

ICMS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA: ANÁLISE DA PERSPECTIVA DO GESTOR DE UMA INDÚSTRIA DE COSMÉTICOS

JEAN JOSÉ NUNES

Centro Universitário Adventista de São Paulo
jean.nunes@ucb.org.br

LÍZZIE LARISSA VILAS BOAS DE CARVALHO

Centro Universitário Adventista de São Paulo
lizzielarissa@hotmail.com

LUANA HONÓRIO RIBEIRO

Centro Universitário Adventista de São Paulo
luanahribeiro7@outlook.com

MARICARLA VIVALDINI TEIXEIRA CHAVES FRANCATO

Centro Universitário Adventista de São Paulo
maricarla.francato@ucb.org.br

LUIS FERNANDO DA ROCHA

Centro Universitário Adventista de São Paulo
luis.rocha@unasp.edu.br

WAGGNOOR MACIEIRA KETTLE

Centro Universitário Adventista de São Paulo
waggnoor.kettle@unasp.edu.br

RESUMO

O Brasil possui uma grande quantidade de tributos, além disso, sua estrutura tributária é extremamente complexa. O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é um imposto previsto na Constituição Federal Brasileira (CF), que por ser de responsabilidade estadual, possui diversas legislações vigentes. A implementação da substituição tributária (ST) veio para dar suporte ao Estado, no que diz respeito à fiscalização de seus contribuintes. O objetivo desta pesquisa é evidenciar se o gestor de uma pequena empresa de cosméticos e o responsável pela área contábil possuem conhecimentos ou suporte adequados, no que diz respeito à legislação vigente sobre a Substituição Tributária do ICMS e seu impacto na formação do preço de venda. Utilizou-se das pesquisas bibliográfica, documental e estudo de caso. Foi realizada uma entrevista estruturada com o gestor da empresa e o responsável pela área contábil. Constatou-se a dificuldade em acompanhar as novas leis e medidas de cada Estado acerca da substituição tributária e que os percentuais dos impostos

cobrados são altos, porém coerentes, se levado em consideração a classificação de necessidade dos itens comercializados.

Palavras-Chave: ICMS; Substituição Tributária; Preço de Venda.

1 INTRODUÇÃO

O Brasil é um dos países que tem significativa quantidade de tributos, possuindo também, uma estrutura tributária extremamente complexa. Dentre os principais, um exemplo é o Imposto sobre Operações relativas à circulação de Mercadorias e sobre prestações de serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) que, por ser de responsabilidade estadual, possui alíquotas variadas e 27 diferentes legislações, sendo também considerada a principal fonte de renda para os Estados. É um imposto instituído pelos Estados e pelo Distrito Federal. (Constituição Federal, Art. 155, inc. I).

A não-cumulatividade é uma das características ligadas diretamente ao ICMS. A Constituição Federal (art. 155, §2º, inc. I) define que a não-cumulatividade é a compensação do imposto devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviços. Por isso a importância da emissão da nota fiscal eletrônica, pois só assim é possível que o imposto seja calculado pelo contribuinte e arrecadado pelo Estado.

O ICMS abrange desde microempreendedores até empresas de grande porte, ou seja, um número bem expressivo que pode se resumir em um trabalho bastante complexo no que se diz respeito à fiscalização. Neste aspecto, Silva (2010) afirma que o Estado atribuiu de suas funções para criar um regime de tributação que pudesse agilizar e simplificar o processo de arrecadação e de fiscalização, que ficou conhecido como Substituição Tributária.

A Substituição Tributária centraliza a fiscalização em apenas um contribuinte, que será o responsável pelo recolhimento do imposto. De acordo com Imbrosio (2011) o processo da fiscalização se torna mais simplificado e ainda ressalta que a substituição tributária é menos onerosa que outros modelos de prevenção à sonegação, como uso da auditoria.

Assim, o Estado criou a Substituição tributária a fim de minimizar o trabalho quanto ao processo de fiscalização e diminuindo assim a evasão fiscal, porém precisa-se saber qual a repercussão nas empresas, de que forma essa mudança na tributação alterou o funcionamento e a estrutura operacional.

Levando em consideração o contexto, este artigo se propõe responder a seguinte questão: **qual a percepção dos gestores em relação ao impacto da Substituição Tributária do ICMS na formação do preço de venda numa indústria do segmento de cosméticos?**

O objetivo desta pesquisa é evidenciar, com base nas respostas do entrevistado, se o gestor de uma pequena empresa de cosméticos e o responsável pela área contábil possuem conhecimento ou suporte adequado, no que diz respeito à legislação vigente sobre a Substituição Tributária do ICMS e seu impacto na formação do preço de venda.

Este estudo busca contribuir para o melhor entendimento do tema, considerando a quantidade limitada de trabalhos direcionados ao segmento industrial de cosméticos, atualmente pouco discutido e entendido por empresas de pequeno porte, causando questionamentos e dúvidas sobre o recolhimento do ICMS por Substituição Tributária.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA

A Constituição Federal Brasileira (CF) promulgada em 1988 estabeleceu a competência tributária, sendo treze tributos no total, fora as taxas e contribuições. Esses tributos são divididos entre os três poderes políticos, ou seja, Município, Estado e União, para evitar assim que haja bitributação, que seria a cobrança do mesmo tipo de tributo por outro ente tributante.

