

ICMS COMPLEMENTAÇÃO DE ALÍQUOTA: IMPACTOS CAUSADOS NO CUSTO, PREÇO DE VENDA E LUCRO DAS PEQUENAS EMPRESAS DO SIMPLES NACIONAL

ICMS RATE COMPLEMENTATION: IMPACTS ON THE COST, SALE PRICE AND PROFIT OF SMALL COMPANIES IN SIMPLES NACIONAL

Magno Tavares Lina dos Santos 1

Doriane Braga Nunes Bilac 2

Renato Costa de Oliveira 3

Resumo: As empresas optantes pelo Simples Nacional que trabalham no ramo de supermercado no Estado do Tocantins foram impactadas pela Lei 2.549/2011, em vigor desde 23 de março de 2012. Nesse contexto a pesquisa definiu como problema de pesquisa: quais são os impactos causados pela Lei nº 2.549/2011 que imputa o ICMS complementação de alíquota aos pequenos empreendedores do ramo de supermercado do município de Palmas – TO? Estabeleceu como objetivo geral: Apresentar os impactos causados pelo valor do ICMS complementação de alíquota na formação do preço de venda, na custo da mercadoria e na lucratividade de pequenas empresas do ramo de supermercado no município de Palmas - TO. Como objetivos específicos tem-se: caracterizar a Lei nº 2.549/2011 que fala da complementação de alíquota do ICMS; descrever o ICMS e exemplificar financeiramente o preço de venda, o custo e o lucro nas empresas do ramo de supermercado após a obrigatoriedade do ICMS complementação de alíquota. Metodologicamente a pesquisa foi classificada em descritiva, quantitativa. O ramo econômico escolhido foi o empreendimento de supermercados. Os dados foram coletados em documentos contábeis (Relação de Compras de Mercadorias/ Entradas Mensais por Estado, Relação de Faturamento Mensal/Vendas, Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado de Exercício) disponibilizados pela empresa e organizados em planilhas do Excel. Os resultados indicam que financeiramente haverá um gasto adicional, mas economicamente, mantendo as condições inalteradas, haverá aumento no custo da mercadoria, no preço e no resultado econômico. Assim, conclui-se que a instituição do ICMS complementação de alíquota só trará vantagens a empresa se a mesma puder aumentar seu preço de venda e manter o volume de venda anterior; caso contrário está encarecendo o valor das mercadorias, diminuindo o consumo e deixando a pequena empresa menos competitiva.

Palavras-chave: ICMS Complementação de Alíquota. Lei n. 2549/2011. Impactos. Estado do Tocantins.

Abstract: Companies opting for Simples Nacional that work in the supermarket sector in the State of Tocantins were impacted by Law 2.549/2011, in force since March 23, 2012. In this context, the research defined as research problem: what are the impacts caused by the Law nº 2.549/2011 that imputes the ICMS rate complementation to the small entrepreneurs of the supermarket branch in the municipality of Palmas – TO? It established as a general objective: To present the impacts caused by the value of ICMS tax rate complementation in the formation of the sale price, in the cost of goods and in the profitability of small companies in the supermarket sector in the municipality of Palmas - TO. The specific objectives are: to characterize Law No. 2,549/2011, which refers to the complementation of the ICMS rate; describe the ICMS and financially exemplify the sale price, cost and profit in supermarket companies after the mandatory ICMS tax rate complementation. Methodologically, the research was classified as descriptive and quantitative. The chosen economic branch was the supermarket enterprise. The data were collected in accounting documents (List of Purchases of Goods/Monthly Receipts by State, List of Monthly Invoicing/Sales, Balance Sheet, Income Statement for the Year) made available by the company and organized in Excel spreadsheets. The results indicate that financially there will be an additional expense, but economically, keeping the conditions unchanged, there will be an increase in the cost of the goods, in the price and in the economic result. Thus, it is concluded that the institution of ICMS tax rate complementation will only bring advantages to the company if it can increase its sales price and maintain the previous sales volume, otherwise it is increasing the value of goods, reducing consumption and leaving the less competitive small business.

Keywords: ICMS Rate Complementation. Law n. 2549/2011. impacts. State of Tocantins.

1 - Aluno de Graduação de Ciências Contábeis do UNITOP. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1540661342133322>. ORCID: <https://orcid.org/my-orcid=0000-0002-9788-5356>. E-mail: magnetavares99@gmail.com.

