

ICMS ANTECIPADO APLICADO NAS EMPRESAS DO SIMPLES NACIONAL

Bianca Cristina Sobieski

Discente do 4º ano do Curso de Ciências Contábeis
Faculdades Integradas de Três Lagoas – AEMS

Denise dos Santos Silva

Discente do 4º ano do Curso de Ciências Contábeis
Faculdades Integradas de Três Lagoas – AEMS

Leonice Damando de Souza

Orientadora/Docente das Faculdades Integradas de Três Lagoas – AEMS

RESUMO

O presente artigo tem como objetivo analisar as principais formas de tributação antecipada no estado de MS. Abordaremos o que é o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), Simples Nacional, as duas formas de tributação antecipada, apresentando os principais produtos com ICMS antecipado e suas devidas taxas de Margem de Valor Agregado (MVA). O ICMS é um tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal. Tal imposto incide principalmente, sobre a circulação de mercadorias. Nesse caso, não importa se a venda da mercadoria foi efetivada ou não, o que importa é que houve a circulação e isso é cobrado. O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). E concluindo, qual seria a principal e mais adequada forma de tributação para as empresas do Simples Nacional.

PALAVRAS-CHAVE: Constituição Federal; ICMS; Simples Nacional; Substituição Tributária.

INTRODUÇÃO

Pretendemos analisar a aplicação do ICMS antecipado nas empresas do Simples Nacional.

O ICMS é um tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal. Tal imposto incide principalmente, sobre a circulação de mercadorias. Nesse caso, não importa se a venda da mercadoria foi efetivada ou não, o que importa é que houve a circulação e isso é cobrado.

Cada Estado possui autonomia para estabelecer suas próprias regras de cobrança do imposto, respeitando as regras previstas na Lei. O ICMS não é um imposto cumulativo, ele incide sobre cada etapa da circulação de mercadorias separadamente. Em cada uma dessas etapas, deve haver a emissão de nota ou

cupom fiscal. Isso é necessário devido ao fato de que esses documentos serão escriturados e serão através deles que o imposto será calculado e arrecadado pelo governo.

Na maioria dos casos, as empresas repassam esse imposto ao consumidor, embutindo-o nos preços dos produtos. As mercadorias são tributadas de acordo com sua essencialidade.

1 ICMS

O ICMS está previsto diretamente na Constituição Federal (Inciso II do artigo 155) sendo denominado de “Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior” (SENADO, 1988, s.p).

O ICMS apresenta algumas características gerais importantes:

- Ser um imposto de competência Estadual;
- Ser um imposto não-cumulativo, permitindo a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou por outro Estado;
- Ser um imposto seletivo, ou seja, pelo princípio da seletividade, o imposto pode ser cobrado em função da essencialidade das mercadorias (possibilidade de alíquotas diferenciadas por tipo de mercadorias);
- Ser o principal tributo indireto a incidir sobre operações com mercadorias (ao lado do IPI e das contribuições do PIS/COFINS – federais), tendo como principais contribuintes empresas comerciais e industriais.

O principal campo de tributação do ICMS diz respeito às operações relativas à circulação de mercadorias: materialidade mais conhecida do imposto, atinente a todas as operações que importem na circulação de mercadorias. Por sua vez, o contribuinte genérico do ICMS é:

Qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (BRASIL, 1996, s.p).

Já em relação à base de cálculo do imposto (ICMS na sistemática normal) referente à circulação de mercadorias, sua base de cálculo mais usual nas operações com mercadorias compreende o valor da operação com mercadorias e todos os demais gastos acessórios necessários para a entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente, tais como: seguro, frete e outras despesas.

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 à maioria dos produtos, que no Estado de São Paulo é de 18% (e em alguns Estados são 17% ou 19%). As alíquotas nas operações interestaduais são definidas por resolução do Senado Federal, e em geral são de 12% ou de 7%.