O Código Tributário Nacional baseado na CF estabelece algumas regras matrizes no art. 135 III, no que se refere à competência dos tributos, para que os três poderes criassem suas leis referente a cada tipo de tributo de sua competência, ditando regras e valores a serem cobrados dos contribuintes.

Conforme dados divulgados em 2017 pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), a carga tributária brasileira é muito similar de ações desenvolvidas, estando o país no 14º lugar do ranking mundial. Conforme os indicadores divulgados em 2017, no Brasil a carga tributária equivale a 32% do PIB (Produto Interno Bruto). Já no Reino Unido, o índice é de 32,5%. Contudo, há países mais avançados do que o Brasil com carga tributária bem menor, como é o caso dos Estados Unidos, com 26,4% e a Suíça, com 27,9%. Conforme o Impostômetro o brasileiro trabalhou, em 2018, 153 dias para pagar seus tributos.

Segundo Lima e Rezende (2019, p. 240):

Na ânsia de arrecadar cada vez mais, em função do aumento das despesas e da necessidade de investimentos públicos, além de provocar elevação da carga tributária os governos têm adotado mecanismos de cruzamento de dados através de meios eletrônicos, dificultando qualquer tentativa de sonegação e diminuindo a inadimplência. Por isso, mesmo apurando os tributos de acordo com a legislação e de forma correta, as organizações devem realizar uma adequada gestão, identificando a forma menos onerosa para que a entidade possa manter a sua competitividade.

A gestão tributária é de grande importância para as empresas, em um país como o Brasil, pois sua carga tributária é elevada e tem influência no custo do produto e conseqüentemente em sua competitividade no mercado, pois quanto maior for a carga tributária maior será o custo dos serviços e produtos e no preço final a ser cobrado dos clientes.

2.2 ICMS

De acordo com o Artigo 16 do Código Tributário Nacional (CTN), conforme Lei nº 5.172/1966, o “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), é um imposto estadual regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada “Lei Kandir”, e alterada posteriormente pelas Leis Complementares 99/1999 e 102/2000. Sendo essa a maior arrecadação de receita dos Estados, conforme relatórios da Secretaria da Fazenda do Estado de

São Paulo (SEFAZ), o percentual arrecadado de títulos do ICMS no ano de 2018 chegou a 29,5%.

O contribuinte do ICMS é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, assim como exposto na Constituição Federal/88 no artigo 155.

Segundo Biava e Oyadomari (2009):

As alíquotas do ICMS podem ser definidas de forma seletiva pelos Estados, atribuindo-se alíquotas menores para os produtos mais essenciais e alíquotas maiores para os produtos mais supérfluos. Normalmente os Estados mantêm uma alíquota interna geral aplicável igualmente a maioria dos produtos, que no Estado de São Paulo é de 18% (e em alguns Estados é 17% ou 19%). As alíquotas nas operações interestaduais são definidas por resolução do Senado Federal, e em geral são de 12% ou de 7%.

De acordo com a Constituição Federal/88 no artigo 155 existem 3 tipos de arrecadação de ICMS, sendo eles: o ICMS normal, aquele que é pago na guia do DAS, o ICMS diferencial de alíquota, incide sobre compras de mercadorias de outros estados e o ICMS substituição tributária, que incide sobre algumas mercadorias e operações interestaduais.

2.3 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Para evitar a evasão fiscal do ICMS e a antecipação de recebimento deste tributo o governo brasileiro criou o regime de substituição tributária, para assim garantir que o tributo seja arrecadado no início da operação, simplificando e agilizando desta forma a fiscalização que será de apenas um contribuinte e não mais de toda a cadeia (MELO, 2001).

Conforme Mariano (2007, p. 16) “tais legislações não estavam claras quanto à abrangência e aplicabilidade do regime de Substituição Tributária do ICMS, sendo necessária sua inserção na Constituição Federal Brasileira”. Por meio da Emenda Constitucional nº. 3/1993 ficou acrescentado ao artigo 150 da Carta Magna o § 7º:

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

A Constituição Federal Brasileira prevê ainda, no item "b" do inciso XII do artigo 155, que cabe à lei complementar dispor sobre substituição tributária (ST). De acordo com o site da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo existem três tipos de Substituição tributárias sendo elas:

- 1 - Substituição de operações antecedentes (diferimento), o momento do lançamento e pagamento do imposto fica diferido (adiado) para momento futuro e a responsabilidade do imposto fica transferida para destinatário da mercadoria ou serviço, desde que seja contribuinte do mesmo Estado.
- 2 - Substituição de operações e prestações concomitantes no caso dos serviços de transporte de carga com início em território paulista, as transportadoras de

outros estados e os transportadores autônomos serão substituídos sempre que contratados por um contribuinte paulista, mesmo que seja optante do Simples Nacional.

3 - Substituição de operações subsequentes (retenção do ICMS na fonte): o fabricante ou importador será o substituto e repassará ao Estado, separadamente do valor do seu imposto próprio, o valor do ICMS retido por substituição tributária de seus clientes revendedores”.

