

REFORMA TRIBUTÁRIA: IMPACTO FINANCEIRO NAS EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL - ESTADO DO MATO GROSSO

SANTOS, Acássia Alves dos
MORAIS, Márcio Iris de
MELO, Sonia Aparecida Beato Ximenes de
SERVILHA, Grazielle Oliveira Aragão
SANTOS, Josiane Silva Costa dos

RESUMO: O estado do Mato Grosso por meio da instituição da cobrança do ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) por substituição tributária passou a exercer maior controle e fiscalização de seus contribuintes. No ano de 2019, houve alteração na forma deste regime, para aqueles optantes pelo regime tributário Simples Nacional. O estudo demonstra uma análise comparativa entre a carga tributária do ICMS antes e depois da Lei Complementar 631/19 incidente em empresas optantes pelo regime Simples Nacional, no estado de Mato Grosso, com o intuito de verificar qual o impacto financeiro nestas organizações. Os procedimentos metodológicos utilizados foram a pesquisa bibliográfica e análise documental a partir de informações de sites oficiais dos governos Federal e Estadual. Nas operações de compra de mercadorias adquiridas fora do estado, no sistema estimativo simplificado, verificou-se que houve maior oneração mesmo contribuindo com ICMS apenas nas aquisições. Nestas empresas, após a LC 631/2019 ainda que recolhendo na compra e na venda de mercadorias, constatou-se menor incidência do imposto estadual, havendo um impacto financeiro positivo de 3,66% sobre o valor das vendas do ano de 2019. Na empresa que comercializa somente com operações internas, com a LC 631/2019, evidencia-se maior oneração para o contribuinte, passando a contribuir com ICMS não apenas na aquisição de mercadorias, mas também nas vendas. Nestas empresas, os resultados demonstram que houve um impacto financeiro negativo de 1,67% sobre o faturamento anual tomando por base o exercício anterior.

Palavras-chave: ICMS. Tributação. Alíquota.

ABSTRACT: The state of Mato Grosso, through the institution of ICMS (Tax on Circulation of Goods and Services) for tax substitution, began to exercise greater control and inspection of its taxpayers. In 2019, there was a change in the form of this regime, for those opting for the Simples Nacional tax regime. The study demonstrates a comparative analysis between the ICMS tax burden before and after Complementary Law 631/19 levied on companies opting for the Simples Nacional regime, in the state of Mato Grosso, in order to verify the financial impact on these organizations. The methodological procedures used were bibliographic research and document analysis based on information from official websites of the Federal and State governments. In the purchase of goods acquired outside the state, in the simplified estimation system, it was found that there was greater encumbrance even contributing with ICMS only on acquisitions. In these companies, after LC 631/2019, even though paying for the purchase and sale of goods, there was a lower incidence of state tax, with a positive financial impact of 3.66% on the value of sales in 2019. company that sells only with internal operations, with LC 631/2019, there is a greater burden for the taxpayer, starting to contribute with ICMS not only on the purchase of goods, but also on sales. In these companies, the results show that there was a negative financial impact of 1.67% on annual sales based on the previous year.

Keywords: ICMS. Taxation. Aliquot.

1 INTRODUÇÃO

O Sistema Tributário Nacional é estruturado de forma a admitir a cobrança ao Estado dos tributos que são classificados como espécies que se referem aos impostos, taxas e contribuições de melhoria (OLIVEIRA, 2004). Os tributos podem ser alterados, via de regra, sobre forma de lei, como a concessão de benefícios fiscais, que contribuirão para o desenvolvimento de determinada região, influenciando sua economia (REZENDE *et al.*, 2010). Tal procedimento atinge fins de interesse do Estado, como incentivo de atividades ou desenvolvimento de determinadas regiões (FABRETTI, 2006).

Para Oliveira (2004), a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação e demais características formais adotadas pela lei e ainda, a destinação legal do produto da sua arrecadação. Os tributos são classificados quanto a sua função, podendo ser fiscal, quando seu principal objetivo é a arrecadação de recursos para o Estado; extrafiscal quando o objetivo principal é a interferência no domínio econômico e parafiscal quando destinado ao custeio de atividades que, em princípio, não integram as funções próprias do Estado (REZENDE *et al.*, 2010).

Diante disso, está o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços), imposto de âmbito estadual que cabe aos governos de cada unidade da federação legislar com as suas especificidades. Tem o formato de cobrança por dentro, ou seja, integra o preço final do produto e, em geral, é embutido no preço dos bens e serviços cobrados mediante o fenômeno jurídico da repercussão e seu valor vem destacado no documento fiscal, sendo no Brasil o imposto com maior arrecadação (PÊGAS, 2017).

O ICMS é um imposto de natureza não cumulativa, de competência dos Estados e Distrito Federal, previsto no Art. 155 da Constituição Federal (CF) de 1988 e tem como fato gerador a circulação de mercadorias (BRASIL, 1988).

As alíquotas de ICMS variam de Estado, havendo alíquotas internas e alíquotas interestaduais incidindo sobre diversos tipos de produtos e serviços, como telecomunicações, transporte intermunicipal e interestadual, prestação de serviços e bens como eletrodomésticos, alimentos, bebidas e cosméticos (OLIVEIRA *et al.*, 2015).

O ICMS corresponde a um tributo com múltiplas hipóteses de incidência e como consequência sua base de cálculo, alíquota, local da operação ou da prestação de serviço, além do momento da ocorrência do fato gerador, são estabelecidos em lei estadual para o cálculo e a cobrança do imposto devido em cada operação ou prestação (OLIVEIRA *et al.*, 2015). A nova legislação do ICMS tem por base a Lei complementar nº 631/2019 – SEFAZ (Secretaria de Estado da Fazenda) do Estado de Mato Grosso, em vigor desde janeiro de 2020 (SEFAZ, 2019).

Diante disso a questão problema que norteia esta pesquisa, é: Qual o impacto financeiro em empresas optantes pelo simples nacional no estado de Mato Grosso, a partir da nova legislação do ICMS?