2 - Professora do curso de Ciências Contábeis do UNITOP. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/7643848873641993>. ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-2632-345X>. E-mail: doribilac@gmail.com.

3 - Professor do curso de Ciências Contábeis do UNITOP. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1104957556553578>. ORCID: [0000-0003-0666-4177](https://orcid.org/0000-0003-0666-4177). E-mail: renatooliveira27@hotmail.com.

Introdução

Mudanças acontecem diariamente nas esferas econômicas, políticas e sociais devido as alterações e/ou instituições de legislações que, por consequência, afetam diretamente o desenvolvimento dos empreendimentos constituídos.

O Governo do Estado do Tocantins criou no ano de 2011 a Lei 2.549 aplicável as empresas optantes pelo regime tributário Simples Nacional. Tal normativa fala que a empresa localizada no Estado do Tocantins que comprar mercadorias de outros entes federados deve recolher/pagar o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) no valor equivalente a diferença entre a alíquota interna, utilizada no Estado do Tocantins, e a alíquota interestadual aplicada ao Estado onde a mercadoria foi comprada.

As empresas optantes pelo Simples Nacional que trabalham no ramo de supermercado no Estado do Tocantins foram impactadas pela lei supracitada, em vigor desde 23 de março de 2012.

O ramo de supermercados é um dos setores com destaque na economia do país, visto que exerce influência sobre diversos setores da economia, seja através de sua alta taxa de geração de emprego, renda, impostos ou pela geração de demanda em outros setores. No Tocantins e principalmente na capital Palmas, o ramo de supermercado tem crescido e gerado empregos.

Nesse sentido, esta pesquisa pretendeu responder ao seguinte **questionamento**: quais são os impactos causados pela Lei nº 2.549/2011 que imputa o ICMS complementação de alíquota aos pequenos empreendedores do ramo de supermercado do município de Palmas - TO?

Para responder a esse questionamento foi definido como **objetivo geral**: apresentar os impactos causados pelo valor do ICMS complementação de alíquota na formação do preço de venda, na custo da mercadoria e na lucratividade de pequenas empresas do ramo de supermercado no município de Palmas - TO. e, como **objetivos específicos** foram estabelecidos: caracterizar a Lei nº 2.549/2011 que fala da complementação de alíquota do ICMS; descrever o ICMS e exemplificar financeiramente o preço de venda, o custo e o lucro nas empresas do ramo de supermercado após a obrigatoriedade do ICMS complementação de alíquota.

Para alcançar esses objetivos a pesquisa foi **metodologicamente** classificada como descritiva, quantitativa e estudo de caso. Os dados foram coletados a partir de documentos contábeis disponibilizados pela empresa em estudo. Na sequência foram organizados em planilha do Excel e tratados estatisticamente.

O **tema foi escolhido** pelo fato da Lei nº 2.549, do Estado do Tocantins regulamentar a cobrança da complementação de alíquota do ICMS. Este procedimento foi adotado pelo contribuinte tocantinense resultando no acréscimo de mais uma despesa tributária para as empresas optantes pelo Simples Nacional.

Assim **justifica-se** a pesquisa por avaliar o impacto causado pela cobrança do diferencial de alíquota do ICMS, haja vista que o mesmo afeta diretamente a composição do valor de venda da mercadoria.

O assunto é **importante** para que pessoas jurídicas e físicas vejam o cálculo matemático da formação do preço de venda e da margem de lucro, antes e depois da lei, para que os empresários e a sociedade possam compreender os impactos proporcionados pela Lei nº 2.549.

Espera-se que os resultados **contribuam** para mostrar os impactos de novas despesas tributárias no lucro/prejuízo da empresa e na fixação de preços competitivos. Também contribui ao conscientizar empreendedores e alunos da necessidade de realizar trabalhos que possam comparar os efeitos anteriores e posteriores de procedimento técnicos aplicáveis obrigatoriamente as empresas.

O presente **artigo está estruturado** em cinco partes. Começa por esta introdução mostrando o tema, problema, objetivos e justificativa do estudo. Logo a seguir tem o referencial teórico falando sobre tributos, sistema tributário, ICMS. Depois fala-se da metodologia indicando como a pesquisa foi realizada. Na sequência, apresenta-se os resultados e discussão

demonstrando os cálculos e sua interpretação. Por fim, as considerações finais.

Fundamentação Teórica

Sistema Tributário Nacional

O Sistema Tributário Nacional descreve o poder do Estado para criar tributos, assim como as formas que devem ser repartidas e arrecadadas as receitas.