Prazo de recolhimento é estabelecido segundo a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) e pelo Código de Prazo de Recolhimento (CPR), ou seja, conforme seu ramo de atividades, o contribuinte terá um prazo de recolhimento correspondente, lembrando que o período de apuração do imposto é mensal.

1.1 Simples Nacional

O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (RECEITA FEDERAL, 2006).

Abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

É administrado por um Comitê Gestor composto por oito integrantes: quatro da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dois dos Estados e do Distrito Federal e dois dos Municípios.

Para o ingresso no Simples Nacional é necessário o cumprimento das seguintes condições:

- Enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte;

- Cumprir os requisitos previstos na legislação; e
- Formalizar a opção pelo Simples Nacional.

Características principais do Regime do Simples Nacional:

- Ser facultativo;
- Ser irrevogável para todo o ano-calendário;
- Abrange os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP);
 - Recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação - DAS;
 - Disponibilização às ME/EPP de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido, geração do DAS e, a partir de janeiro de 2012, para constituição do crédito tributário;
 - Apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais;
 - Prazo para recolhimento do DAS até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta;
 - Possibilidade de os Estados adotarem sublimites para EPP em função da respectiva participação no PIB. Os estabelecimentos localizados nesses Estados cuja receita bruta total extrapolar o respectivo sublimite deverá recolher o ICMS e o ISS diretamente ao Estado ou Município.

1.2 Substituição Tributária

A substituição tributária (na modalidade chamada “para frente”) é um regime de apuração do ICMS, pelo qual a responsabilidade pelo imposto devido em relação às operações, é atribuída originalmente a outro contribuinte.

Entre outras palavras, o que acontece é a antecipação do imposto, cobrado antes da existência do seu fato gerador que seria a venda ao consumidor final. Uma das justificativas para esta cobrança antecipada é a fiscalização, que seria prejudicada com o ICMS sendo devido em cada etapa da produção, como é o seu desenho original.

Esta modalidade de tributação, que ocorre em relação às operações subsequentes, é caracterizada pela atribuição a determinados contribuintes, chamados de contribuintes substituídos da responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente nas saídas subsequentes com a mercadoria, até sua saída destinada ao consumidor final.

A substituição tributária foi definitivamente incorporada ao sistema tributário nacional através da emenda Constitucional nº 3/93, que acrescentou o parágrafo 7º ao artigo 150 da constituição de 1988:

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, assegurado a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido (SENADO, 1988, s.p).

A principal característica da substituição tributária é a retenção do imposto pelo fabricante, no momento da venda para o distribuidor ou comerciante varejista. A Substituição tributária será utilizada somente para os produtos previstos na legislação aplicada a cada estado da Federação, sujeitas ao regime.

Os critérios de fixação da base de cálculo da substituição têm por objetivo prever o preço final da mercadoria ao consumidor final. Para tanto são utilizadas algumas regras de fixação de base de cálculo que variam de produto a produto, e cujas regras gerais estão determinadas no artigo 8º da Lei Complementar 87/1996.

Assim, via de regra, a base de cálculo do ICMS por substituição tributária pode ser estabelecida (art.8º Lei Complementar 87/1996) através de:

- Margem de Valor Agregado sobre os custos de aquisição da mercadoria;
- Preço final ao consumidor, único ou máximo, que seja fixado por órgão pública competente;
- Preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante ou importador;
- Pesquisa de preços no Mercado (BRASIL, 1996).

De qualquer forma, o objetivo destas metodologias é de aferir por algumas técnicas qual o preço que será praticado ao consumidor final, de modo a adotar este preço previsto, como sendo base de cálculo para retenção antecipada do ICMS Substituição Tributária.