Conforme descrito no anexo XIV do Convênio ICMS 142/18 de 14 de dezembro de 2018, os produtos cosméticos enquadram-se como substituição de operações subsequentes, ou seja, o ICMS é recolhido pelo fabricante, sendo o substituto de seus clientes e toda a cadeia onde seu produto irá circular. O cálculo é feito de acordo com os índices estabelecidos pelo governo que faz uma estimativa até chegar ao consumidor final.

Existem algumas regras a serem seguidas para a fixação da base de cálculo da substituição tributária para assim chegar ao preço final da mercadoria para o consumidor final, que variam de produto a produto, e cujas regras gerais estão determinadas no artigo 8º da Lei Complementar 87/1996. Sendo dispostas das seguintes formas; a) Margem de valor agregado, sobre os custos de aquisição da mercadoria; b) Preço final ao consumidor, único ou máximo, que seja fixado por órgão público competente; c) Preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador; e d) Pesquisa de Preços no Mercado.

De acordo com informações disponíveis no site da Receita Federal que é a responsável pela classificação das mercadorias através do Nomenclatura Comum do Mercosul (Mercado Comum do Sul) (NCM) / sistema harmonizado de designação e codificação de mercadorias, além do Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai utilizam esse sistema criado desde 1995, são formados por oito dígitos, que tem o objetivo de fazer a identificação de produtos que são negociados entre os países citados, através deste código é possível saber qual alíquota de ICMS e IPI que cada produto se classifica, este deverá estar presentes nas Notas Fiscais e em documentos legais que corresponda ao produto, para que se possa ter certeza que sua tributação foi feita de maneira correta, por isso é muito importante saber classificar cada produto antes de sua venda

Elaborado pelo órgão competente de cada Estado o Índice de Valor Adicionado Setorial (IVA-ST), foi elaborado para fins de cálculo da ST, para encontrar assim a porcentagem a ser utilizada baseando no código de NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) de cada produto, algumas empresas de consultoria criaram simuladores tributários, que facilitam o cálculo do ICMS-ST dos produtos.

2.4 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

O processo de formação do preço de venda deve ser observado e executado pela administração da empresa ou por seu responsável direto, levando em consideração o impacto que ele apresenta sobre os resultados da entidade. De acordo com Crepaldi (2009) é por meio do preço que se define o mercado, o produto e a posição da empresa em relação aos concorrentes, ele garante os objetivos de mercado da empresa e em consequência define a lucratividade.

Os métodos para análise e formação de preços tratam, essencialmente, da relação entre os interesses daqueles que vendem seus produtos e os limites de preços aceitos por seus clientes. Os principais interesses daqueles que vendem produtos são: a) maximização do lucro; b) retorno sobre os investimentos, e c) cobertura dos custos envolvidos na produção e comercialização. Em contrapartida, os limites de preços (patamares) aceitos pelos clientes se baseiam nos seguintes aspectos: a) consumo efetivo; b) giro de estoque, e, c) comercialização efetiva. Buscando criar equilíbrio entre a oferta, a procura e o volume de vendas, torna-se necessário cada vez mais, atribuir preços que sejam economicamente viáveis à comercialização (Souza et al, 2003)

Uma das questões enfrentadas por alguns administradores por ocasião de definir valores é que ele tende a ser levado a uma situação que ocorre frequentemente, onde o preço calculado de forma interna seja, efetivamente, o melhor valor para a empresa no que diz respeito aos resultados desejados, podendo, porém, não ser o valor ideal em termos de aceitação de mercado. Nesse caso, deve se observar todas as questões que o envolvem, fatores internos ou externos, tais como: despesas, custos, valor de matéria prima, impostos como o ICMS, IPI, PIS e COFINS, margem de lucro, concorrência, percepção do cliente sobre o produto, entre outros.

Preços praticados nos mercados devem ser suficientemente capazes de remunerar os custos plenos, gerar margem razoável de lucro e cobrir todos os impostos incidentes, que podem ser de três diferentes esferas – federal, estadual e municipal – e de dois tipos básicos – cumulativos e não cumulativos. (Monteiro et al, 2017, p. 6 apud Bruni, Amá, 2004).

Para Souza et al (2003) alguns dos fatores externos se classificam em: interesse do cliente no produto, tempo de entrega, medidas governamentais, preços da concorrência, mudanças tecnológicas e negócios potenciais (ex. novos clientes). Já os fatores internos estão divididos entre: risco de perda na produção, experiência com o produto ou o serviço, disponibilidade de cada setor da empresa, capacidade produtiva (com base nas instalações), recursos financeiros e mão de obra qualificada.

A principal questão em relação ao preço de venda é o cálculo do custo dos produtos. De acordo com Bernardi (1998, p. 102) “para qualquer atividade comercial, custos referem-se aos gastos efetuados na compra de mercadorias, objeto da comercialização, que irão gerar as vendas e o resultado da empresa”.

Quando a empresa está bem estruturada e consegue classificar e analisar todos os dados referentes aos custos de seus produtos, ela consegue gerar informações que a ajudarão a estabelecer preços adequados para a venda. Além disso, se necessário, ela conseguirá fazer uma análise rápida de mercado e apresentar preços mais competitivos perante seus concorrentes.

