacional (BRASIL, 2006).

A cobrança do ICMS acontece de forma indireta, isto é, o valor devido é inserido ao preço do bem ou serviço a ser comercializado e quando se dá o fato gerador e a conveniência

da aplicabilidade desse imposto, haverá a sua cobrança. Dentro disso, há o seguinte entendimento para chegar ao valor do ICMS: verifica-se o preço do produto, multiplicado pela alíquota correspondente (CHAVES, 2017).

Compreende-se, portanto, o conhecimento de que o ICMS impacta os custos das mercadorias e dos serviços e é importante identifica-lo para que seja possível formar os preços de forma coerente para a sobrevivência das empresas, ou seja, o conhecimento dos custos no processo de formação do preço de venda é importante para que a empresa saiba repassar para o produto final os tributos sem que venha a ter prejuízos, além de conseguir se manter no mercado.

2.3 Influência do ICMS no Processo de Formação de Preços e como ocorrem no Simples Nacional, no Lucro Real e no Lucro Presumido

A formação de preço de um determinado serviço ou produto irá depender das variáveis que a cercam, o qual, deverá ser considerado todos os custos envolvidos ou, também, levar em perspectiva o próprio mercado. No tratamento do custo, verifica-se os tributos como variáveis, nesse cenário é possível introduzir o *markup* como um método para formar os preços. O *markup* é uma ferramenta cujos insumos são os custos envolvidos e serão capazes de formar a margem de preço em que se verifica o cálculo do custo unitário somado a uma margem de lucro desejada para então se ter um preço para a venda de um produto ou de um serviço (MARTINS, 2003).

No que concerne o ICMS, este é um custo a ser considerado no processo de formação de preço, pois a cada valor unitário desembolsado para a aquisição de um determinado bem ou serviço há um adiantamento realizado pela instituição e, ao ser realizada a venda uma parcela do tributo é recebida do consumidor final e ao se ter o ressarcimento do ICMS, que fora adiantado, o valor excedente é recolhido para o governo estadual, desse modo, “não é, portanto, nem receita o que ela recebe nem despesa ou custo o que ela paga. Deve ser contabilizado igualmente ao IPI” (MARTINS, 2003, p. 89).

Os tributos no estado brasileiro não são considerados em um sistema unificado, mas repartido para cada ente da administração direta. Essa realidade elenca uma maior complexidade para os contribuintes para formar o preço de venda, todavia, é necessário conhecer que o ICMS é um dos tributos que admite a capacidade de influenciar os custos dos bens ou serviços comercializados e, conseqüentemente, os preços. Para as empresas não enquadradas no Simples Nacional é possível recuperar o crédito do ICMS, essa prática contribui com a diminuição dos custos, isto é, “a empresa poderá se aproveitar dos créditos pagos” (MARÇAL, 2014, p. 53).

O entendimento sobre o impacto do ICMS nos custos de um produto ou serviço é uma realidade a ser considerada para a formação do preço de venda. Diante disso, salienta-se que a forma de tributação da empresa também irá impactar na forma de realizar a contabilização dos custos e, a exemplo do Simples Nacional que tem o ICMS contabilizado com base no faturamento anual da empresa e por essa concepção quanto maior for o faturamento da empresa, maior será o impacto gerado sobre o lucro (MARTINS, 2003; BRASIL, 2006).

A Lei Complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006, demonstra a receita bruta em 12 meses do Simples Nacional, no comércio geral terá o seguinte: a alíquota até R\$180.000,00 será de 4% (faixa 1), de R\$180.000,01 até R\$360.000,00 será de 7,30% (faixa 2), de R\$360.000,01 até R\$720.000,00 será de 9,50% (faixa 3), de R\$720.000,01 até R\$1.800.000,00 será de 10,70% (faixa 4), de R\$1.800.000,01 a R\$3.600.000,00 será de 14,30% (faixa 5) e, de R\$3.600.000,01 a R\$ 4.800.000,00 a alíquota será de 19% (faixa 6) (BRASIL, 2006).

