

O IMPACTO DA ALTERAÇÃO DO SISTEMA DE RECOLHIMENTO DO ICMS PARA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM UMA EMPRESA SUPERMERCADISTA DE MÉDIO PORTE EM PARANAÍ-PR

Rodrigo Benetti Da Silva

Graduado em Ciências Contábeis (Fatecie, 2016)

Eric Duarte Campos

Graduação em Ciências Contábeis FAFIPA (2008) pela Faculdade Estadual de Educação Ciências e Letras de Paranaíba (2008) Especialização em MBA - Finanças e Controladoria – CESUMAR (2010)

Vanderlei Ferreira Vassi

Graduação em Ciências Contábeis – UNESPAR (2004); Especialização em Gestão Estratégica de Empresas (IPE, 2006), Mestrado profissional em Administração (FPL, 2012).

Resumo: Este estudo tem o objetivo de proporcionar a compreensão da adoção da sistemática de tributação da substituição tributária do ICMS, de acordo com o Decreto N° 9778 do Governo do Estado do Paraná, publicado no Diário Oficial em 20 de dezembro de 2013, e a análise dos maiores impactos desta, na lucratividade da empresa, na formação de preços, no giro do estoque e no fluxo de caixa, além da inflação, e positivamente o aumento da arrecadação do Governo do Estado e diminuição da sonegação fiscal; No que diz respeito à metodologia, este expõe um estudo de caso para o entendimento dos impactos financeiros e econômicos da substituição tributária nas organizações, e após apontar e analisar os dados colhidos, concluiu-se que, com a aplicação da substituição tributária do ICMS nos produtos escolhidos, houve um aumento nos custos e diminuição da margem de lucratividade da empresa, pois a base de cálculo da substituição tributária pode vir a ser maior do que o preço praticado ao consumidor final, não respeitando as particularidades dos custos que podem ocorrer durante o processo..

Palavras-chave: ICMS; Substituição tributária; Decreto N°9778.

INTRODUÇÃO

Dentro do sistema tributário temos o conceito de substituição tributária, que pode abranger os impostos de competência estadual, dentre eles, temos o ICMS que pode compartilhar em alguns casos deste conceito; O governo do estado do Paraná, vem ampliando sua utilização em uma variedade de produtos, objetivando diminuir a sonegação, facilitar e aumentar a arrecadação do imposto; Esta modalidade de recolhimento do ICMS se baseia no mesmo ser recolhido antecipadamente por um único contribuinte, usualmente o fabricante ou importador, que são os primeiros na cadeia de valor; O recolhimento se dá por meio da fixação da base de cálculo através da Margem de Valor Agregado determinado pela legislação tributária, que é a margem de lucro estimado da venda ao distribuidor e depois ao consumidor final.

No ano de 2014, por meio do Decreto N° 9778, é acrescentada ao Regulamento do ICMS, o Anexo X, Seção XXXVII - Das operações com materiais de limpeza, pelo Governo do Estado do Paraná, onde os produtos referenciados neste, passam a ter seu ICMS recolhido por substituição tributária, no que veio a impactar fortemente no setor varejista, mais especificamente no supermercadista, que foi atingida alterando a formação de preço dos produtos, aumentando os custos para a aquisição, reduzindo a margem de lucro, e também promoveu mudanças na economia, alavancando a inflação, que de acordo com divulgação do IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística), o IPCA (Índice de Preços ao Consumidor Amplo) teve uma alta de 6,41%, superior aos 5,91% de 2013, em contrapartida deu-se um aumento considerável na arrecadação do Governo do estado e a redução da sonegação.

Um grande impasse dessa forma de recolhimento é que não se considera os custos e as particularidades que podem ocorrer a partir do momento em que os produtos saem da origem, até que cheguem ao final da cadeia, além das variações mercadológicas, fatores estes difíceis de serem previstos, custos adicionais que não são considerados pelo legislador que fixa as bases de cálculo, e dentro da prática de competitividade do mercado atual, onde este é quem dita os preços a serem praticados, faz com que as empresas muitas vezes não possam repassar os

reajustes de preço necessários ao consumidor final, provocando em alguns casos a redução da margem até o prejuízo na atividade da empresa.