De acordo com o art. 3º do Código Tributário Nacional, tributo “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda cujo valor nela se possa exprimir, que não consta sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 2012). Por meio dos tributos o governo arrecada dinheiro com o fim de garantir recursos para o funcionamento da máquina pública e, ao mesmo tempo, proporcionar o bem comum aos cidadãos através dos serviços de saúde, educação e infraestrutura. A competência tributária está previamente separada entre os quatro entes federativos, sendo eles União, Estados, Distrito Federal e os Municípios, a qual é indelegável.

O tributo é obrigatório a todo cidadão, deve ser pago prioritariamente com dinheiro em obediência às leis, e seus benefícios devem retornar a sociedade (MACHADO, 2006). Os tributos no Brasil seguem quatro princípios fundamentais que tem relação direta com Direitos Democráticos e Direitos Humanos: igualdade, legalidade, liberdade e anterioridade.

Os tributos são subdivididos em espécies vinculados às suas destinações específicas e por isso o Código Tributário Nacional (CTN) classifica os tributos em : Impostos, Taxas e Contribuições (BRASIL, 2012).

Dentre outros, a pessoa jurídica calcula e paga os seguintes impostos:

- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS): incide sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação;
- Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA): incide sobre os proprietários de veículos, devendo ser pago anualmente.
- Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU): é de competência dos municípios e incide sobre a propriedade predial e territorial urbana, tendo por fato gerador a propriedade.
- Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza da pessoa física e jurídica (IR): incide sobre o produto do capital ou trabalho dos contribuintes, ou seja, sobre o rendimento.
- Imposto sobre Operações Financeiras (IOF): incide sobre as pessoas físicas e jurídicas que realizarem operações de crédito, câmbio e seguro ou afins.
- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS): tem como fato gerador a prestação de serviços constantes (RODRIGUES JÚNIOR, 2021).

Os tributos na esfera empresarial podem ser pagos de acordo com os regimes tributários: Simples Nacional, Lucro Real, Lucro Presumido ou Lucro Arbitrário.

ICMS no Brasil e a Lei Kandir

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é derivado do Imposto sobre Venda e Consignações (IVC) e este do Imposto de Venda Mercantis (IVM). Por ser um imposto de consumo sua competência passou a ser do Estado desde 1934 e, por isso, cada Estado tem sua própria norma sobre o ICMS (AMED; NEGREIROS, 2000, p. 264-265).

O ICMS, é regulamentado pela Lei Complementar nº 87/1996 (chamada “Lei Kandir”), sendo alterada posteriormente por Leis Complementares. O percentual do ICMS destinado aos

Municípios é de 25% e aos Estados a Quota-parte é de 75%. Esse montante de 25% deve seguir a Lei Estadual (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR; 2010).

ICMS Complementação de alíquota no Tocantins

O Estado do Tocantins, desde 23 de março de 2012, através da Lei nº 2.549, criada no ano de 2011, passou a cobrar a complementação de alíquota, que é devida quando das aquisições de mercadorias destinadas à comercialização ou industrialização em outros Estados e no Distrito Federal. Não se aplica a complementação de alíquota aos produtos sujeitos à substituição tributária (retidos) e aos produtos destinados a uso, consumo ou ativo fixo (sujeitos ao diferencial de alíquota).

O valor do imposto é calculado mediante multiplicação do percentual da diferença entre as alíquotas interna e interestadual sobre o valor da operação constante da respectiva nota fiscal de aquisição.

Com a publicação da Portaria SEFAZ - TO nº 353, de 16 de abril de 2012, o pagamento do ICMS relativo à complementação de alíquota, deverá ser efetuado até o dia 9 (nove) do mês seguinte ao da entrada da mercadoria no estabelecimento.

A falta de recolhimento da complementação de alíquota ocasionará multa de 100% (cem por cento) sobre o valor devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno porte, em conformidade com o art. 46, III, "h" da Lei nº 1.287/2001 – CTE/TO.

Atualmente o Governo do Estado do Tocantins concede um benefício de redução na alíquota ou na base de cálculo de 75% para microempresas e empresas de pequeno porte conforme Lei nº 1.303, de 20 de março de 2002. O texto dessa lei destaca que é facultado ao contribuinte regularmente cadastrado e estabelecido no Estado do Tocantins reduzir, nas condições desta Lei, a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS durante o exercício fiscal de 2021.