E como objetivo geral: Demonstrar o impacto financeiro em empresas optantes pelo simples nacional no estado de Mato Grosso com a vigência da reforma tributária. Para tanto, o estudo tem como objetivo específico: Verificar informações fiscais do ICMS no período de 2019 de empresas comerciais optantes pelo simples nacional; projetar os dados de 2019 para o ano de 2020, com base na nova legislação do ICMS e investigar o impacto financeiro provável a partir da nova legislação do ICMS.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Tributos

Tributo é definido pelo art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN) na Lei nº 5.172/66, sendo toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou de que o valor nela se possa demonstrar, que não estabeleça sanção por ato ilícito, constituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa inteiramente vinculada (CTN, 1966).

A estrutura normativa do Brasil, se classifica em cinco classes tributárias distintas: Impostos, taxas e contribuições de melhoria (competência comum a União, Estados e Municípios), contribuições sociais, econômicas e especiais (competência da união) e empréstimos compulsórios (competência da União) (PÊGAS, 2017).

O Sistema Tributário Nacional é estruturado de forma a admitir a cobrança ao Estado dos tributos que são classificados como espécies que se referem aos impostos, taxas e contribuições de melhoria (OLIVEIRA, 2004).

Sua incidência divide-se da seguinte forma: Renda, Patrimônio, Consumo e Encargos Sociais. Sobre a Renda, é o tributo cobrado sobre o produto do capital e/ou do trabalho, ambas incluem a Contribuição Social. O Patrimônio é o tributo cobrado o patrimônio das pessoas físicas e jurídicas, o Consumo é o tributo que incide sobre a cadeia produtiva e os encargos sociais são contribuições cobradas sobre a folha de pagamento (PÊGAS, 2017).

Conforme o art. 16 do Código Tributário Nacional (CTN), imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma ocorrência livre de nenhuma atividade estatal específica, referente aos contribuintes, ou seja, o imposto nasce por um ato do contribuinte, configurando um instrumento que o Estado utiliza para originar recursos para dirigir a administração pública e visando investimentos em obras públicas (OLIVEIRA, 2004).

Taxa segundo art.77 do CTN, possui fato gerador o exercício do poder de polícia ou a utilização efetiva, de serviço público característico e divisível, oferecido ao contribuinte, ou colocado à sua disposição, ou seja, taxa não poderá ter base de cálculo ou fato gerador idêntico ao imposto, nem ser calculada em função do capital das empresas (OLIVEIRA, 2004). A contribuição de melhoria, arrecadada pela União, Estados, Distrito Federal e municípios, deve ser estabelecida para fazer frente ao custo de obras públicas de que transcorra valorização imobiliária para o contribuinte (PÊGAS, 2017).

As contribuições sociais são de dois tipos: as destinadas especificamente para atender a seguridade social, instituídas na CF, em seu art. 195 e modificada na Emenda Constitucional 20/98 e as outras contribuições sociais (PÊGAS, 2017).

As contribuições econômicas estão representadas basicamente pela CIDE (Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico), além daquelas autorizadas em lei para representação de sindicatos e profissões regulamentadas. O empréstimo compulsório só pode ser instituído para consentir a despesas extraordinárias resultantes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência ou no caso de investimento público de caráter urgente e de interesse nacional (PÊGAS, 2017).

2.2 A origem do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS

O ICMS tem origem no Sistema Tributário introduzido pela reforma tributária prevista na Emenda Constitucional 18/1965, que não chegou a entrar em vigor e foi logo substituída pelo novo Sistema Tributário incorporado pela Constituição de 1967, a qual restabeleceu a discriminação constitucional de rendas tributárias, enumerando os impostos cabentes de forma privativa a cada um dos entes políticos componentes da Federação (HARADA, 2017).

O princípio da não-cumulatividade continuou presente após o surgimento do atual ICMS na CF de 1988. Portanto, o imposto deixou de ser chamado de ICM, e passou a ser chamado Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre as Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). Sua incidência, conforme prevê a lei maior, incorporou os serviços de transporte e comunicação, assim como a incidência sobre energia elétrica, combustíveis, lubrificantes e minerais, os quais eram até então tributados pela União (BALEIRO, 2011).

Sendo assim o antigo ICM incidia exclusivamente sobre operações relativas à circulação de mercadorias realizadas por comerciantes, industriais e produtores, o que excluía as pessoas físicas que não exerciam a atividade comercial, industrial ou produtora com habitualidade. Apesar de constar no art. 15, a tributação de serviços de qualquer natureza, também em relação à União e aos Estados, o texto da Emenda 18/65 em nenhum momento fez referência a essa tributação, de sorte a incidir a regra do art. 5.º da Emenda segundo o qual os impostos componentes do sistema tributário nacional são exclusivamente os que constam desta Emenda, com as competências e limitações nele previstas (BALEIRO, 2011).

A tributação dos serviços de comunicação e de transportes interestadual e intermunicipal de passageiros somente veio a ser inserida na competência impositiva da União com o advento da Constituição de 1967 e em 1988 a Constituição de 1988 transferiu essa competência para os Estados (BRASIL, 1988).

Embora tenha sido introduzida a categoria de lei complementar pela Emenda 18/65, a não incidência do imposto, na verdade, imunidade objetiva do ICM, em relação aos gêneros de primeira necessidade referida no § 2.º do art. 12, ficou a cargo do executivo a definição de seu conteúdo. Não se vislumbrava, na época, o surgimento da guerra fiscal entre os Estados, o que aconteceu logo após a entrada em vigor com o advento da Constituição de 1967 (HARADA, 2017).

A Constituição Federal de 1967, fez a junção dos impostos: Imposto sobre circulação de mercadorias; Imposto único sobre minerais; Imposto único sobre energia elétrica; Imposto único sobre combustíveis líquidos e gasosos; Imposto único sobre comunicação; e Imposto único sobre transportes, para criar em 1988 um único imposto o ICMS (BRASIL, 1988).