Um dos métodos mais conhecidos para a formação do preço de venda é o Mark-Up, onde é identificado o custo do produto e incluído os demais gastos que não tenham sido alocados pelos métodos de custeio, além dos tributos e da margem de lucro que a empresa pretende obter, tudo isso convertido em índices ou percentuais (Canver et al, 2012).

3. METODOLOGIA

Esta pesquisa se caracteriza como um estudo de caso por ser realizada na sede de uma empresa, ou seja, um local específico onde serão coletadas todas as informações pertinentes ao

estudo. Para Fonseca (2002) um estudo de caso é quando o objetivo é conhecer o “como” e os porquês” da entidade a ser estudada, procurando descobrir o que a mesma possui de mais essencial e característico.

Para Gil (1991), as vantagens em se fazer um estudo de caso está no “estímulo de novas descobertas”, pois, o pesquisador em virtude da flexibilidade do planejamento pode-se fazer novas descobertas, sendo às vezes mais importante para o estudo do que o plano inicial, “a ênfase na totalidade”. Com esta vantagem, “o pesquisador volta-se para a multiplicidade de dimensões de um problema, focalizando-o como um todo” e ainda comenta da “simplicidade dos procedimentos”, onde os procedimentos da coleta de dados são mais simples e acessíveis do que os outros relatórios de pesquisa.

Porém, mesmos com estas vantagens existem limitações neste tipo de pesquisa, que para Gil (1991), “embora o estudo de caso se processe de forma relativamente simples, pode exigir do pesquisador nível de capacitação mais elevado que o requerido para outros tipos de delineamento.”

A pesquisa também se caracteriza como sendo bibliográfica. De acordo com Silva (2003) é aquela em que usa materiais já publicadas em livros, revistas, periódicos ou artigos científicos para explicar e discutir um tema ou problema. Será utilizada, também, a própria Legislação Brasileira pertinente ao assunto, sendo também uma pesquisa documental.

A empresa escolhida para o desenvolvimento do presente estudo é uma Indústria Familiar do segmento de Cosméticos, constituída sob a forma de empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), cujo nome será preservado.

Fundada no ano de 1997, no interior do Estado de São Paulo, a ideia era criar produtos para complementar a renda e para consumo próprio. Com o passar dos anos o foco da empresa passou a ser de uso profissional, o que acarretou os lançamentos de novas linhas, possibilitando atender todas as regiões do Brasil. Com um crescimento de, aproximadamente, 15% ao ano, a missão da empresa é oferecer sempre o melhor para seus clientes, revendedores e funcionários, tratando todos com honestidade e igualdade.

Foi realizada uma entrevista estruturada com o gestor da empresa (entrevistado A) e o responsável pela área contábil (entrevistado B) de forma conjunta, sendo transcrita e analisada com base nas informações apresentadas na fundamentação teórica. A finalidade da entrevista foi entender o funcionamento da empresa e como se aplica a substituição tributária em seus produtos.

Para Rosa e Arnoldi (2006) a entrevista é considerada como sendo uma forma racional de conduta do pesquisador, previamente estabelecida, para dirigir com eficácia um conteúdo sistemático de conhecimentos, de maneira mais completa possível, com o mínimo de esforço de tempo.

4. ANÁLISE DOS DADOS

Para análise se a empresa de cosmético possuía um conhecimento adequado sobre a legislação vigente da Substituição Tributária foram entrevistados o gestor da empresa que é graduado em Administração e Direito e o responsável pela área contábil, graduado em Administração, pós graduado em Gestão Tributária, e graduando em Ciências Contábeis, com

o intuito de confidencialidade da empresa de cosmético e preservação da pessoas envolvidas não será citado os nomes. Os entrevistados tiveram total autonomia para responder as perguntas com a autorização do responsável legal da empresa.

Na teoria com relação a tributação brasileira, um dos fatores mencionados é de quanto mais impostos o país arrecada, mais desenvolvidas deveriam ser algumas áreas específicas, como saúde, educação e segurança pública e através da entrevista realizada com o gestor de uma indústria de cosméticos, foi possível ver o ponto de vista do entrevistado em relação a carga tributária brasileira e se ele acredita que ela reflete a realidade do país.

No meu ponto de vista, a carga tributária nos últimos anos vem sendo um desafio grande para os empresários, pesa muito na hora de abrir um novo negócio e até mesmo para mantê-lo. Por exemplo, se comparar itens como arroz e feijão, que são considerados essenciais para a humanidade, eles são tributados a 2%, já alguns cosméticos são considerados supérfluos, os percentuais chegam a 22%, 32% e até 45%. Existe uma coerência, shampoo e condicionador, que são considerados itens básicos para a higiene, o tributo é de 7%, já uma máscara de hidratação é considerada luxo, chega a 22%. Ao nosso entender, o problema é que o Brasil tem um alto percentual tributário, mas os valores arrecadados não chegam nas devidas áreas como educação, saúde e segurança. (Entrevistados A)