É concedida redução da base de cálculo do ICMS, relativa à complementação de alíquota, aos contribuintes optantes do Simples Nacional. A redução da alíquota também será aplicada para empresas inseridas na categoria de Microempreendedor individual (MEI), conforme MP nº 27 de 30 de dezembro de 2020.

Através da Lei nº 3.887, de 9 de março de 2022, do Estado do Tocantins foi atualizada a redução da base de cálculo do ICMS Complementação de Alíquotas sobre as compras de mercadorias para revenda, aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional classificados como microempresa e empresa de pequeno porte. No Art. 1º A. dessa lei consta que:

- I – à microempresa e à empresa de pequeno porte
- a) 75% para o período de 2022;
- b) 50% para o período de 2023;
- c) 25% para o período de 2024 (TOCANTINS, 2022).

Para exemplificar o cálculo do ICMS complementação de alíquota, suponha que uma empresa do Estado do Tocantins (alíquota de ICMS 18%) comprou mercadorias em São Paulo (alíquota de ICMS de 7%), portanto existe uma diferença de 11% que deve ser calculada conforme descrito no Quadro 1.

Quadro 1. Cálculo do ICMS complementação de alíquota

Período	Percentual base	Valor contábil da nota	Diferença de alíquota	Forma de cálculo do complemento	Valor Complementar por período
2022	75%	2.500,00	18% - 7% = 11%	2.500,00 - 75% = 615,00 * 11% =	R\$ 68,75
2023	50%			2.500,00 - 50% = 1.250,00 * 11% =	R\$ 137,50
2024	25%			2.500,00 - 25% = 1.875,00 * 11% =	R\$ 205,25

Fonte: Autor (2022).

No quadro anterior, na primeira e segunda coluna, temos o período de 2022 mostrando à cobrança do ICMS complementação de alíquota com redução de 75% na base de cálculo. No ano de 2023 há previsão de redução da base de cálculo para 50% e no ano seguinte, em 2024, uma nova redução na base de cálculo para 25%. Na terceira coluna o valor contábil. Na quarta coluna a alíquota empregada na operação. Na quinta coluna há o cálculo do imposto e por fim na última coluna o valor do ICMS complementação de alíquota a ser pago.

Formação do preço de venda

A formação do preço de venda é um processo de cálculo e análise que consiste em determinar os valores a serem cobrados por cada item vendido em um estabelecimento. Ela é fundamental para garantir a saúde financeira de um negócio porque o preço de um produto influencia diretamente nos resultados de venda, o que pode levar ao sucesso ou fracasso da empresa.

As variáveis que impactam no preço de venda são:

Custos: Custos diz respeito aos valores gastos na produção de um serviço, fabricação de um produto ou valor de compra da mercadoria para revenda. Para a identificação do valor do custo devem ser considerados os materiais básicos, a mão de obra direta e os gastos gerais de fabricação. Os custos podem ser classificados em fixos (Aqueles cujos valores tendem permanecer constantes, mesmo havendo alteração nas atividades operacionais. Exemplo: aluguel, energia, água, taxas, etc.) e variáveis (Aqueles cujo total do período está proporcionalmente relacionado com o volume de produção: quanto maior for à produção maior serão os custos variáveis do período. Esses estão ligados diretamente ao produto, mas que varia de acordo com as vendas) (WERNKE, 2011, p. 9).

Tributos: são valores que uma pessoa paga para os governos federais, estaduais e municipais, de forma compulsória. A pessoa jurídica calcula e paga os seguintes impostos: ICMS, IPVA, IPTU, IRPJ, IOF, ISS. Para o gestor é importante que saiba quais são os tributos que estão sendo pagos pela organização e quais incide sobre o seu negócio. Para isso, é necessário estar alinhado com o contador da empresa, pois cada percentual de tributação pode significar muito nos resultados finais de lucro ou prejuízo (SOUSA, 2019).

Despesas: é o valor, pago ou a pagar, pelo consumo de bens ou serviços utilizados no setor administrativo, de vendas, comercial, financeiro. Esse gasto não pode ter sido utilizado no setor de produção. Esse gasto é realizado com a intenção de obter receitas no futuro (MARTINS, 2010).

Margem de Lucro: é o percentual de ganho que a empresa deseja obter ao venda seus produtos.