A previsão de cobrança do ICM pelos municípios, com a alíquota não superior a 30%, prevista no art. 13, não chegou a acontecer, porque o Ato Complementar 31, de 28.12.1966, considerando a necessidade de adequar esse imposto ao novo Sistema Tributário previsto no Projeto de Constituição de 1967 que já havia sido aprovado pelo Congresso Nacional, determinou a partilha do ICM na proporção de 80% para o Estado e 20% para os municípios (HARADA, 2017).

Na Constituição de 1988, o antigo ICM ganhou ampliação do seu campo de incidência, passando a abranger os serviços de transportes intermunicipais e interestaduais e o de comunicação (HARADA, 2017).

Contrariamente ao que dispunham as ordens constitucionais antecedentes em relação ao antigo ICM, a Carta Política de 1988, no tocante ao ICMS, procedeu à estruturação detalhada desse imposto. Pelo inciso II do art. 155, o ICMS foi inserido na competência tributária dos Estados e do Distrito Federal. Os parágrafos 2º, 3º, 4º e 5º, cada um deles contendo inúmeros incisos e letras, completam a regulamentação minuciosa desse imposto, pouco deixando à colaboração dos legisladores infraconstitucionais (HARADA, 2017).

Os legisladores estaduais sofrem, ainda, as limitações impostas pela lei de regência nacional do ICMS, Lei Complementar 87/1996, além das resoluções do Senado Federal elaboradas nos casos previstos na Constituição. Todo esse aparato legislativo tornou-se necessário por ter atribuído aos Estados e ao Distrito Federal um imposto de vocação nacional decorrente dos reflexos econômico-financeiros entre os Estados que resultam do sistema de

compensação de créditos gerados no mesmo ou em outro Estado, assim como da política de desoneração tributária (HARADA, 2017).

2.3 Caracterização do ICMS

Dentre todo sistema tributário nacional o ICMS é o tributo que mais arrecada no país, incidindo praticamente em todas as operações de circulação de mercadorias e prestação de serviços. Em sua evolução, houve muitas mudanças com o objetivo de adequá-lo a cada situação. O ICMS é um imposto estadual, cuja competência para instituí-lo é dos governos dos Estados e Distrito Federal, conforme art. 155, II, da CF de 1988 (OLIVEIRA *et al.*, 2015).

Entre os princípios constitucionais que regem o ICMS destacam-se: não cumulatividade, conforme o art. 155, § 2º, inciso I e seletividade, conforme o art. 155, § 2º, inciso III da CF. O ICMS é um imposto que possui muitas particularidades no que diz respeito ao fato gerador que envolve a circulação de mercadorias. Assim todas as empresas que transacionam com mercadorias sujeitas à incidência de ICMS terão um gasto com esse tributo, que corresponderá à diferença entre o ICMS pago a seus fornecedores, nas compras de mercadorias e o ICMS cobrado de seus clientes, nas vendas de mercadorias (OLIVEIRA *et al.*, 2015).

A apuração de ICMS é feita mensalmente e, para apurar o saldo a pagar ou a compensar no período seguinte deve-se somar o valor dos débitos (ICMS que incide sobre as saídas) e desse total deduzir o valor dos créditos (ICMS que incide sobre as entradas) (OLIVEIRA *et al.*, 2015).

2.3.1 Créditos do ICMS e o método não cumulativo

O ICMS por determinação constitucional, é um imposto não cumulativo, equilibrando o que for devido em cada operação de venda com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou por outro estado nas compras (PÊGAS, 2017).

O contribuinte tem o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado, relativo à mercadoria entrada (de forma real ou simbólica) em seu estabelecimento, inclusive às mercadorias destinadas a uso e consumo, ao ativo permanente ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (PÊGAS, 2017).

O ICMS está regido pela não cumulatividade (art. 155, § 2º, inciso I, CF), compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores por ele ou por outro estado ou pelo Distrito Federal. Dessa forma, um contribuinte ao adquirir uma mercadoria para revender terá incluído em seu valor total o ICMS pago ao fornecedor. Por ocasião da venda dessa mercadoria, tal contribuinte deverá cobrar de seu cliente o ICMS com base no valor da venda, incluindo-o no valor total. No final do período, o imposto a ser recolhido deverá ser calculado pela diferença entre o valor incidente no momento da venda e aquele pago ao fornecedor na aquisição para determinar o saldo a pagar (saldo devedor), ou o saldo a ser estornado nos próximos períodos (saldo credor) (PÊGAS, 2017).

O controle dos saldos devedores e credores é realizado por meio de livros fiscais específicos - Livro de Registro de Entradas, Livro de Registro de Saídas, Livro de Apuração do ICMS - nos quais são registrados todos os documentos fiscais hábeis ou simplesmente notas fiscais emitidas pelo contribuinte em situação regular perante o fisco que comprovem a entrada e a saída dos produtos ou mercadorias de seu estabelecimento, bem como o imposto destacado no corpo da nota (OLIVEIRA, 2013).

2.4 Alíquotas e regime de apuração

Alíquota é o percentual estabelecido pelo fisco para ser aplicado sobre base de cálculo (valor da operação) para definição do valor do imposto a ser recolhido. As alíquotas são divididas em: internas para operações realizadas dentro do estado e interestaduais para operações realizadas fora do estado (OLIVEIRA *et al.*, 2015).

A partir de janeiro de 2020 foi adotado o regime de apuração normal do ICMS previsto no art.39 da LC 631/2019, para os contribuintes cuja atividade econômica principal seja enquadrada como estabelecimento comercial atacadista ou distribuidor ou estabelecimento comercial varejista e ainda, conforme anexo IX do RICMS/MT, também para as empresas optantes pelo Simples Nacional. No estado de Mato Grosso, a Lei Complementar 631/19 trata da regulamentação dos incentivos fiscais, tendo sido protocolado no Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), passando o governo do estado para a legalidade e definindo o fim de concessões de incentivos fiscais de forma ilegal ou para favorecer determinado grupo ou empresa, a fim de não gerar mais prejuízos aos cofres públicos (SEFAZ, 2019).