Há coerência no que diz o entrevistado a respeito da alta carga tributária, infelizmente as porcentagens dos tributos variam muito entre os produtos essenciais e os não essenciais à vida. E como foi comentado, pesa para as empresas de um modo geral, mas principalmente para a indústria de cosméticos, como também pesa para o consumidor final, que terá que pagar um preço alto por produtos de cuidados pessoais, e o pior, sem ter um retorno justo do Governo em benefícios à população. Essa informação é comprovada através dos dados divulgados em 2017 pelo IBPT, onde a carga tributária brasileira é muito similar à de nações desenvolvidas, estando o país no 14º lugar do ranking mundial. Conforme os indicadores divulgados em 2017, no Brasil a carga tributária equivale a 32% do PIB. Já no Reino Unido, o índice é de 32,5%. Contudo, há países mais avançados do que o Brasil com carga tributária bem menor, como é o caso dos Estados Unidos, com 26,4% e a Suíça, com 27,9%. Conforme o Impostômetro, o brasileiro trabalhou, em 2018, 153 dias para pagar seus tributos, mas infelizmente não se pode comparar o Brasil ao Reino Unido ou à Suíça no que diz respeito ao retorno dessa arrecadação através da prestação de serviços à população.

Houve um questionamento também sobre o conhecimento do gestor e de seu responsável pela área contábil, em relação a arrecadação do ICMS por Substituição Tributária entre o fabricante e o Governo, se quando surgiu este imposto houve alguma dificuldade e como seria o processo da apuração, assim obteve a resposta dos entrevistados quanto ao assunto:

O fabricante faz sua nota fiscal e acrescenta a ST na nota, se for dentro do estado nós pagamos mensal essa ST para o Governo, se for para fora do Estado nós geramos uma GNRE ST dentro do Estado Fim, pagamos antecipadamente e anexamos na nota fiscal para que não ocorra bloqueios nas fiscalizações das divisas de estados e para que não haja transtorno. Surgiu sim e muita dificuldade em entender a substituição e até hoje se não ficarmos atentos nas leis que mudam, sendo que muitas dessas mudanças são pouco divulgadas e temos que achar alguma maneira legal, brechas, para fugir um pouco. (Entrevistados A)

Devido às mudanças na lei com relação a ST, que não são divulgadas, já foi pago multa, porque houve um acréscimo de 2% na ST de MG devido ao acidente em Brumadinho, como não tínhamos conhecimento disso não foi colocado na NF e veio a notificação gerando uma multa que foi parcelada. (Entrevistados B)

Nota-se que a empresa tem conhecimento de como funciona a tributação de seus produtos e faz a substituição tributária como é previsto de acordo com o que a lei determina no artigo 8º da Lei Complementar 87/1996 para não acabar em prejuízos, também comentam sobre a dificuldade que possuíram, a complexidade que se encontraram para entender sobre o assunto e quão atentos precisam ficar, pois sempre tem mudanças na tributação da Substituição Tributária, como foi citado podem haver variações entre os Estados, dependendo das circunstância de cada Estado, mas não é muito divulgado, ficando sob a responsabilidade de cada empresa buscar as mudanças que de acordo lei que variam de produto para produto e tem como base de cálculo o art. 8º para fins de substituição tributária, “(...) II em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório; a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou substituto intermediário; b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço; c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativas às operações ou prestações subsequentes.”

Para que seja feita a arrecadação é necessário que o produto esteja cadastrado de maneira correta, assim foi proposto saber o conhecimento da empresa sobre a funcionalidade e aplicabilidade do NCM, sobre a questão o responsável pela área contábil respondeu o seguinte:

São compostos por 8 dígitos e nomeado de Nomenclatura Comum do Mercosul, com isso cada número tem sua identificação para cada categoria de produto, ajudando para identificarmos cada item em sua categoria e seu local de origem. É através desse código que é possível saber qual será a tributação desse produto. Todos os envolvidos na parte fiscal e de formação do preço entendem do assunto, utilizamos de simuladores tributários, que nos auxiliam nos cálculos das incidências de impostos e temos um escritório contábil que nos presta assessoria em possíveis dúvidas. (Entrevistados B)

Foi demonstrado que o responsável pela área contábil tem entendimento a respeito do NCM, o mesmo comentou ser necessário esse conhecimento para não se equivocar com a tributação, foi importante saber que os envolvidos com a parte fiscal e de formação de preço tem os devidos conhecimentos e que tem auxílio de simuladores tributários e de um escritório contábil, mas não foi possível avaliar mais a fundo por falta de acesso aos seus produtos e aos documentos fiscais. O que foi dito pelo entrevistado está de acordo com as informações disponíveis no site da Receita Federal, que diz que o órgão competente de cada Estado rege o Índice de Valor Adicionado Setorial foi elaborado para fins de cálculo da ST, para encontrar assim a porcentagem a ser utilizada baseando no código de NCM cada produto, algumas empresas de consultoria criaram simuladores tributários, que facilitam o cálculo do ICMS-ST dos produtos.