Dentre as fórmulas para calcular o preço de venda foi escolhida para esse estudo a do *markup*, isto é, índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para a formação do preço de venda (SANTOS, 2000, p. 190). O valor desse índice deve cobrir todos os impostos e taxas aplicadas sobre as vendas, todas as despesas variáveis de venda, as despesas operacionais, os custos fixos e o lucro desejado. O valor desse índice aplicado sobre o custo unitário possibilitará obter o preço de venda.

Para exemplificar o cálculo do preço de venda vamos supor que uma empresa classificada no Anexo 1 do Simples Nacional (comércio) com receita bruta anual de 362.000,00, informou que a alíquota de tributos é de 6,84%, despesas administrativas e de vendas totalizam 7%, margem de lucro desejada de 18% e o custo unitário da mercadoria comprada é de R\$ 600,00.

Quadro 2. Calculo preço de venda

CUSTO UNITÁRIO EM R\$		DESPESA VARIÁVEL Impostos do Simples		DESPESA FIXA E LUCRO	
		ICMS	2,33%	Administrativa	3%
		PIS	0,23%	De vendas	4%
		COFINS	0,95%	Lucro desejado	18%
		CPP	2,75%		
		IRPJ	0,27		
		CSLL	0,31%		
Custo Unitário	100	Total	6,84%	Total	25%
CÁLCULO DO MARK-UP					
+ Preço de Venda (PV)					100%
(-) Percentual da despesa variável sobre a venda (DVV)					(6,84%)
(-) Percentual das despesas fixas e lucro (lucro bruto)					(25%)
= Percentual do Mark-up (mark-up divisor)					68,16%
Ou Markúp multiplicador (100% / 68,16%) =					1,4671361
CÁLCULO DO PREÇO DE VENDA USANDO O MARKÚP					
Usando o Mark-up divisor			Usando o Mark-up multiplicador		
Custo total	R\$ 100	Custo total	R\$ 100		
Dividido pelo Mark-up divisor	68,16%	Vezes o Mark-up multiplicador	1,4671361		
Preço de Venda	R\$ 146,71361	Preço de venda	R\$ 146,71361		

Fonte: Autor (2022).

Ao observar o Quadro 2 percebe-se que uma mercadoria comprada por R\$ 100,00 deverá ser vendida por R\$ 146,71361. Com esse preço de venda a empresa estará recuperando o valor do custo, despesas tributárias, despesas fixas e a margem de lucro desejada.

Resultado com a venda de mercadoria

Após calcular o preço de venda pode-se calcular o resultado (lucro ou prejuízo) que será obtido com a venda da mercadoria. Para calcular o resultado líquido deve ser subtraído do preço de venda bruto o valor do simples nacional, do custo da mercadoria e das demais despesas. Utilizando o exemplo acima os resultados bruto e líquido podem ser calculados conforme Quadro 3.

Quadro 3. Cálculo do Resultado

+ Receita Bruta Valor da venda de mercadoria	R\$ 146,71361
(-) Deduções sobre a Venda Simples Nacional (6,84% x Venda)	(R\$ 10,03521)
= Receita Líquida	R\$ 136,6784
(-) Custo da Mercadoria Vendida	(R\$ 100,00)
= Resultado Bruto	36,6784
(-) Despesas (7% x Venda)	(10,269952)
= Resultado Líquido (representa 18% da venda)	26,408448

Fonte: Autor (2022).

Metodologia

A pesquisa classifica-se como descritiva, estudo de caso e quantitativa. Os dados foram coletados no setor financeiro de uma empresa do ramo de supermercado no município de Palmas – TO. Foram colhidas informações que constam nos demonstrativos contábeis publicados pela empresa, como: Relação de Compras de Mercadorias/ Entradas Mensais por Estado, Relação de Faturamento Mensal/Vendas, Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado de Exercício. Os dados coletados foram analisados, processados e evidenciados em planilhas do Excel, conhecimento de fretes, comprovantes de despesas, posteriormente foram representados de em tabelas, para em seguida ser feito um comparativo demonstrando o real impacto causado pela Lei nº 2.549/2011 na formação do preço de venda e na lucratividade da empresa em estudo.