Com o advento da LC 631/19, houve o fim da estimativa simplificada, também a instituição do ICMS conta gráfica e a maneira de identificar se um produto é substituto tributário através da Nomenclatura Comum Mercosul (NCM), vinculado no apêndice do anexo X do regulamento do ICMS que, neste caso, será um produto de substituição tributária e, caso contrário, será aplicado a conta gráfica. O ICMS substituição tributária não se aplica a empresas do ramo industrial, ou seja, mercadorias destinadas à industrialização, como matéria-prima, desde que a mercadoria não seja comercializada, e sim industrializada, conforme anexo x, artigo 3º, inciso v, do RICMS/MT 2014 (SEFAZ, 2014).

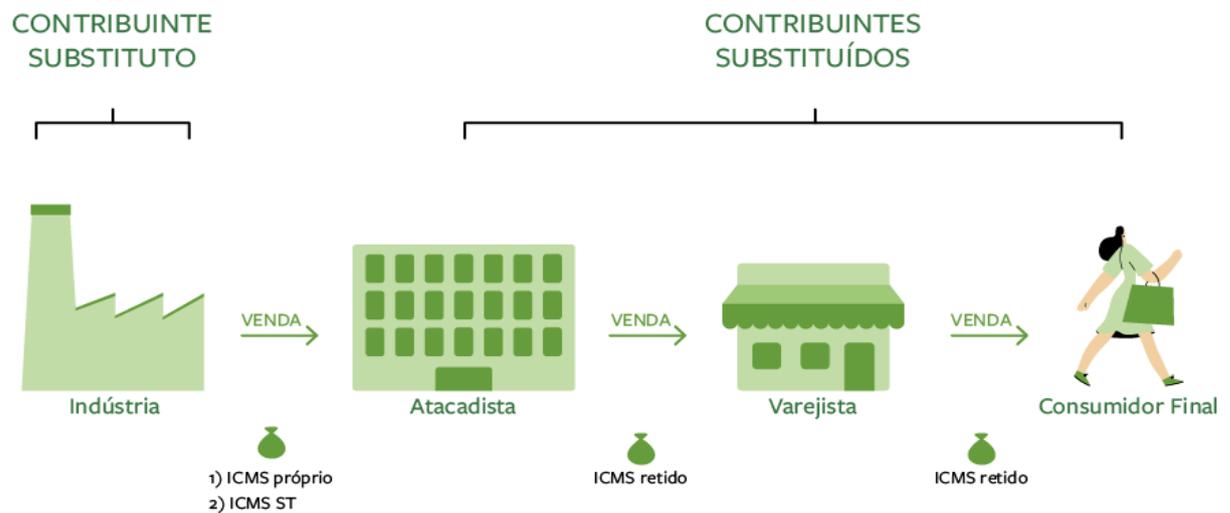
O art. 6º da Lei Complementar 87/96 prevê que os estados poderão definir o regime de substituição tributária em comparação ao imposto incidente sobre as operações e prestações de serviços, por meio de leis, até mesmo ao valor consequente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final centrado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto (BRASIL, 1996).

Isto significa que a legislação atribui ao contribuinte que integra uma determinada cadeia de produção e circulação de bens e serviços, a obrigação de recolher o ICMS devido pelo próximo contribuinte (operação subsequente), ou pelo anterior (operação antecedente), ou por ambos (operações concomitantes). Dessa forma, a lei estabeleceu a figura do contribuinte substituto e do contribuinte substituído. O art. 10, da Lei Complementar 87/96 assevera ao contribuinte substituído a garantia à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar. Com as novas mudanças na Substituição Tributária, as empresas que tributam pelo Simples Nacional, nada foi modificado (ALFF, 2019).

2.5 Substituição tributária

A substituição tributária é um mecanismo de arrecadação de tributos utilizado pelos governos federais e estaduais. O substituto tributário é o terceiro que a lei obriga a apurar o montante devido e cumprir a obrigação de pagamento do tributo “em lugar” do contribuinte. O Regime de Substituição Tributária é o instituto jurídico mediante o qual se atribui a determinada pessoa a responsabilidade pelo recolhimento do imposto relativo a fato gerador praticado por outro contribuinte (SEFAZ, 2020).

Através dos convênios e dos protocolos entre os entes federativos, são firmados quais são os produtos sujeitos à substituição tributária, bem como as obrigações e condições correspondentes (SANTOS, 2015), conforme figura 2.

Figura 1 - Fluxo da substituição tributária do ICMS

Fonte: SEFAZ, 2020

No quadro 1, demonstra o cálculo para operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária conforme portaria 195/19.

Quadro 1 - Cálculo do ICMS ST - MT

Cálculo ICMS ST:
 Valor da Nota Fiscal de entrada + convênio/anexo x * Alíquota operação interna – crédito de origem
 Exemplo:
 Base de Cálculo: 1.00,00
 MVA Portaria 195/2019: 30%
 Alíquota interna: 17%
 Cálculo:
 $= (\text{base de cálculo} + \text{MVA}) \times (\text{alíquota interna}) - (\text{base de cálculo} \times \text{alíquota})$
 $= (\text{R\$ } 1.000,00 + 30\%) \times (17\%) - (\text{R\$ } 1.000,00 \times 17\%)$
 $= \text{R\$ } 221 - \text{R\$ } 170$
 $= \text{R\$ } 51,00$
 Logo: ICMS Próprio = R\$ 170,00
 ICMS ST = R\$ 51,00

Fonte: SEFAZ 2020.

3 METODOLOGIA

O estudo foi realizado por meio de uma pesquisa bibliográfica e documental, de caráter qualitativo e buscou demonstrar os resultados econômicos para empresas enquadradas no regime de tributação Simples Nacional. Quanto aos procedimentos técnicos, utilizou-se pesquisa bibliográfica documental de livros e artigos científicos, pois conforme Oliveira *et al.*, (2015) esses são materiais que não receberam análises ou que podem ser com os objetivos da pesquisa e, assim entre esses materiais, estão os documentos oficiais e os registros de arquivos das empresas, através destes alcançou-se o resultado almejado.