Neste cenário, é relevante e necessário um estudo de caso sobre os impactos que essa sistemática de recolhimento pode causar para a empresa estudada, no âmbito financeiro, econômico e operacional, e também para o governo do estado e sociedade; desta forma, o presente trabalho tem como objetivo apresentar esses impactos, e promover a compreensão prática da tributação pela substituição tributária do ICMS, não pretendendo por este esgotar o assunto, atentando somente para o decreto citado a cima, especificamente alguns tipos de sabão, que fazem parte do departamento de produtos de limpeza, sendo os mais vendidos no Supermercado Guguy de Paranaíba-Pr, apresentando os conceitos necessários para a compreensão deste.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Tributos e Impostos

Tributo está conceituado no artigo 3º do Código Tributário Nacional da seguinte maneira:

“Art 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Destaca-se que pecuniária se refere a ser em dinheiro ou outra unidade que se converta em moeda, já compulsória trata da obrigatoriedade de recolhimento, não constituir sanção de ato ilícito, quer dizer que o fato gerador tem que ser lícito ou legal, e ainda expõe que só pode ser cobrada pela administração pública.

Conforme o Art 5º do CTN, os tributos podem ser classificados, quanto à sua espécie, em: impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Segundo o artigo 16 do CTN, imposto “é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”, ou seja, são cobrados perante lei, como exemplo IPI (Imposto Sobre Produtos Industrializados), o IRPF e o IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Física ou Jurídica).

Ainda de acordo com o CTN artigo 77, taxa é um tributo “que tem como fato gerador o exercício regulador do poder de polícia, ou a utilização efetiva e potencial, de serviço público específico e divisível”.

E como expõe o artigo 81 do CTN, contribuições de melhoria é cobrado pelos Municípios, pelos Estados, pela União e pelo Distrito Federal, “para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra a valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado”

2.2 A Contabilidade, Legislação Tributária e Contabilidade Tributária

Para uma melhor compreensão deste trabalho, serão apresentados alguns conceitos, como o de contabilidade, legislação tributária e também de contabilidade tributária.

A contabilidade de acordo com Oliveira (2014. p 5), é uma ciência social que desenvolveu processos próprios com a finalidade de estudar e controlar os fatos que podem afetar as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de uma entidade, e visa gerar informações claras e objetiva a seus usuários e interessados, facilitando assim a tomada de decisões acerca de suas atividades, porém é também uma grande ferramenta de fiscalização por parte do governo, pois oferece todas as informações para que o fisco utilize como ferramenta.

Já em relação a Legislação Tributária, conceituada de acordo com o Código Tributário Nacional, em seu artigo 96 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, como: “A expressão ‘legislação tributária’ compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, o todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

Tem-se como Contabilidade Tributária a área da contabilidade aplicada ao estudo da legislação tributária, objetivando a adequação das demonstrações financeiras e contábeis à mesma, ou seja, a junção dos dois conceitos anteriores, e ainda visa “apurar e demonstrar os resultados econômicos (contábeis) com exatidão, conciliando o cálculo dos tributos com os parâmetros fixados pela legislação tributária”. (FABRETTI, 2003, p.33), e é esta legislação tributária que se aplicará ao Supermercado, para o estudo e análises contidos neste trabalho.

2.3 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)

O ICMS tem sua regulamentação de competência de cada estado, cabendo a esses a criação de seus regulamentos, estipulação de tarifas e prazos, e por qual documento será recolhido, porém é o Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, quem estabelece as diretrizes acerca da Substituição Tributária, pois é um órgão deliberativo que tem a missão maior de promover o aperfeiçoamento do federalismo fiscal e a harmonização tributária entre os Estados da Federação.

O ICMS de acordo com a Constituição Federal (inciso II do artigo 155), é 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”; e traz consigo algumas características importantes, como ser um imposto não cumulativo, onde pode ser compensado do total do valor devido em cada operação, o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo, ou por outro Estado, ou seja, do que se deve é descontado o valor dos créditos recebidos; é também um imposto seletivo, podendo ser cobrado de acordo com a essencialidade de cada mercadoria, ou seja, é possível ter alíquotas diferenciadas pelo tipo da mercadoria; é ainda o principal tributo indireto a incidir sobre as operações com mercadorias, e tem como principais contribuintes as empresas comerciais e industriais.