A seguir, um exemplo da base de cálculo:

Quadro 1- Exemplo de base de cálculo

A	Valor total das operações	5.000,00
B	Alíquota interna de ICMS do produto	17%
C	Valor do ICMS operação própria (crédito)	850,00
D	Margem de lucro	38%
E	Valor agregado (A X D)	1.900,00
F	Base de cálculo ICMS substituição (C + E)	6.900,00
G	Valor do ICMS-ST (F*B)	1.173,00
H	Total ICMS-ST retido	323,00

Fonte: Elaboração própria (2014)

1.3 ICMS Garantido

Considerando que a cobrança antecipada é uma forma de aperfeiçoar o sistema de arrecadação, garantindo o recebimento do imposto, na parte submetida a esse regime, evitando, assim, a sonegação fiscal, e que o sistema de cobrança antecipada do imposto, auxiliando a fiscalização e, considerando, ainda, que a cobrança antecipada do imposto denominado “ICMS Garantido”, exigido desde o ano 2000, trouxe bons resultados para o Estado, o Governador do Estado do Mato Grosso do Sul estabeleceu novos procedimentos para o recolhimento do mesmo, através do Decreto nº 11.930, de 16 de setembro de 2005 (LEGIS CENTER, 2005).

Ressaltando que esta cobrança é feita pela Secretaria da Fazenda do Estado do Mato Grosso do Sul no momento da entrada da mercadoria no Estado, ao contribuinte sul-mato-grossense. Muito embora, para garantir a eficácia desta tributação, a fiscalização tem cobrado do remetente da mercadoria o ICMS Garantido pela entrada.

O ICMS Garantido é regime especial de apuração e pagamento do imposto, que consiste na cobrança antecipada de parte do imposto relativo às operações tributadas a serem realizadas no Estado, pelos estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado, com mercadorias oriundas de outras unidades da Federação ou com produtos resultantes do processo de industrialização em que forem utilizadas.

A cobrança antecipada de que trata este item restringe-se à operação subsequente à de que decorre a entrada das mercadorias no território do Estado, sem prejuízo da apuração e do recolhimento.

A fórmula de cálculo da antecipação tributária é idêntica à do ICMS-ST, onde ao valor da operação é adicionada a margem de valor agregado e sobre esse resultado aplica-se a alíquota interna do Estado destinatário.

A antecipação é obrigação do destinatário da mercadoria e se refere ao recolhimento do imposto de sua operação. Não se deve confundir a antecipação com a substituição tributária, posto que esta se refere ao recolhimento de toda uma cadeia, e não só de um destinatário em específico, onde temos:

- **Antecipação tributária:** recolhimento do imposto devido pelo destinatário de sua própria operação – pago pelo adquirente;
- **Substituição tributária:** recolhimento do imposto devido por todos os destinatários da cadeia produtiva (várias operações) – pago pelo vendedor.

Quadro 2- Exemplo de antecipação

A	Valor total das operações	5.000,00
B	Alíquota Efetiva	15.10%
C	Valor do ICMS operação (A*B)	755,00
D	Total ICMS Garantido	755,00

Fonte: Elaboração própria (2014)

1.3.1 Efeitos da antecipação do ICMS no Simples Nacional

Tanto a Lei 9.317/96, quando a Lei Complementar 123/06 incluiu em seu texto legal, de forma a unificar a contribuição, o ICMS devido pelas microempresas e empresas de pequeno porte (RECEITA FEDERAL, 2006; RECEITA FEDERAL, 1996).

Todavia, a Lei Complementar 123/06 em seu artigo 13, § 1º, trouxe uma série de exceções para o recolhimento de tributos “*mediante documento único de arrecadação*”(unificado), seguintes termos:

§1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:
(...)

XII – ICMS devido:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. **Com encerramento da tributação**, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar (RECEITA FEDERAL, 2006, s.p)

Nota se que o Simples Nacional excluiu expressamente o ICMS a ser recolhido nas operações interestaduais com mercadorias regidas pela antecipação tributária, devendo ser sempre respeitada à legislação local. E, sabiamente, condicionou a antecipação tributária com encerramento ao regramento do inciso IV do § 4º do art.18 desta Lei Complementar, criando uma separação na apuração destas receitas de vendas de mercadoria com as do Simples (RECEITA FEDERAL, 2006).