O estudo foi composto pelos dados obtidos nas empresas do ramo de comércio, que

cujos alguns produtos estão sujeitos ao ICMS - Substituição Tributária. Serão apresentadas tabelas com cálculos apurados no Simples Nacional, levando em consideração a receita bruta auferida pela empresa em 2019. Após as demonstrações das tabelas, será possível constatar se os valores recolhidos por ICMS-ST são menos onerosos para a empresa.

Para as demonstrações dos cálculos foram analisados os extratos do simples nacional, livro de apuração do ICMS - Substituição Tributária, notas fiscais de entrada e saída, livros, artigos acadêmicos e legislações. Para a análise do cálculo de ICMS, foram desenvolvidas planilhas no programa *Excel*, com dados coletados em duas empresas (A e B) do ramo comercial, optantes pelo regime de tributação Simples Nacional. Antes da LC 631/2019, a sistemática do ICMS das empresas era por estimativa simplificada e, após a nova legislação, em 2020, aplica-se o cálculo do ICMS conforme o anexo X do regulamento do ICMS 2014, e Portaria 195/19 (SEFAZ, 2020).

O comparativo foi demonstrado por meio de planilha no *excel* e, verificando o quantitativo de compra e venda de mercadorias e seus respectivos valores em relação ao imposto ICMS. A alíquota retirada após o faturamento corresponde ao imposto pago em guia unificada do simples nacional, após o ano de 2020, destacada a partir da tabela específica para cálculo do imposto, que é composta também por outros tributos.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

A partir da pesquisa realizada, buscou-se analisar e discutir os dados coletados para melhor compreensão do impacto financeiro em empresas do Simples Nacional com a vigência da reforma tributária. Diante disso serão apresentados, os valores do ICMS nas aquisições e vendas das empresas A e B, disponibilizadas em várias situações, tomando como base de dados reais o ano de 2019, com os fatos acontecidos e, para o ano de 2020, as simulações das situações reais aplicadas à nova legislação.

Na Tabela 1, apresenta as aquisições de outras Unidades Federativas da Empresa A, no ano de 2019, antes da aplicação da nova legislação, Lei complementar 631/2019.

Tabela 1 - Aquisições de outras UF - ICMS antes da LC 631/2019, em reais (R\$).

Mês/Ano	Compras Outras UF	ICMS Base de cálculo	ICMS SN (7,5%)	ICMS Base de cálculo	ICMS Carga média (19%)	ICMS Total
JAN/19	43.082,79	30.975,09	2.323,14	12.107,70	2.300,46	4.623,60
FEV/19	79.924,22	66.869,69	5.015,23	13.054,53	2.480,21	7.495,44
MAR/19	62.993,78	59.303,31	4.447,74	3.690,47	701,11	5.148,85
ABR/19	62.076,32	56.638,44	4.247,87	5.437,88	1.033,10	5.280,97
MAI/19	56.156,68	54.442,24	4.083,16	1.714,44	325,71	4.408,87
JUN/19	83.290,12	77.743,82	5.830,71	5.546,30	1.053,78	6.884,49
JUL/19	92.727,80	82.061,47	6.154,61	10.666,33	2.026,49	8.181,10
AGO/19	123.976,23	117.831,36	8.837,24	6.144,87	1.167,52	10.004,76
SET/19	97.752,01	84.585,93	6.343,87	13.166,08	2.501,52	8.845,39
OUT/19	139.727,61	125.921,08	9.444,08	13.806,53	2.623,12	12.067,20
NOV/19	116.400,73	104.522,31	7.839,04	11.878,42	2.256,87	10.095,91
DEZ/19	25.187,98	20.252,29	1.518,92	4.935,69	937,78	2.456,70
TOTAL	983.296,27	881.147,03	66.085,61	102.149,24	19.407,67	85.493,28

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Utilizou-se dados de registros de entradas fora do estado do Mato Grosso, com duas alíquotas (7,5%) e (19%), e suas respectivas bases de cálculo totalizando o valor de R\$ 85.493,28 de ICMS recolhido (TABELA 1).

Na Tabela 2, apresenta as aquisições de outras Unidades Federativas da empresa A, porém do ano de 2020, depois da aplicação da nova legislação, Lei complementar 631/2019.

Tabela 2 – Aquisições de outras UF - ICMS depois da LC 631/2019, em reais (R\$)

Mês/Ano	Compras Outras UF	Compras Produtos ST	Compras Produtos não ST	Base de Cálculo Portaria 195/19	ICMS ST (Anexo X)
JAN/20	43.082,79	11.604,68	31.478,11	11.604,68	1.228,46
FEV/20	79.924,22	20.522,94	59.401,28	20.522,94	2.172,54
MAR/20	62.993,78	2.413,10	60.580,68	2.413,10	255,45
ABR/20	62.076,32	4.150,60	57.925,72	4.150,60	439,38
MAI/20	56.156,68	3.370,80	52.785,88	3.370,80	356,83
JUN/20	83.290,12	11.667,23	71.622,89	11.667,23	1.235,09
JUL/20	92.727,80	4.501,48	88.226,32	4.501,48	476,52
AGO/20	123.976,23	10.583,70	113.392,53	10.583,70	1.120,38
SET/20	97.752,01	3.484,63	94.267,38	3.484,63	368,88
OUT/20	139.727,61	19.857,31	119.870,30	19.857,31	2.102,07
NOV/20	116.400,73	8.993,33	107.407,40	8.993,33	952,03
DEZ/20	25.187,98	9.928,10	15.269,88	9.928,10	1.050,98
TOTAL	983.296,27	111.077,90	872.228,37	111.077,90	11.758,61

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Conforme apontado na tabela 2 foi calculado conforme apêndice na tabela do anexo X do regulamento do ICMS 2014, e Portaria 195/19 – SEFAZ. Tomando como base de cálculo apenas as mercadorias com substituição tributária, aplicando o cálculo conforme Portaria 195/19, obteve-se o total de R\$ 11.758,61 de ICMS recolhido.

Na Tabela 3, apresenta as vendas mercado interno da empresa A, do ano de 2019, antes da aplicação da nova legislação, Lei complementar 631/2019.

Tabela 3 – Vendas mercado interno - ICMS antes da LC 631/2019.