O fato gerador do ICMS são as operações de circulação de mercadorias, e a legislação expõe no caput do artigo 4º da Lei Complementar 87 de 1996, que:

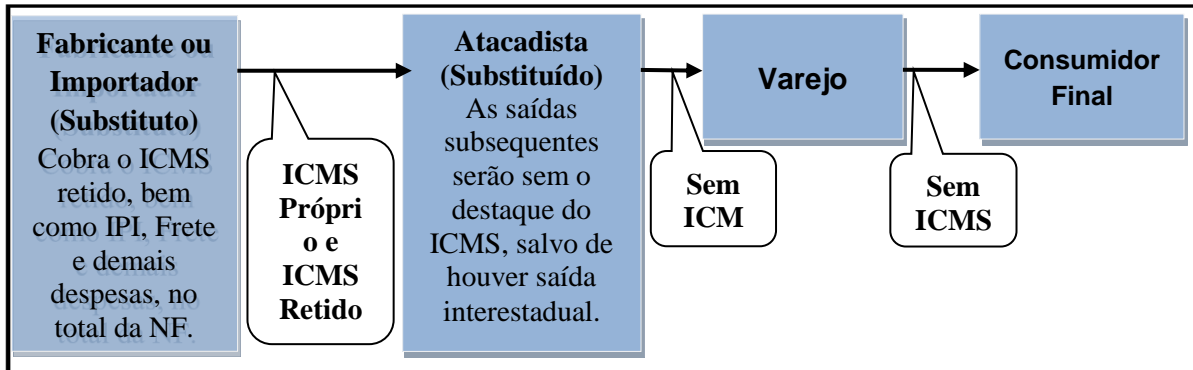
Qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Ainda com previsão na Lei Complementar 87/1996, a base de cálculo do ICMS na sistemática normal, compreende o valor da operação com mercadorias e todos os gastos acessórios necessários para a entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente, como frete, seguro e demais gastos envolvidos. As alíquotas podem ser definidas pelos estados, atribuindo-se de forma seletiva alíquotas menores para os produtos mais essenciais e maiores para os produtos menos essenciais, isso internamente, pois as alíquotas interestaduais, e de exportação, além das mínimas e máximas internas, são definidas e fixadas pelo Senado Federal.

2.4 Substituição Tributária

Dentro da sistemática do ICMS encontramos o recolhimento por Substituição Tributária que é o regime de apuração do ICMS, onde a responsabilidade do recolhimento do imposto devido, referente às operações de circulação de mercadorias é transferida a outro contribuinte, habitualmente o fabricante, antes de acontecer o fato gerador, por meio de uma estimativa realizada pelo governo do preço a ser pago pelo consumidor final do produto em questão, facilitando assim a apuração dos impostos devidos e reduzindo a ocorrência de sonegação. (Bruni & Famá, p.309).

De maneira mais sucinta, podemos dizer que a substituição tributária do ICMS, consiste em atribuir a terceiro a responsabilidade pela retenção, e pelo recolhimento do imposto devido em operação ou prestação de serviço, podendo ser pelo método de Substituição tributária antecedente, o método concomitante ou pelo método de Substituição tributária subsequente, esta que trataremos neste trabalho, e pode ser melhor compreendida pelo esquema a seguir:



Quadro 1 - Esquema de recolhimento ICMS ST

Fonte: Próprio autor

Neste esquema, o fabricante e/ou importador, também denominado substituto, tem a obrigação de recolher o ICMS próprio da sua operação, e de reter e recolher o ICMS que provavelmente virá a incidir nas operações subsequentes, efetuada pelo revendedor, podendo ser atacadista ou varejista, até o consumidor final, onde estes são denominados de substituídos.