Portanto, lembramos que no momento da criação do Simples Nacional, leia-se o primeiro modelo legal em vigor, sequer havia qualquer possibilidade de ajuste desta incoerência às microempresas e empresas de pequeno porte, Simplesmente os valores auferidos subseqüentemente nas vendas de mercadorias, mesmo que destinadas ao consumidor final, eram tributados também pelo Simples Nacional, ou seja, duas vezes.

Estava-se diante das mais nítida e clara bitributação porquanto o contribuinte recolhia o imposto no momento da entrada da mercadoria no Estado de domicílio (ICMS antecipado), assim como também pelo faturamento da venda posterior (Simples Nacional). Ora, a Lei Complementar 128, ao determinar a alíquota única incidente já levou em consideração o ICMS:

Art.13. O simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:
(...)

VII – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (RECEITA FEDERAL, 2008, s.p).

Em sua vez, tem-se a latente violação ao princípio constitucional da não-cumulatividade tributária, previsto expressamente na Carta Constitucional de 1988 no artigo 155 § 2º, I, e que parte do texto vale ser reproduzido: “compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias (...) pelo

montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado” (SENADO, 1988, s.p).

Carrazza (1995) lecionou sobre esta norma cogente com propriedade e coloca a sua importância tendo em vista que o artigo 155, § 2º, I, não é mera sugestão, que o legislador ou a Fazenda Pública poderão, ou não, acatar, mas sim um princípio constitucional em pleno vigor.

Na mesma toada, Carvalho (1991 apud CARAZZA, 1995, p. 204) escreve que “O primado da não-cumulatividade é uma determinação constitucional que deve ser cumprida, assim por aqueles que dela se beneficiam, como pode próprios agentes da Administração Pública”.

A violação ao princípio da não-cumulatividade tem uma implicação negativa a toda economia visto que seus efeitos serão suportados por toda cadeia, especialmente pelo consumidor final. Daí sua relevância e o porquê da previsão constitucional.

Somente em 2008, ou seja, mais de dois anos depois, é que o Poder Legislativo resolveu rever esta situação e editou a Lei Complementar 128/2008, de 19 de dezembro de 2008, trazendo novos critérios para minimizar os efeitos do recolhimento antecipado do ICMS às empresas regidas pelo regime simplificado (RECEITA FEDERAL, 2008).

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar.

(...)

§ 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento: (...).

IV – as receitas decorrentes da venda de mercadoria sujeitas à substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação (RECEITA FEDERAL, 2008, s.p).

Certamente que com esta modificação houve uma evolução em relação à sobrecarga do contribuinte de modo que a Lei Complementar em comento passou a prever expressamente das vendas posteriores deverá ser destacada, para fins de pagamento mensal visando à dedução do ICMS, o que implicou ao menos em encerramento da aberta bitributação havida até então.

Ao menos, porque se criaram novas exigências que continuam a onerar demasiadamente aqueles que precisam de um verdadeiro regime simplificado, seja

pela diferença da alíquota, seja pelo excesso de obrigações acessórias. O bem da verdade, os optantes pelo Simples Nacional não estão inseridos em um contexto simplificado (agora especialmente em relação às obrigações acessórias), da forma que deveria ser muito pelo contrário, estão obrigados a aderir a uma forma híbrida da tributação que se revela excessiva à contabilidade e, ainda, contraditória.