MÊS/ANO	Vendas		ICMS Simples Nacional		ICMS Total
JAN/19	R\$	90.253,60	R\$	-	R\$ -
FEV/19	R\$	110.105,00	R\$	-	R\$ -
MAR/19	R\$	88.910,00	R\$	-	R\$ -
ABR/19	R\$	83.629,00	R\$	-	R\$ -
MAI/19	R\$	90.335,00	R\$	-	R\$ -
JUN/19	R\$	85.518,00	R\$	-	R\$ -
JUL/19	R\$	129.181,00	R\$	-	R\$ -
AGO/19	R\$	87.422,00	R\$	-	R\$ -
SET/19	R\$	111.029,00	R\$	-	R\$ -
OUT/19	R\$	108.956,08	R\$	-	R\$ -
NOV/19	R\$	103.487,00	R\$	-	R\$ -

DEZ/19	R\$	75.590,99	R\$	-	R\$	-
TOTAL	R\$	1.164.416,67	R\$	-	R\$	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Na tabela 3, não houve imposto a recolher, pois já houve o recolhimento conforme a demonstrado na Tabela 1.

Na Tabela 4, evidencia as vendas mercado interno da empresa A, do ano de 2020, depois da aplicação da nova legislação, Lei complementar 631/2019.

Tabela 4 – Vendas mercado interno - ICMS depois da LC 631/2019, em reais (R\$)

Mês/Ano	Vendas	Vendas Produtos ST	Vendas Produtos não ST	Base De Cálculo ICMS	ICMS Simples Nac. Total
JAN/20	90.253,60	5.365,00	84.888,60	84.888,60	2.334,43
FEV/20	110.105,00	8.558,20	101.546,80	101.546,80	2.802,69
MAR/20	88.910,00	4.200,50	84.709,50	84.709,50	2.414,22
ABR/20	83.629,00	2.543,00	81.086,00	81.086,00	2.359,60
MAI/20	90.335,00	2.260,00	88.075,00	88.075,00	2.598,21
JUN/20	85.518,00	3.170,00	82.348,00	82.348,00	2.429,26
JUL/20	129.181,00	4.750,00	124.431,00	124.431,00	3.695,60
AGO/20	87.422,00	4.199,00	83.223,00	83.223,00	2.480,04
SET/20	111.029,00	4.511,50	106.517,50	106.517,50	3.163,56
OUT/20	108.956,08	2.737,00	106.219,08	106.219,08	3.165,32
NOV/20	103.487,00	3.101,00	100.386,00	100.386,00	2.981,46
DEZ/20	75.590,99	3.200,00	72.390,99	72.390,99	2.150,01
TOTAL	1.164.416,67	48.595,20	1.115.821,47	1.115.821,47	32.574,40

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Na Tabela 4, foi apresentado o cálculo do ICMS a partir da receita bruta dos últimos doze meses e a partir do faturamento mensal da empresa, foram aplicadas as alíquotas do imposto a ser recolhido. Tomando como base de cálculo apenas as mercadorias que são substitutas tributárias, conforme apêndice na tabela do anexo X do regulamento do ICMS 2014. De tal forma foi exposto o total do ICMS a ser recolhido no valor de R\$ 32.574,40.

Na Tabela 5, traz um comparativo do ICMS, ainda da Empresa A, o antes e depois da aplicação da Lei complementar 631/2019.

Tabela 5 – Comparativo ICMS antes e depois da LC 631/2019, em reais (R\$)

Mês	ICMS Antes Da LC 631/2019 (Compra)	ICMS Depois Da LC 631/2019 (Compra)	ICMS Depois Da LC 631/2019 (Venda)	ICMS Total Depois De LC 631/2019	Diferença
Janeiro	4.623,60	1.228,46	2.334,43	3.562,89	1.060,71
Fevereiro	7.495,44	2.172,54	2.802,69	4.975,23	2.520,21
Março	5.148,85	255,45	2.414,22	2.669,67	2.479,18
Abril	5.280,97	439,38	2.359,60	2.798,98	2.481,99
Mai	4.408,87	356,83	2.598,21	2.955,04	1.453,83
Junho	6.884,49	1.235,09	2.429,26	3.664,35	3.220,14
Julho	8.181,10	476,52	3.695,60	4.172,12	4.008,98
Agosto	10.004,76	1.120,38	2.480,04	3.600,42	6.404,34

Setembro	8.845,39	368,88	3.163,56	3.532,44	5.312,95
Outubro	12.067,20	2.102,07	3.165,32	5.267,39	6.799,81
Novembro	10.095,91	952,03	2.981,46	3.933,49	6.162,42
Dezembro	2.456,70	1.050,98	2.150,01	3.200,99	744,29
Total	85.493,28	11.758,61	32.574,40	44.333,01	42.648,85

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Dessa maneira, como é demonstrado na tabela 5, somou-se o valor de R\$ 11.758,61 de ICMS recolhido nas entradas de mercadoria depois da LC 631/19 mais R\$ 32.574,40 das saídas depois da LC631/19, chegando ao valor de R\$ 44.333,01 de ICMS a ser recolhido.

Confrontando a coluna de compras antes da LC com a coluna de ICMS total depois da LC, verificou-se que de janeiro a novembro ocorreu uma menor onerosidade em relação ao ano anterior, apenas no mês de dezembro depois da LC houve um acréscimo de R\$ 744,29 a maior de ICMS a ser recolhido, o que poderá haver na prática atual.

Na Tabela 6, apresenta as aquisições no mercado interno da Empresa B, no ano de 2019, antes da aplicação da nova legislação, Lei complementar 631/2019.