Como está previsto no art. 6º da Lei Complementar Federal nº 87/1996, exposto por Oliveira et al. (2015, p. 79):

A lei estadual pode atribuir ao contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido por outra pessoa, hipótese em que surge a condição de substituto. A aplicação da substituição tributária não representa somente um recolhimento antecipado do imposto, porque, mesmo que o fato gerador seguinte não venha ocorrer, o Fisco cobrará do responsável tributário o imposto como se devido fosse.

Em se tratando de comercialização ao consumidor final, podemos exemplificar com uma grande fábrica de produtos de limpeza, onde para o fisco é muito mais fácil controlar e tributar esta, do que os milhares de pequenos revendedores para o consumidor final, assim fazendo com que o fabricante venha a recolher todo o ICMS que incidiria do início ao fim da circulação, até o consumidor final, por meio de uma presunção do fisco, podendo este se concretizar ou não.

No ano de 2013 no estado do Paraná, o governador estipulou por meio do Decreto N° 9778, publicado no Diário Oficial n°9111 de 20/12/2013, a inclusão de uma lista de materiais de limpeza e seus respectivos NCM's (Nomenclatura Comum do Mercosul), no sistema de Substituição Tributária, essa alteração, causou grande impacto no setor supermercadista, alterando a formação de preços, reduzindo a lucratividade, gerando custos adicionais de inventário pois tiveram que ser realizados cálculos referente aos estoques existentes e assim fossem tributados e recolhidos os valores devidos, além de atingir os clientes dos Supermercados, que são nesse caso os consumidores finais, e em sua maioria culpam os Supermercados pelo aumento dos preços, sem entender os motivos deste.

2.4.1. Substituto e Substituído

O Contribuinte Substituto é o contribuinte eleito para realizar a retenção e recolhimento do ICMS antecipadamente, geralmente este é o fabricante e/ou importador, ou seja, o primeiro da cadeia de circulação dos produtos ou prestação de serviços que se enquadram.

Já o contribuinte Substituído é aquele que, nas operações de circulação ou prestação, tem o imposto retido anteriormente pelo substituído, e tem seu valor aplicado a base de cálculo da aquisição.

2.3 Formação de preços

Várias são as técnicas de formação de preços, neste trabalho será adotado a formação de preço com base nos custos, que consiste em elencar todos os custos

incorridos, mensurados e analisados devidamente, que serão utilizados na constituição do preço, entretanto estes são limitados pelo mercado, ou seja, são limitados em concordância ao valor que o público alvo atribui ao objeto ofertado, podendo ser produtos ou serviços, ou ainda conforme Bruni & Famá (2004, p.299), os “preços praticados nos mercados devem ser suficientemente capazes de remunerar os custos plenos, gerar margem razoável de lucro e cobrir todos os impostos incidentes”, podendo estes serem municipais, estaduais e/ou federais, de natureza cumulativa ou não.

Para este trabalho, o estudo dos custos da aquisição dos produtos apresentados, são oriundos dos relatórios colhidos na empresa estudada, Guguy Supermercados, relatórios estes gerados de acordo com as informações contidas nas notas fiscais dos fornecedores, e na grade tributária aplicada ao sistema da empresa.

2.5 Base de Cálculo

A base de cálculo para o recolhimento do ICMS por Substituição Tributária é uma estimativa, onde se considera o valor da mercadoria acrescido do frete e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), além de outras despesas decorrentes do processo, multiplicados pela margem de lucro, esta por sua vez é presumida por meio de pesquisas de mercado, sendo o preço sugerido pelo fabricante entre outros, que por desconhecerem os custos particulares de cada revendedor, ditam preços que nem sempre se aproximam do lucro obtido, criando artificialmente produtos mais caros, e com menor margem de lucro.

A base de cálculo (BC) dos valores para venda, aplicados pela indústria, seguem a fórmula do cálculo, estipulado pelo fisco, que considera o valor do produto, os custos adicionais como IPI e Frete, o ICMS próprio e a margem de valor agregado, como apresentado abaixo:

$$\text{Base cálculo da ST} = \text{Valor da Mercadoria} + \text{Custos adicionais} + \text{MVA}$$

Para em seguida ser calculado o valor do ICMS ST, para que seja recolhido pelo Substituto, conforme segue:

$$\text{ICMS ST} = \text{BC} \times \text{alíquota ICMS próprio} = \text{ICMS Total} - \text{ICMS Próprio} = \text{ICMS ST}$$

2.6 Margem de Valor Agregado (M.V.A.)

A Margem de Valor Agregado segue um padrão nacional, fazendo com que determinados produtos possuam a mesma alíquota de M.V.A., independente do Estado em que ocorre a operação ou o recebimento da mercadoria.