Nessa perspectiva, quando se tem a escolha do Simples Nacional como regime de tributação conforme for subindo o montante do faturamento, maior será a alíquota e, por isso, maior o custo do produto ou serviço, por isso, deve-se considerar reajustar o valor do produto ofertado para que os custos não absorvam todo o lucro, pois admitem a capacidade de trazer prejuízos para a empresa. O Simples Nacional, é um regime de tributação em que se faz o uso da receita bruta, cuja referência se encaixa nos últimos doze meses, os impostos são recolhidos mensalmente em uma única guia, incluindo o ICMS, de modo que para se chegar ao imposto devido no mês acontece por meio do cálculo dos impostos tendo como base o percentual de cada tributo (BRASIL, 2006; CHAVES, 2017; SANTOS, 2014).

No que corresponde ao regime de tributação do Lucro Real, é entendido se tratar da apuração base no lucro líquido ou no prejuízo do período. Considerado isso, as empresas nesse regime de tributação para formar o preço de seus produtos ou serviços considerando o ICMS, pois há incidência desse tributo na realidade da instituição. Quando houver a geração de crédito, é necessário evidenciar uma retração dos custos na formação do preço de venda, vez que haverá a possibilidade de recuperar o tributo a partir da geração da nota fiscal. Denota-se que a possibilidade de minimizar os custos a partir da geração de crédito do ICMS não atinge as empresas cujo regime seja o Simples Nacional e, sim, apenas o Lucro Real e o Lucro Presumido (FERREIRA; MERG, 2017).

A apuração do Lucro Real diz respeito ao lucro líquido (ajustado pelas adições e exclusões) em cada período, o qual poderá ser a cada três meses (31 de março, 30 de junho e 30 de setembro) ou anual por meio de estimativa (ao dia 31 de dezembro). O regime de tributação pelo Lucro Real pode ser considerado como o regime básico pois pode ser objeto de escolha para Microempresas, Empresas de Pequeno Porte, como também, Empresas de Grande Porte. Dentro disso, é necessário compreender que os tributos impactam diretamente na rentabilidade das empresas e, por esse motivo é necessário realizar corretamente a formação de preço de produtos e de serviços, vez que se trata de um imposto incidente sobre o preço de venda. Já, o Lucro presumido é um regime considerado simplificado, pois faz uso das receitas para apurar uma estimativa do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social do Lucro Líquido. As empresas nesse regime têm seu imposto de renda apurado trimestralmente e o recolhimento será em quota única ou dividido em três (FERREIRA; MERG, 2017; CHAVES, 2017).

A apuração do ICMS, para as empresas não enquadradas no Simples Nacional no estado de Mato Grosso, por via de regra, admite a alíquota de 17%, dentro desse aspecto o cálculo incidirá sobre essa porcentagem, o qual, será incluída para fins de formação de preço adequado para a sobrevivência de uma empresa. Verifica-se, ainda, que o ICMS normal, é um tributo não cumulativo possibilitando ter crédito recuperado (MATO GROSSO, 2014).

Entende-se, portanto, que identificar os tributos incidentes e sua alíquota é de fundamental importância para as empresas conseguirem precificar adequadamente seus produtos ou serviços, pois a forma incorreta poderá impactar a margem de lucro e, até mesmo, tornar a manutenção da empresa no mercado um desafio.

3. RESULTADOS E DISCUSSÕES

O conhecimento sobre os regimes de tributação existentes no Brasil foi importante, pois trouxeram parâmetros sobre qual deve-se analisar o método mais adequado para as empresas, pois este estudo levantou os três regimes mais importantes, que são: o Simples Nacional, o Lucro Real e o Lucro Presumido. Já o Lucro Arbitrado, apesar de ter sido citado sua forma

excepcional, a pesquisa não considerou para o desenvolvimento da pesquisa nos capítulos posteriores.