Tabela 6 – Aquisições mercado interno - ICMS antes da LC 631/2019

MÊS/ANO	COMPRAS INTERNAS	ICMS SN (7,5%)	ICMS Carga Média	ICMS TOTAL
JAN/19	R\$ 53.624,05	R\$ -	R\$ -	R\$ -
FEV/19	R\$ 69.567,04	R\$ -	R\$ -	R\$ -
MAR/19	R\$ 39.570,50	R\$ -	R\$ -	R\$ -
ABR/19	R\$ 52.262,34	R\$ -	R\$ -	R\$ -
MAI/19	R\$ 45.097,82	R\$ -	R\$ -	R\$ -
JUN/19	R\$ 51.999,85	R\$ -	R\$ -	R\$ -
JUL/19	R\$ 48.275,65	R\$ -	R\$ -	R\$ -
AGO/19	R\$ 59.167,81	R\$ -	R\$ -	R\$ -
SET/19	R\$ 63.475,20	R\$ -	R\$ -	R\$ -
OUT/19	R\$ 69.415,71	R\$ -	R\$ -	R\$ -
NOV/19	R\$ 58.748,18	R\$ -	R\$ -	R\$ -
DEZ/19	R\$ 68.316,70	R\$ -	R\$ -	R\$ -
TOTAL	R\$ 679.520,85	R\$ -	R\$ -	R\$ -

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

De acordo com a Tabela 6 foi utilizado dados de registro de entradas do estado do Mato Grosso, como pode ser observado não houve recolhimento de ICMS, separadamente, pois ao efetuar a aquisição das mercadorias automaticamente encerra-se a cadeia de recolhimento pelo fato de algumas mercadorias serem substitutas tributárias.

Na Tabela 7, demonstra as vendas do mercado interno da Empresa B, no ano de 2019, antes da aplicação da nova legislação, Lei complementar 631/2019.

Tabela 7 – Vendas mercado interno - ICMS antes da LC 631/2019.

MÊS/ANO	Vendas	ICMS - Simples Nacional	ICMS Total
JAN/19	R\$ 32.482,12	R\$ -	R\$ -
FEV/19	R\$ 45.458,24	R\$ -	R\$ -
MAR/19	R\$ 50.868,37	R\$ -	R\$ -
ABR/19	R\$ 50.534,90	R\$ -	R\$ -
MAI/19	R\$ 51.430,47	R\$ -	R\$ -

JUN/19	R\$	58.936,79	R\$	-	R\$	-
JUL/19	R\$	54.912,74	R\$	-	R\$	-
AGO/19	R\$	69.856,82	R\$	-	R\$	-
SET/19	R\$	68.007,29	R\$	-	R\$	-
OUT/19	R\$	77.085,94	R\$	-	R\$	-
NOV/19	R\$	74.787,56	R\$	-	R\$	-
DEZ/19	R\$	87.534,51	R\$	-	R\$	-
TOTAL	R \$	721.895,75	R\$	-	R\$	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

De acordo com a Tabela 7 foi utilizado dados de registro de saídas dentro do estado do Mato Grosso, como pode ser observado não houve recolhimento de ICMS, separadamente, pois ao adquirir as mercadorias para revenda automaticamente encerra-se a cadeia de recolhimento.

Na Tabela 8, demonstra as vendas do mercado interno da Empresa B, no ano de 2020, depois da aplicação da nova legislação, Lei complementar 631/2019.

Tabela 8 – Vendas mercado interno - ICMS depois da LC 631/2019, em reais (R\$).

MÊS/ANO	VENDAS	BASE DE CÁLCULO	ICMS - SIMPLES NAC.	ICMS - TOTAL
JAN/20	32.482,12	16.250,00	346,12	346,12
FEV/20	45.458,24	23.365,00	500,01	500,01
MAR/20	50.868,37	25.534,90	554,10	554,10
ABR/20	50.534,90	27.500,00	605,00	605,00
MAI/20	51.430,47	39.430,47	883,24	883,24
JUN/20	58.936,79	47.936,79	1.083,37	1.083,37
JUL/20	54.912,74	35.912,74	829,58	829,58
AGO/20	69.856,82	52.856,01	1.236,83	1.236,83
SET/20	68.007,29	45.000,29	1.071,00	1.071,00
OUT/20	77.085,94	61.070,34	1.477,90	1.477,90
NOV/20	74.787,56	64.581,30	1.595,15	1.595,15
DEZ/20	87.534,51	74.687,51	1.867,18	1.867,18
TOTAL	721.895,75	514.125,35	12.049,48	12.049,48

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Na Tabela 8, foi apresentado o cálculo do ICMS a partir da receita bruta dos últimos doze meses e a partir do faturamento mensal da empresa, foram aplicadas as alíquotas do imposto a ser recolhido. Tomando como base de cálculo apenas as mercadorias que são substitutas tributárias, conforme apêndice na tabela do anexo X do regulamento do ICMS 2014. De tal forma foi exposto o total do ICMS a ser recolhido no valor de R\$ 12.049,48.

Na Tabela 9, traz um comparativo do ICMS, ainda da Empresa B, antes e depois da aplicação da Lei complementar 631/2019.

Tabela 9– Comparativo ICMS antes e depois da LC 631/2019

Mês	ICMS antes da LC 631/2019		ICMS depois da LC 631/2019		Diferença
Janeiro	R\$	-	R\$	346,12	R\$ 346,12
Fevereiro	R\$	-	R\$	500,01	R\$ 500,01
Março	R\$	-	R\$	554,10	R\$ 554,10
Abril	R\$	-	R\$	605,00	R\$ 605,00
Mai	R\$	-	R\$	883,24	R\$ 883,24

Junho	R\$	-	R\$	1.083,37	R\$	1.083,37
Julho	R\$	-	R\$	829,58	R\$	829,58
Agosto	R\$	-	R\$	1.236,83	R\$	1.236,83
Setembro	R\$	-	R\$	1.071,00	R\$	1.071,00
Outubro	R\$	-	R\$	1.477,90	R\$	1.477,90
Novembro	R\$	-	R\$	1.595,15	R\$	1.595,15
Dezembro	R\$	-	R\$	1.867,18	R\$	1.867,18
Total	R\$	-	R\$	12.049,48	R\$	12.049,48

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Dessa maneira, como é demonstrado na Tabela 9, o cálculo do ICMS a partir do faturamento mensal da empresa foram aplicadas as alíquotas do imposto a serem recolhidos, tomando como base de cálculo, apenas as mercadorias que são substitutas tributárias como demonstrado na coluna base de cálculo da tabela 3, conforme apêndice na tabela do anexo X do regulamento do ICMS 2014. De tal forma foi exposto o total do ICMS a ser recolhido no valor de R\$ 12.049,48.