Por sua vez, no regime de antecipação, concernente às operações sem encerramento de tributação, a Lei Complementar apresentou a seguinte novidade, seu artigo 13, § 1º, XII, “g”, *in verbis*:

XII – ICMS devido:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. **sem encerramento da tributação**, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor (RECEITA FEDERAL, 2006, s.p)

1.4 Tabela MVA (Margem do valor agregado)

Subanexo Único ao Anexo 003 (Versão Atual) Percentuais MVA -
Substituição Tributária:

Tabela 1- Margem do valor agregado

Redação dada pelo Decreto nº 13.626, de 13.05.2013, publicado no DOE nº 8.432, de 14.05.2013. Efeitos conforme disposto no art. 2º do Decreto nº 13.626/2013.

Outros produtos sujeitos a substituição tributária não relacionados neste subanexo:

- 1) Material de Construção – Decreto nº 10.100/2000;
- 2) Peças automotivas – Decreto nº 10.178/2000;
- 3) Gasolina automotiva, GLP, querosene, óleo combustível e óleo diesel – Decreto nº 12.570/2008;
- 4) Gás natural veicular – Decreto nº 12.332/2007;
- 5) Produtos eletrodomésticos, eletroeletrônicos e equipamentos de informática – Decreto nº 12.340/2007;
- 6) Suportes elásticos para cama, colchões, inclusive box, travesseiros e pillow – Decreto nº 12.975/2010.

Fonte: LIMA (2011, p. 01)

CONSIDERAÇÕES FINAIS

ICMS é a sigla que identifica o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. É um imposto que cada um dos

Estados e o Distrito Federal podem instituir como determina a Constituição Federal de 1988.

“O contribuinte de ICMS” é a entidade empresarial à qual vende mercadoria ou presta serviço de transporte interestadual ou intermunicipal e serviços de comunicação de forma periódica gerando assim débitos do imposto não cumulativo do ICMS que serão descontados dos créditos obtidos, resultando finalmente na base de cálculo do imposto mensal a pagar ou a compensar do ICMS de acordo com as alíquotas de cada Estado.

A não cumulatividade do ICMS ocorre devido a ser um imposto que é compensado apenas no que for devido em cada operação ou prestação com o montante cobrado anteriormente.

Esse imposto está em qualquer produto ou serviço que nós utilizamos também a importância da nota fiscal, pois sem ela o governo não poderá cobrar o imposto corretamente.

Concluimos que a Lei Complementar 128/2008, veio para minimizar os efeitos do recolhimento antecipado do ICMS as empresas regidas pelo regime simplificado, onde as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária e tributação concentrados em uma única etapa (monofásica), assim havendo o encerramento de tributação.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Presidência da República. **Lei complementar nº 87, 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 26 set. 2014.

CARRAZA, R. A. **ICMS**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1995.

LEGIS CENTER. **Decreto nº 11.930, de 16/09/2005**. Disponível em: <http://www.legiscenter.com.br/minha_conta/bj_plus/direito_tributario/atos_legais_es_taduais/mato_grosso_do_sul/decretos/2005/decreto_11930_de_19-09-05.htm>. Acesso em: 26 set. 2014.

LIMA, M. **Relação das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária no estado de Mato Grosso do Sul (percentuais de MVA)**. 2011. Disponível em:

<http://www.marleylima.com.br/materias_view.php?Id=1177&c=MS-Relacao-das-Mercadorias-Sujeitas-ao-Regime-de-Substituicao-Tributaria-no-Estado-de-Mato-Grosso-do-Sul-percentuais-de-MVA>. Acesso em: 05 out. 2014.

RECEITA FEDERAL. **Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996**: lei das microempresas e das empresas de pequeno porte "SIMPLES". Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/ant2001/lei931796.htm>>. Acesso em: 26 set. 2014.

_____. **Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em: 26 set. 2014.

_____. **Lei complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2008/leicp128.htm>>. Acesso em: 26 set. 2014.

SENADO. **Constituição Federal**: texto consolidado até a emenda constitucional nº 66 de 13 de julho de 2010. 1988. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/legislacao/const/con1988/con1988_13.07.2010/art_155_shtm>. Acesso em: 26 set. 2014.