Aos entrevistados foi questionado quanto a base de cálculo de seus produtos com substituição tributária, os fatores levados em consideração, o método utilizado e a maneira como se calcula, abaixo está o cálculo exposto pelo gestor:

Cálculo: Base do ICMS Inter = (Valor do produto + Frete + Seguro + Outras Despesas Acessórias – Descontos)

Valor do ICMS Inter = Base do ICMS Inter * (Alíquota ICMS Inter/ 100)
(Entrevistado B)

O entrevistado apenas passou por escrito o cálculo, sem querer comentar, pois segundo ele era apenas um cálculo comum sem nenhum detalhe a mais, como não foi possível realizar uma análise documental sobre esse assunto não será possível apresentar maiores informações. De acordo com o artigo 8º da Lei Complementar 87/1996 existem algumas regras a serem seguidas para a fixação da base de cálculo de substituição tributária para assim chegar ao preço final da mercadoria para o consumidor final, que variam de produto a produto, sendo dispostas das seguintes formas; a) Margem de Valor Agregado, sobre os custos de aquisição da mercadoria; b) Preço final ao consumidor, único ou máximo, que seja fixado por órgão público competente; c) Preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador; d) Pesquisa de Preços no Mercado.

Foi abordado como é realizado o levantamento dos custos e dos preços de venda de cada produto, se utilizavam alguma fórmula para esse cálculo, e também para conhecer um pouco mais sobre o processo de formação do preço de venda. Para isso, foi questionado de como seria feito acompanhamento dos preços dos concorrentes, visto ser um fator relevante para se adequar ao valor do mercado. Para ambas questões se obteve a seguinte resposta:

Calcula todos os custos para encontrar o ponto de equilíbrio e depois colocar a margem de lucro. Utilizamos o Mark up, e nesses últimos 3 anos depois de 2016 que o Temer entrou, o proprietário da empresa está utilizando uma estratégia baseado na concorrência. Se o concorrente aumentou 20% eu aumentarei 15%, se o concorrente aumentar 12% nós aumentaremos só 8%, ele vem utilizando essa estratégia e vem dando certo. (Entrevistados B)

Aparentemente estamos ganhando menos, mas ganhando o mercado no volume. Os próprios vendedores da empresa nos trazem feedback, e informamos o proprietário, quando é necessário mexer no preço do produto 'X' pois a empresa "tal" está trabalhando nesse valor, nós então refizemos os cálculos para ver o que é possível ser feito. Os vendedores nos passam as tabelas de preços, tiram foto. E com isso sabemos se estamos fora, muito acima ou muito abaixo. Nós só não saímos muito fora porque nós temos um fator muito importante que é a qualidade. Procuramos não abaixar muito, pois em uma média de 75% da matéria prima nossa é importada. (Entrevistados A)

A resposta demonstrou que a empresa utiliza o método Mark up, buscando atingir um ponto de equilíbrio, mas que devido às mudanças na economia brasileira foi necessário também se adaptar à nova realidade onde a concorrência deve ser acompanhada, para não ficar com os preços nem muito acima e nem muito abaixo, pois ambos são prejudiciais o primeiro por não vender e o segundo por não lucrar um pouco mais se existe a possibilidade. De acordo com Crepaldi (2009) é por meio do preço que se define o mercado, o produto e a posição da empresa em relação aos concorrentes, ele garante os objetivos de mercado da empresa e em consequência define a lucratividade. Mark-Up é um dos métodos mais conhecidos para a formação do preço de venda é, onde é identificado o custo do produto e incluído os demais gastos que não tenham sido alocados pelos métodos de custeio, além dos tributos e da margem de lucro que a empresa pretende obter, tudo isso convertido em índices ou percentuais (Canver et al (2012).

Para obter lucro as empresas trabalham vários meios para chegar ao resultado esperado, o preço final de um produto pode ser um meio de se alcançar o objetivo, deste modo os entrevistados foram questionados quanto ao valor da substituição tributária, se interfere no preço final de seus produtos e conseqüentemente no seu resultado, e foi dada a seguinte resposta pelo gestor e que foi apoiada pelo responsável contábil:

Os valores da tributação nesses últimos tempos interferem em muito em nossos valores de produtos por se tratar da área de cosméticos que é considerado luxo as porcentagens variam de 40% a 65% em nossos produtos. Temos IPI, ICMS, tem a ST, o ISS, são vários impostos que somando o ano todo aí fica pesado. Pelos cálculos que já fiz, de 40 a 60%, já o proprietário falou que tem alguns que chegam até 62%. É uma diferença muito grande, é um absurdo isso. Fica tenso e pesado no final. Aí o que acontece com o profissional(cabeleireiro) quando compra um produto, por ele ser caro ele não usa a quantidade que seria o ideal, para dar o resultado perfeito e acaba atrapalhando a rotatividade desse produto, o que para nós também é ruim, pois vendemos menos. (Entrevistado A)

Percebe-se na resposta que a empresa tem uma carga tributária alta, que leva a questionamentos, e até a uma certa frustração, pois conforme a resposta do entrevistado A, a empresa poderia ter uma rotatividade muito maior e conseqüente resultados melhores, se a carga tributária fosse menos onerosa, com certeza as vendas seriam maiores, a porcentagem do ICMS-ST por se tratar de cosméticos é bastante elevado, o que aumenta o preço final do produto. Silva (2010) afirma que o Estado atribuiu de suas funções para criar um regime de tributação, que pudesse agilizar e simplificar o processo de arrecadação e de fiscalização, que ficou conhecido como Substituição Tributária, o que na prática da realidade da dessa empresa de cosméticos não está ocorrendo.