Dessa maneira, ficou conhecido que o Simples Nacional é um regime de tratamento diferenciado para as empresas cujo faturamento seja até R\$4.800.000,00. O Simples Nacional tem sua adesão opcional, desde que as empresas não se enquadram em um dos quesitos impeditivos do §4º, Art. 3º da LC 123/2006. O Simples Nacional denota um sistema de recolhimento de tributos simplificado em que se tem todos os tributos reunidos em apenas uma única guia, recolhido mensalmente, distinguindo-se do sistema de apuração do Lucro Real e do Presumido.

Enquanto o Lucro Real tem sua base no lucro líquido para apuração da tributação, tendo como base normativa o LALUR, o Lucro Presumido é um regime cujo cálculo fiscal tem a base na presunção de uma receita, compreendendo, assim, ser conveniente para empresas de pequeno porte, pois podem ser menos burocráticas e mais fáceis de serem gerenciadas (PÊGAS, 2013; OLIVEIRA, 2015).

O ICMS é um imposto de competência Estadual, cujo tratamento fiscal e tributário é um tanto complexo. Esse tributo é apurado de forma distinta no Simples Nacional vez que esse regime admite a finalidade simplificada, onde há o entendimento de que, normalmente, não admite o direito ao Crédito do ICMS.

Esse entendimento da não cumulatividade do ICMS é ratificado na obra de Martins e Bonadio (2017, p. 14) “[...] as microempresas e empresa de pequeno porte optantes pelo regime unificado, não terão direito de apropriar-se dos créditos relativos às entradas de mercadorias ou prestação de serviços”.

No entanto, cabe a exceção, das empresas no regime de tributação do Simples Nacional para terem direito ao crédito, ou seja, quando negociarem com as empresas que detêm direito ao crédito poderão fazer jus a essa opção de modo que o objeto do produto comercializado seja com a finalidade de comercialização ou industrialização, tendo o direito ao crédito correspondente a alíquota do ICMS das empresas no Simples Nacional em suas respectivas faixas de faturamento (BRASIL, 2006). Já a apuração do ICMS nos outros regimes é possível atribuir o princípio da não cumulatividade e, por isso, podem ter o direito ao crédito do ICMS.

Logo, entende-se que a dinâmica que envolve a apuração do ICMS nas transações nas empresas enquadradas no Simples Nacional e nas não enquadradas são diferentes e mesmo com a complexidade desse tributo, há a necessidade de identificar as particularidades que envolvem a diferenciação do ICMS no Simples Nacional, vez que tem sua tributação em cima do faturamento da empresa diferentemente no Lucro Real e no Presumido que tem a apuração normal do ICMS, isto é, são apurados os créditos no ato da entrada dos produtos e gerado os débitos com a saída.

Constata-se que a inobservância dos aspectos legais que envolvem os regimes de tributação, bem como as normas vigentes cujas aplicabilidades devem ser norteadas por elas, podem ensejar penalidades para as empresas, em que poderá prejudicar a saúde financeira e até o posicionamento dessas instituições no mercado.

Outro ponto levantado, diz respeito ao impacto do ICMS no processo de formação de preço de venda de produtos e serviços nas empresas. Enquanto no Simples Nacional a alíquota total de todos os tributos será conforme o faturamento da empresa, a exemplo: aquela que detém o faturamento de até R\$180.000,00, a alíquota correspondente à todos os tributos será de 4% desse total o ICMS corresponde a 1,36%, nos outros regimes de tributação a alíquota do ICMS é determinada de acordo com cada Estado, no caso do Estado de Mato Grosso, a alíquota base é de 17% (BRASIL, 2006; MATO GROSSO, 2014).