Caracterização da empresa do ramo de supermercado analisada

A empresa, objeto dessa pesquisa, denominada de forma fictícia Comercial Adriano, é um supermercado de pequeno porte, localizado no interior de uma quadra comercial na cidade de Palmas/To. Iniciou sua trajetória a partir de um sonho de família em ter seu próprio negócio familiar. Está em funcionamento a mais de 10 anos. É uma empresa sólida, com um fluxo de clientes ativos e fieis, com atendimento pautado no respeito, na boa comunicação e dedicação a seus clientes e familiares. Essa empresa possui receita bruta anual de R\$ 362.000,00 e está classificada no Anexo 1 (comércio) do Simples Nacional.

Quadro 4. Anexo 1 do Simples Nacional - comércio

CPP	CSLL	ICMS	IRPJ	Cofins	PIS/Pasep	Alíquota Total	Receita Bruta em 12 meses (em R\$)
2,75%	0,00%	1,25%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	Até 180.000,00
2,75%	0,00%	1,86%	0,00%	0,86%	0,00%	5,47%	De 180.000,01 a 360.000,00
2,75%	0,31%	2,33%	0,27%	0,95%	0,23%	6,84%	De 360.000,01 a 540.000,00
2,99%	0,35%	2,56%	0,35%	1,04%	0,25%	7,54%	De 540.000,01 a 720.000,00

Fonte: Contabilizei.blog (2022).

O Quadro 4 mostra a composição tributária para a empresa em estudo, conforme apresentada na terceira linha.

Consequências do valor do ICMS complementação de alíquota

O ICMS Complementação de Alíquotas sobre as compras de mercadorias para revenda passou a ser aplicado a partir do ano de 2012 como disposto na Lei nº 2.549/2011. Portanto, anterior a esse período o preço de venda era composto pelo valor de compra do produto (custo total), mais frete sobre a compra, mais seguro sobre a compra, mais despesas e mais a margem de lucro desejada. Portanto, em relação a lucratividade, no período anterior a lei, essa complementação de alíquota não impactava no resultado empresarial das empresas que comercializam no Estado do Tocantins mercadorias compradas de outros estados da federação. Isso era muito importante, principalmente para as pequenas empresas, pois tornavam-se mais competitivas. Essa competitividade era proporcionada porque o valor de aquisição das mercadorias estava vinculado à quantidade comprada de mercadorias para revenda. Assim, dependendo da quantidade adquirida o custo de aquisição diminuía.

Após a lei que instituiu o ICMS Complementação de Alíquotas o custo de aquisição de mercadorias para revenda tornou-se maior porque além de pagar pelo valor da mercadoria, mais o frete e seguro da respectiva compra, o empresário tem um desembolso a mais que é o ICMS complementação de alíquota. Como consequência o resultado ficará menor.

A empresa em estudo realiza de forma contínua compras de mercadorias para comercialização no Estado de Goiás e revende as mesmas no estado do Tocantins. No mês de agosto de 2022 o supermercado comprou, no estado de Goiás, mercadoria para revenda no valor unitário de R\$ 100,00. A alíquota do ICMS no Estado de Goiás é de 12% e no Estado do Tocantins a alíquota é de 18%. Percebe-se uma diferença de 6% (18%-12%) entre as alíquotas. Esse percentual deverá ser restituído aos cofres públicos pela empresa que realizou a compra. O cálculo para identificação do valor que o supermercado deverá pagar está descrito no Quadro 5.

Quadro 5. Cálculo do ICMS complementação de alíquota do supermercado

Período	Percentual base	Valor contábil da nota	Diferença de alíquota	Forma de cálculo do complemento	Valor Complementar por período
2022	75%	100,00	18%-12%= 6%	$100,00 - 75\% = 25,00 * 6\% =$	R\$ 1,50
2023	50%			$100,00 - 50\% = 50,00 * 6\% =$	R\$ 3,00
2024	25%			$100,00 - 25\% = 75,00 * 6\% =$	R\$ 4,50

Fonte: Autor (2022).

Percebe-se um custo adicional, no ano de 2022, de R\$ 1,50 no custo da mercadoria comprada pela empresa localizada no Estado do Tocantins (custo da mercadoria = 100,00 + 1,50 = 101,50). O fato de acontecer esse acréscimo no custo, motivado pelo ICMS complementação

de alíquotas, tem feito com que as empresas do Estado do Tocantins comprem bem menos mercadorias para revenda. Isso tem provocado volume baixo de estoque para revenda e poucas variedades de mercadorias para atender seus clientes. Também tem feito com que as empresas trabalhem sempre com um fluxo de caixa pequeno. Além disso, a margem de lucro fica menor pela incidência dessa despesa tributária no cálculo do resultado empresarial.