Perguntando ao entrevistado se em sua experiência como gestor, qual seria a relevância da formação do Preço de Venda para a empresa, se realmente eles conseguiam calcular todos os custos e despesas e a resposta foi a seguinte:

Nós já tentamos várias vezes, mas é como já foi falado temos que seguir o que o mercado manda, se for seguir ao pé da letra e colocar o custo certinho fica muito mais alto, tem produtos que nós conseguimos, mas tem produtos que não, então temos que seguir o mercado mesmo, acho que todos hoje em dia seguem o mercado, mesmo com o custo, temos que ganhar de outra forma, na quantidade por exemplo e também tem produtos que compensam o outro, chamados vacas leiteiras. Tentamos encontrar um ponto de equilíbrio, levando em consideração a rotatividade e a lei da oferta e da procura. (Entrevistado A)

Foi bem interessante a resposta do gestor, pois demonstrou a realidade, que nem sempre é dita, onde as empresas se esforçam para se manter em um mercado que dita os preços sem levar em consideração os custos de cada produto, gostariam de cobrir todos os seus custos ter uma margem maior, talvez para fazer melhorias, contratar mais funcionários, mas nem sempre é possível se manter competitivo com todo o seu leque de produtos. O que não é o ideal, de acordo com o que Monteiro diz, que os preços praticados nos mercados devem ser suficientemente capazes de remunerar os custos plenos, gerar margem razoável de lucro e cobrir todos os impostos incidentes, que podem ser de três diferentes esferas – federal, estadual e municipal – e de dois tipos básicos – cumulativos e não cumulativos. (Monteiro et al, 2017).

5 CONCLUSÃO

Este estudo teve como foco principal entender qual seria a percepção do gestor de uma empresa no ramo de cosméticos e do responsável pela área contábil, ao que se refere à Substituição Tributária do ICMS e seu impacto na formação do preço de venda. Entende-se que o tema é muito relevante, pois em momentos de instabilidade econômica os cortes de custos e a diminuição das despesas são essenciais para perenidade do negócio.

Com base nas entrevistas foi possível responder o problema de pesquisa proposto, observando-se as percepções dos gestores da empresa, quando se referem a dificuldade em acompanhar as novas leis e medidas de cada estado, no que diz respeito à Substituição Tributária. Viu-se também o grande impacto que tem sobre o lucro da empresa devido a sua linha de atuação não ser considerada essencial, o que acaba gerando uma porcentagem maior de tributação sobre os produtos e encarecendo assim o preço final dos mesmos, classificados como não essenciais, tendo um volume de venda menor se comparado com produtos essenciais, devido a carga tributária o preço fica elevado, dificultando as vendas.

Os administradores informaram também que o modo mais eficiente, no que se refere à formulação do preço de venda, é o levantamento através do Mark Up, utilizando também pesquisas de mercado para verificar os preços dos concorrentes e trabalhando sempre com percentuais menores que a concorrência, ou seja, em torno de 5% a menos, se a outra empresa sobe 20%, eles sobem apenas 15%, mas sempre observando seus próprios limites, mantendo sempre sua qualidade, o que é o seu diferencial, mantendo assim a fidelidade de seus clientes. Outro fator que tem grande relevância na formação do preço, é de que em média 75% da matéria prima utilizada seria importada, então dependendo da cotação do dólar, os custos do produto podem variar, mas segundo o gestor o proprietário autoriza a alteração do preço de venda apenas uma vez ao ano, ou em casos muito raros, que seja justificável aos clientes o aumento.

No que se refere ao impacto tributário, os gestores informaram que varia de 45 à 62% do valor final do produto, mesmo observando que é um grande percentual eles entendem que é coerente, e que aumenta conforme o grau de essencialidade à vida e que é algo próximo à países desenvolvidos, e têm a percepção de que esses valores devem voltar a própria sociedade, porém se frustram ao pensar que não retornam em sua totalidade onde deveriam ser destinados como nas áreas de educação, saúde e segurança.

Conclui-se que a substituição tributária é um assunto que deve ser acompanhado diariamente, pois as leis mudam com certa frequência dependendo das circunstâncias de cada estado, influenciando diretamente no preço de venda do produto, que é apurado através do Mark-Up, mas que também é levado em consideração aos valores praticados pelos concorrentes e que nem sempre o preço praticados pelos concorrentes consegue cobrir todos os custos e despesas. É importante salientar que como a empresa trabalha com matéria prima importada, ela precisa respeitar o seu ponto de equilíbrio, para que não haja prejuízos, então se a carga tributária sofre alterações e os percentuais aumentam, o preço de venda também sofrerá alteração.