Considera-se, portanto, que é necessário conhecer o caso concreto a ser estudado na prática para que seja possível delimitar os ajustes adequados, até para saber quais serão os produtos da NCM que poderão ser submetidos ao ST e, assim, ser possível realizar a apuração adequada para cada regime, bem como formar os preços convenientes para a empresa não ter prejuízos e, também, manter-se no mercado.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com este estudo foi possível conhecer os principais regimes de tributação, sendo eles: o Lucro Real, o Lucro Presumido e Simples Nacional. É relevante conhecer os regimes de tributação para conseguir adequar a realidade de uma empresa para então determinar a forma mais adequada para suas operações. Diante disso, o Lucro Real, é um regime cuja tributação acontece com base no lucro líquido e pode ter os tributos recolhidos em a cada três meses ou mensal com ajuste anual. O lucro presumido, é conhecido por ter um sistema simplificado, com a possibilidade de recolher os tributos quatro vezes durante um ano, a forma de tributação do lucro presumido se dá com base em uma presunção de certa porcentagem será o lucro da empresa. Já o Simples Nacional, foi conhecido por ser um regime diferenciado, vez a possibilidade de recolher os tributos em apenas uma guia de arrecadação.

Identificou-se que o ICMS é um imposto de competência estadual, demonstra ser complexo vez que, a legislação distinta de um Estado para o outro. O ICMS incide sobre o consumo, é não cumulativo e, por isso, pode fazer jus ao crédito do ICMS para as empresas não enquadradas no Simples Nacional, uma vez entendido que as microempresas e empresas de pequeno porte detém sua tributação com base no seu faturamento e, como regra, não podem obter esse crédito. Quando a empresa estiver enquadrada no Simples Nacional e revender para outra empresa não enquadrada, aquela poderá ter direito ao crédito com base em sua alíquota do faturamento, isso é possível quando não se tratar de venda para o consumidor final.

Quanto a formação de preço, elenca-se que o ICMS é um tributo incidente sobre a venda e, por esse motivo, impacta nos custos de uma mercadoria ou de um serviço, influenciando diretamente no processo de formação de preço. Foi possível determinar que as empresas enquadradas no Simples Nacional têm a incidência do ICMS de acordo com alíquota do faturamento da empresa de acordo com as suas faixas determinadas na Lei Complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006. Com isso, conforme há o aumento da faixa do faturamento, maior será a alíquota. Já as empresas não enquadradas no Simples Nacional, tem-se, normalmente, a incidência do ICMS normal, no caso do Estado de Mato Grosso, a alíquota base do ICMS é de 17%, podendo variar conforme os produtos da NCM.

Este estudo levantou os tipos de regimes de tributação no Brasil, a incidência do ICMS e como esse tributo pode influenciar na formação de preço, a apuração do ICMS admite sua complexidade e deve ser analisada com critério tendo como base o cenário real, pois a depender do tipo do produto, há a possibilidade de alterar a forma de aplicação do ICMS. Concluindo que a formação inadequada de preço pode comprometer a competitividade, além de gerar penalidades para a empresa se o tributo for recolhido inadequadamente. Este estudo se mostrou importante, pois a escolha do regime de tributação pode alterar os custos, ou seja, se altera a alíquota do ICMS a formação de preço é sensível a ela, entendendo assim, que o assunto não se esgota, mas se utiliza de um método para influenciar trabalhos futuros.

REFERÊNCIAS

ALBERTI, Xerxes Ricardo. **Comparativo Tributário: simples nacional, lucro presumido e lucro real.** [s.d.]. Disponível em:

<<http://faflor.com.br/revistas/refaf/index.php/refaf/article/viewFile/109/pdf>>. Acesso em 12 de jun. de 2021.

BACELAR, Lúcia Souza. Simples Nacional: regime especial unificado de arrecadação de tributos. **Revista do Mestrado em Direito**, RVMD, Brasília, V. 6, n. 2, p. 377-411, jul., dez., 2012.