Ao calcular o preço de venda utilizando a fórmula do markup dessa mercadoria comprada deve-se considerar o custo de R\$ 101,50 ($100,00 + 1,50 = 101,50$); despesas tributárias de 6,84%, despesas fixas de 7% e lucro desejado de 18%.

Quadro 6. Cálculo preço de venda do supermercado

CÁLCULO DO MARK-UP			
+ Preço de Venda (PV)		100%	
(-) Percentual da despesa variável sobre a venda (DVV)		(6,84%)	
(-) Percentual das despesas fixas e lucro (lucro bruto)		(25%)	
= Percentual do Mark-up (mark-up divisor)		68,16%	
Ou Markúp multiplicador $(100\% / 68,16\%) =$		1,4671361	
CÁLCULO DO PREÇO DE VENDA USANDO O MARKÚP			
Usando o Mark-up divisor		Usando o Mark-up multiplicador	
Custo total	R\$ 101,50	Custo total	R\$ 101,50
Dividido pelo Mark-up divisor	68,16%	Vezes o Mark-up multiplicador	1,4671361
Preço de Venda	R\$ 148,91431	Preço de venda	R\$ 148,91431

Fonte: Autor (2022).

Ao observar o Quadro 6 percebe-se que uma mercadoria comprada por R\$ 100,00 deverá ser vendida por R\$ 148,91431. Com esse preço de venda a empresa estará recuperando o valor do custo, despesas tributárias, despesas fixas, a margem de lucro desejada e o ICMS complementação de alíquota.

Para calcular o resultado (lucro ou prejuízo) que será obtido com a venda da mercadoria deve ser subtraído do preço de venda bruto o valor do simples nacional, do custo da mercadoria, do ICMS complementação de alíquota e as demais despesas, conforme Quadro 7.

Quadro 7. Cálculo do Resultado do supermercado

+ Receita Bruta Valor da venda de mercadoria	R\$ 148,91431
(-) Deduções sobre a Venda Simples Nacional (6,84% x Venda)	(R\$ 10,185738)
= Receita Líquida	R\$ 138,728572
(-) Custo da Mercadoria Vendida (-) ICMS complementação de alíquota	(R\$ 100,00) (R\$ 1,50)

= Resultado Bruto	R\$ 37,228572
(-) Despesas (7% x Venda)	(10,424001)
= Resultado Líquido	R\$ 26,804571

Fonte: Autor (2022).

Comparando o resultado, o custo e o preço de venda conclui-se que o haverá aumento nesses elementos se: aumentar o preço para R\$ 148,91, permanecer o mesmo volume de vendas, e o percentual de despesas e margem de lucro permanecerem as mesmas, conforme Quadro 8 (segunda e terceiro colunas).

Quadro 8. Comparação do preço, custo e lucro do supermercado

ELEMENTOS	SEM ICMS	COM ICMS	COM ICMS e sem aumentar o preço porque o mercado não aceitou esse aumento
+ Receita Bruta Valor da venda de mercadoria	R\$ 146,71361	R\$ 148,91431	R\$ 146,71361
(-) Deduções sobre a Venda Simples Nacional (6,84% x Venda)	(R\$ 10,03521)	(R\$ 10,185738)	(R\$ 10,03521)
= Receita Líquida	R\$ 136,6784	R\$ 138,728572	R\$ 136,6784
(-) Custo da Mercadoria Vendida (-) ICMS complementação de alíquota	(R\$ 100,00) (R\$ 0,00)	(R\$ 100,00) (R\$ 1,50)	(R\$ 100,00) (R\$ 1,50)
= Resultado Bruto	36,6784	R\$ 37,228572	R\$ 35,1784
(-) Despesas (7% x Venda)	(10,269952)	(10,424001)	R\$ (10,269952)
= Resultado Líquido (representa 18% da venda)	26,408448	R\$ 26,804571	R\$ 24,908448

Fonte: Autor (2022).

Cabe destacar que se a empresa não puder aumentar o preço de venda, o resultado irá diminuir conforme descrito na última coluna do Quadro 8.

Considerações Finais

Com base nos resultados apresentados, o objetivo dessa pesquisa foi alcançado, pois foi possível demonstrar que a cobrança do ICMS complementação de alíquota gera financeiramente um gasto adicional. Contudo, se a empresa puder agregar esse valor ao preço de venda e manter o volume de vendas similares, ela terá resultado positivo, caso contrário, diminuirá o resultado empresarial ou terá de reduzir o percentual do lucro desejado.