Diante dos resultados simulados, nota-se que para a empresa que adquire mercadorias fora do estado na tributação estimativa simplificada havia uma maior onerosidade mesmo contribuindo com o ICMS apenas nas aquisições, após a LC 631/2019 ainda que recolhendo na compra e na venda, é evidente que há uma menor onerosidade, conforme demonstrado na Tabela 5 da empresa A. Para a empresa B, com a LC 631/2019, fica evidente que há uma maior onerosidade para o contribuinte que adquire mercadorias apenas dentro do estado, passando a contribuir com ICMS não apenas na aquisição de mercadorias, mas também nas vendas, na tributação estimativa simplificada no ato da aquisição encerrava-se a cadeia tributária do ICMS dentro do estado.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do estudo foi respondido, uma vez que identificou que com a nova legislação do ICMS a partir de 2020, as empresas apresentadas passaram a ter uma carga tributária mais elevada. Verificou-se as informações fiscais do ICMS no ano de 2019 em empresas comerciais optantes pelo simples nacional, foi necessário organizar as informações referentes à análise dos efeitos advindos do ICMS ST com a LC 631/2019, em duas empresas optantes pelo Simples Nacional. Assim, identificou nas duas empresas abordadas informações acerca do ICMS presentes em suas operações e cujos valores são destacados em suas notas fiscais, no valor de suas compras e vendas do período, de modo que as informações encontradas foram organizadas em tabelas que compõem a compra, a venda e o recolhimento do ICMS.

Em relação, a projetar os dados de 2019 para o ano de 2020, com base na nova legislação do ICMS, visto que é apresentado o comparativo mediante tabelas com e sem a sistemática da substituição tributária do ICMS embasado na LC 631/2019, foram verificadas as informações fiscais, projetando o mesmo movimento fiscal para 2020 e, assim, possibilitou comparar o resultado financeiro dessas empresas antes e depois da LC 631/2019.

Quanto ao impacto financeiro provável a partir da nova legislação do ICMS, constatou-se que com a nova forma de tributação de ICMS trouxe um impacto financeiro negativo de 1,67% sobre o faturamento anual tomando-se por base o exercício anterior, para as empresas que comercializam somente com operações internas e, assim, evidenciou-se maior oneração para o contribuinte, passando a contribuir com ICMS não apenas na aquisição, mas também nas vendas de mercadorias.

Nas operações de compra de mercadorias adquiridas de fora do estado, no sistema estimativo simplificado, verificou-se que houve maior oneração mesmo contribuindo com ICMS apenas nas aquisições, nestas empresas, após a LC 631/2019 ainda que contribuindo na compra e na venda de mercadorias, conforme o caso constatou-se que houve menor incidência do imposto estadual, havendo um impacto financeiro positivo de 3,66% sobre o valor das vendas do ano de 2019.

Como o ICMS é um dos principais tributos que geram receitas para o Estado, a partir dos resultados obtidos, recomenda-se que as empresas busquem por um planejamento tributário adequado, devido ao elevado nível tributário em que se encontra o nosso país. Dentre os incentivos existentes as empresas que devem optar pelo qual lhe garante mais rentabilidade e redução financeira e o que se encaixe com as exigências da política aplicada aos regimes de tributação, uma vez que a partir das análises feitas no estudo, o ICMS tem participação notória em se tratando de aumento da carga tributária no estado de Mato Grosso.

Como sugestão para estudos futuros, fazer um comparativo em outras empresas do ramo que tenham outros regimes de tributação do imposto, mas que ainda sim tenham como a ST seu regime de tributação do ICMS. Além disso, um estudo em outros ramos levantaria informações importantes.

REFERÊNCIAS

ALFF, Silvani Cristina. **Impactos da substituição tributária do ICMS na lucratividade: um estudo em uma indústria cosmética**. 2019. 92 f. TCC (Graduação em Ciências Contábeis) - São Sebastião do Caí, 2019.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 1988. Diário Oficial.

BRASIL. **Lei complementar 87 de 13 de setembro de 1996**. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm Acesso em: 08 mar. 2021.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Atualizada por Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro, 2011.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>. Acesso em: 08 mar. 2021.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade tributária**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

HARADA, Kiyoshi. **ICMS: Doutrina e prática**. 2017. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597012019/>. Acesso em: 25 fev. 2021.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 9ª ed. Editora Atlas: Grupo GEN. 2017.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Saraiva, 2004.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de *et al.* **Contabilidade tributária**. São Paulo: Saraiva, 2015.

OLIVEIRA, de G. P. **Contabilidade tributária**, 4ª Edição, 2013. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502204621/>. Acesso em: 23 fev. 2021.

REZENDE, A. J. *et al.* **Contabilidade tributária**: Entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. São Paulo: Atlas, 2010.

SANTOS, Windsor Veiga. **Contabilidade**: com ênfase em micro, pequenas e médias empresas. 3.ª ed. São Paulo: Atlas, 2015.

SEFAZ. Secretaria de Fazenda do Estado de Mato Grosso. **Regulamento ICMS 2014**. Disponível em: <http://www5.sefaz.mt.gov.br/>. Acesso em: 23 fev. 2021.

SEFAZ. Secretaria de Fazenda do Estado de Mato Grosso. **Relação de produtos sujeitos à substituição tributária**. SEFAZ anexo X. 2020. Disponível em: <http://www.sefaz.mt.gov.br/legislacao/SubIndice.aspx?ID=214>. Acesso em: 25 fev. 2021.

SEFAZ. Secretaria de Fazenda do Estado de Mato Grosso. **Lei Complementar nº 631 de 31 de julho de 2019**. Disponível em: <http://app1.sefaz.mt.gov.br/0425762E005567C5/9733A1D3F5BB1AB384256710004D4754/5631FD07CED41894842584490048FC5A>. Acesso em: 25 fev. 2021.