E por fim fica a sugestão para uma futura pesquisa sobre o assunto, que pode ser relacionado às percepções sobre os volumes de venda, em relação aos preços em tempos pós pandemia do COVID-19. Como também as estratégias, que poderão ser adotadas pelas

empresas para evitar a queda do faturamento e conseqüentemente a queda da arrecadação dos tributos devido à crise. Outra sugestão seria de um estudo mais aprofundado, de como estar atento às possíveis variações tributárias entre os Estados, o que pode ser usado pelos estados como argumento para aumento de tributação, quais seriam os serviços disponíveis às empresas para evitar as multas, talvez pesquisar quais os melhores softwares ou empresas de assessoria contábil ou até mesmo empresas especializadas apenas na parte tributária.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO COMERCIAL DE SÃO PAULO - Impostômetro. Recuperado em 20 de outubro, 2019, de <https://impostometro.com.br/>

BIAVA, R. J., OYADOMARI, J. C. T. (2009) Impactos da Substituição Tributária do ICMS na lucratividade e nos custos empresariais. Recuperado em 20 de outubro, 2019, de <https://anaiscbe.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/1149/1149>

CANEVER, F. P., LUNKES, R. J., SCHNORREBERGER, D., GASPARETTO, V. (2012) Formação de Preços: Um estudo em empresas Industriais de Santa Catarina. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online), 17 (2), 14 -27. Recuperado em 20 de outubro, 2019, de <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rcmccuerj/article/view/5390>

Constituição da República Federativa do Brasil DE 1966. (1966). Brasília. Recuperado em 20 de outubro 2019, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1996. (1996). Brasília. Recuperado em 20 de outubro 2019, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm

Crepaldi, S. A. (2009) Curso Básico de Contabilidade de custos (4a ed.) São Paulo: Atlas.

FAZENDA E PLANEJAMENTO DO GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO. (2019) Sobre a ST - Substituição Tributária no ICMS de São Paulo. Recuperado em 20 de outubro, 2019, de <https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/st>

FAZENDA E PLANEJAMENTO DO GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO. (2019). Relatórios da Receita Tributária ICMS. Recuperado em 20 de outubro, 2019, de <https://portal.fazenda.sp.gov.br/acesoinformacao/Paginas/Relatorios-da-Receita-Tributaria.aspx>

FONSECA, J. J. S. Metodologia da pesquisa científica. Fortaleza. UEC. Apostila (2002). Recuperado em 27 de outubro, 2019, de <https://books.google.com.br/books?id=oB5x2SChpSEC&pg=PA3&lpg=PA3&dq=apostila+jos%20o%20jos%20saraiva+da+fonseca+2002&source=bl&ots=OQVVZr9rh-&sig=ACfU3U2hz5GetLyfKoCi7MWGYZ3bZa1HVw&hl=pt-BR&sa=X&ved=2ahUKewjMz-2atb31AhWpK7kGHf5Cc8Q6AEwCXoECAkQAQ#v=onepage&q=apostila%20jos%20o%20jos%20saraiva%20da%20fonseca%202002&f=false>

GIL, A. C. (1991) Como Elaborar Projetos de Pesquisa (3a ed.). São Paulo: Atlas.

IMBROSIO, M. A. ICMS cobrado por substituição Tributária e sua influência na formação do preço de venda de artigos de papelaria. Florianópolis (2011). Recuperado em 17 de março, 2019, de <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/121036>.

MARIANO, A. P. (2007) Substituição Tributária no ICMS: aspectos jurídicos e práticos (1a ed.) São Paulo: IOB.

MELO, A.B.N.R. DE. (2001, Agosto 71). ICMS: da Impossibilidade de Restituição/Complementação Originada de Diferença entre o Preço Presumido e o Preço Real na Substituição Tributária “para Frente”. Revista Dialética de Direito Tributário pp 34, 40.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA DO BRASIL. (2020). NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul. Recuperado em 21 de fevereiro, 2020, de <https://receita.economia.gov.br/orientacao/aduaneira/classificacao-fiscal-de-mercadorias/ncm>

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. (2020) Substituição tributária. Recuperado em 1 março, 2020) de https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2018/CV142_18

MONTEIRO, M. H. SANTOS, S. C. DOS, SOUZA, F. A. DE, OLIVEIRA, M. F. DE. (2017). A Influência dos Valores do ICMS Substituição Tributária na formação de preços: Uma análise em um supermercado de médio porte. Recuperado em 27 de outubro, 2019, de <http://pensaracademico.facig.edu.br/index.php/semiariocientifico/article/view/464>.

ROSA, M. V. F. P. C., ARNOLDI, M. A. G. C. (2006). A entrevista na pesquisa qualitativa: mecanismos para a validação dos resultados. Belo Horizonte: Autêntica Editora.

SILVA, A. C. R. (2003) Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade. São Paulo: Atlas.

SOUZA, A. A.; NOVELI, M.; BRUMALDI, K. R.; ENDRICI, J. O. M.; JÚNIOR, C. H. (2009) Sistema de Suporte a Decisão para a Gestão do Conhecimento em Formação de Preços. Contabilidade Vista & Revista, 14 (3), 87-98. Recuperado em 27 de outubro, 2019, de <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/24>.

VIEIRA, E. P. (2013) Custos e formação do preço de venda. Coleção educação à distância. Série livro-texto, vol (2), 128. Recuperado em 20 de outubro, 2019, de http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/3223/EaD_Custos%20nova%20vers%C3%A3o.pdf?sequence=1.