Ao repassar para o consumidor final o gasto adicional poderá encarecer o valor das

mercadorias, diminuir o consumo e a competitividade da empresa.

Assim, o governo do Tocantins, como mediador e responsável pelo Estado deveria dar incentivos as empresas com a finalidade de atrair novos investimentos dando condições para que as empresas se desenvolvam e junto com elas o Estado. Ao invés de criar mais impostos.

Diante disso conclui-se que a adição de mais este imposto causa um grande impacto as empresas, dificultando ainda mais o desenvolvimento das mesmas no aspecto financeiro.

Referências

AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. **História dos tributos no Brasil**. São Paulo: SINAFRESP, 2000.

BRASIL. **Código tributário nacional**. 2. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012. 188 p.

BRASIL. **Lei nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: http://www.comprasnet.gov.br/legislacao/leis/lei123_2006.htm. Acesso em: 07 jul. 2021.

BRASIL. Código Tributário Nacional. **Lei n. 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 07 jul. 2021.

CONTABILIZEI.BLOG. **Tabelas Simples Nacional**. s/d. Disponível em: <https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/anexo-1-simples-nacional/>. Acesso em: 15 ago. 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **Direito tributário e financeiro**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

REZENDE, Amaury José. PEREIRA, Carlos Alberto. ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade Tributária** – Entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. São Paulo: Atlas, 2010.

SANTOS, Joel José Santos. **Análise de custos: remodelando com ênfase para custo marginal, relatórios e estudos de caso**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SOUSA, P. de. **Comparação tributária: Lucro Real ou Lucro Presumido**, um estudo de caso em uma indústria gráfica localizada no município de Criciúma - SC. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis), Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, SC, Brasil. Disponível em: https://anpcont.org.br/pdf/2020_AT237.pdf. Acesso em: 15 ago. 2022.

TOCANTINS. **Medida Provisória nº 27**, de 30 de dezembro de 2020, que trata da redução em 75% da alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Disponível em: http://dtri.sefaz.to.gov.br/legislacao/ntributaria/portarias/port_index.html. Acesso em: 07 jul. 2021.

TOCANTINS. **Lei nº 2.570**, de 20 de março de 2012. Altera a Lei 1.303, de 20 de março de 2002, que reduz a base de cálculo, concede isenção e crédito presumido de ICMS nas operações que especifica. Disponível em: <http://dtri.sefaz.to.gov.br/legislacao/ntributaria/Leis/Lei2.570.12>.

htm. Acesso em: 7 jul. 2021.

TOCANTINS. **Lei nº 1.303**, de 20 de março de 2002. Reduz a base de cálculo, concede isenção e crédito presumido de ICMS nas operações que especifica. Disponível em: http://www.al.to.gov.br/arq/AL_arquivo/28206_Lei1303_02.pdf. Acesso em: 7 jul. 2021.

TOCANTINS. **Lei nº 1.287**, de 29 de dezembro de 2001. Dispõe sobre o Código Tributário do Estado do Tocantins, e adota outras providências. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=170950>. Acesso em: 7 jul. 2021.

TOCANTINS. **Portaria SEFAZ nº 353**, de 16 de abril de 2012. Dispõe sobre o prazo e a forma de pagamento do ICMS relativo à complementação de Alíquota devida pelos contribuintes optantes pelo Simples Nacional. Disponível em: http://dtri.sefaz.to.gov.br/legislacao/ntributaria/portarias/port_index.html. Acesso em: 07 jul. 2021.

TOCANTINS. **Decreto nº 2.912**, de 29 de dezembro de 2006. Regulamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (RICMS). Disponível em: <http://dtri.sefaz.to.gov.br/legislacao/ntributaria/decretos/Decreto2.912-06.htm>. Acesso em: 07 jul. 2021.

TOCANTINS. **Lei nº 3.887, de 09 de março de 2022**. Altera o art. 1º-A da Lei 1.303, de 20 de março de 2002, que reduz a base de cálculo, concede isenção e crédito presumido de ICMS nas operações que especifica. Disponível em: https://www.al.to.leg.br/arquivos/lei_3887-2022_58499.PDF. Acesso em: 15 ago. 2022.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos no comercio varejista**. Curitiba: Jurua, 2010.

Recebido em 30 de julho de 2022.

Aceito em 30 de agosto de 2022.