BRASIL. **Código Tributário Nacional.** 3 ed. Brasília : Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2017.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil:** texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, compilado até a Emenda Constitucional no 105/2019. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2020.

BRASIL. **Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.** Regulamenta a Tributação, a fiscalização, a Arrecadação e a Administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Brasília: Diário Oficial da União, 2018.

BRASIL. **Lei Complementar n. 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 - CLT, 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 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Brasília: D.O.U., 2006.

BRASIL. **Lei Complementar nº87, de 13 de setembro de 1996.** Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em 25 de abril de 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. **Capítulo VI - IRPJ - Lucro Real 2020.** 2020. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2020-arquivos/capitulo-vi-irpj-lucro-real-2020.pdf/view>>. Acesso em: 15 jun., 2021.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento Tributário na Prática:** gestão tributária aplicada. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

COSTA NETO, João Vicente. **Contabilidade Tributária I.** Salvador: Universidade Federal da Bahia, 2019.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento Tributário:** teoria e prática. 3 ed. São Paulo: Saraiva Uni, 2019.

DEXHEIMER, Vanessa Grazziotin. Dedução do Crédito Financeiro no ICMS: não cumulatividade e coerência legislativa. **Revista de Direito Tributário Atual**, Instituto Brasileiro de Direito Tributário, São Paulo, n.38, p. 215-236 - 2017.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de Renda das Empresas: interpretação e prática**. São Paulo: CRC, 2017.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LUCIK, Melina de Souza rocha; MONTENEGRO, Matheus Reis e. **Tributos em Espécie**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2014.

MARÇAL, Douglas Silveira. **Formação do Preço de Venda: um estudo de caso na empresa Genésio A. Mendes**. 2014. 87f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis), Faculdade Capivari, Capivari de Baixo, 2014.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2003.

MARTINS, Renato Crivelli; BONADIO, Márcia Regina Cavalcante. **Apuração do ICMS nos Regimes de Tributação Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional**. 2017. Disponível em: < http://uniesp.edu.br/sites/_biblioteca/revistas/20170602115611.pdf>. Acesso em: 24 jun., 2021.

MATO GROSSO. **Decreto nº 221, de 20 de março de 2014**. 2014. Disponível em: < <http://www.sefaz.mt.gov.br/legislacao/livro.aspx?B=4>>. Acesso em: 05 de maio de 2021.

OLIVEIRA, Luís Martins de. **Manual de Contabilidade Tributária: textos e testes com as respostas**. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária: 7 ed**. Rio de Janeiro: IPEC-RJ, 2013.

FERREIRA, André da Rosa; MERG, Leila Franciele. **Formação do Preço de Venda e os Impactos Tributários: estudo de caso em uma empresa de informática**. 2017. Disponível em: < <https://home.unicruz.edu.br/wp-content/uploads/2017/11/Leila-Franciele-Merg.pdf> >. Acesso em 10 jul., 2021.

RESENDE, Holzmann Orleanz Silva. Planejamento Tributário: Lucro Presumido x Simples Nacional Um Estudo de Caso na Microempresa Madeireira Pantanal. In: **XIV Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, Ética e Gestão**. Juntas por um crescimento sustentável, Resende, Rio de Janeiro 26 e27 de outubro de 2017.

SANTOS, Francisco Rodrigues dos. **Gestão Tributária**. Cuiabá: Instituto Federal Rondônia, 2014.

SILVA, José Marcos da. **Contabilidade e Gestão Tributária I**. Rio de Janeiro: Seses, 2014.

SILVA, Laisla Thaís da; COUTINHO, Lucas. Planejamento Tributário: aplicabilidade como instrumento financeiro de redução dos custos organizacionais. **Revista Eletrônica de Graduação do UNIVEM**, Marília, v. 12, n. 1, p.110-28, nov., 2019.

VASCONCELLOS, Roberto França de. (coord.). **Direito Tributário: política fiscal**, série GVlaw. São Paulo: Saraiva, 2009.