A margem de valor agregado será determinada de acordo com preços praticados no mercado, preços estes, obtidos por levantamento, por amostragem ou através de informações fornecidas por entidades representativas dos setores relacionados, adotando a partir daí uma média dos preços apurados, como exposto no Convênio ICMS 70/1997:

Cláusula segunda. Identificado, pelas unidades federadas interessadas, o produto que se pretende colocar sob o regime de substituição tributária pelas operações subsequentes, a Comissão Técnica Permanente do ICMS - COTEPE/ICMS convocará as entidades representativas do setor envolvido na produção e comercialização daquele produto, a fim de que apresentem a margem de valor agregado sugerida a ser utilizada na composição da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, bem como as informações que julgaram pertinentes para justificar a sua sugestão.

Para melhor esclarecimento, é apresentado abaixo um exemplo do cálculo com a utilização do M.V.A. em operações internas, pois são estas as operações consideradas neste trabalho:

- Em uma operação interna sujeita a Substituição Tributária, realizada por uma indústria estabelecida no Estado do Paraná, temos:

Valor da operação: R\$ 1.745,00

Alíquota ICMS Próprio: 18%

Frete: R\$ 212,00

M.V.A.: 39,59%

- Calcula-se:

ICMS da operação própria = R\$ 1.745,00 x 18% = R\$ 341,10

BC da ST = R\$ 1.745,00 + R\$ 212,00 (IPI) + 39,59% (MVA) = R\$ 2.731,78

ICMS ST = R\$ 2.731,78 x 18% = R\$ 491,72 - R\$ 341,10 = R\$ 150,62

O M.V.A. dos produtos estudados neste trabalho, estão relacionados no Decreto N° 9778, que segue em anexo.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para a realização deste trabalho, é utilizada a metodologia do tipo exploratória que conforme Gil (1999, p.43):

As pesquisas exploratórias têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista, a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores. (...) Pesquisas exploratórias são desenvolvidas com o objetivo de proporcionar visão geral, de tipo aproximativo, a cerca de determinado fato.

Quanto à natureza, trata-se de uma pesquisa quantitativa, estas que tem comum propósito alcançar resultados reais, aonde se utiliza como apoio da pesquisa. Segundo Richardson (2008, p.70) “O método quantitativo, como o próprio nome indica, caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meios de técnicas estatísticas”.

O método trata-se de um Estudo de Caso, que segundo Gil (2008, p.57) “é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetivos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado”. Estudo de Caso é o estudo aprofundado de um tema a onde se consegue alcançar com detalhes o tema escolhido.

Para a realização deste trabalho, inicialmente foram levantados aspectos bibliográficos sobre os conteúdos que dizem respeito à contabilidade, ao ICMS, a sistemática da Substituição Tributária entre outros, e em seguida feitos os levantamentos junto ao Supermercado Guguy de Paranavaí-Pr, por meio da análise dos relatórios disponibilizados, e após o levantamento desses dados, os mesmo foram organizados de forma a se tornarem compreensíveis aos interessados, e expostos de forma a permitir uma comparação entre o antes e depois da alteração do sistema de recolhimento.

Serão abordados os impactos que a alteração teve sobre uma linha específica de produtos de limpeza, tendo o foco em alguns tipos de sabão comercializados no Supermercados Guguy de Paranavaí-Pr.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Caracterização da Empresa

A empresa estudada é uma das três unidades dos Supermercados Guguy em atividade, situada em Paranavaí, no noroeste do Paraná, unidade esta que está no mercado a mais de 11 anos, trabalhando atualmente com cerca de 27 mil itens em seu mix de produtos, em um espaço físico de aproximadamente dois mil e quinhentos metros quadrados de área de venda para exposição, de um total de 5.000 metros quadrados, e conta com uma equipe de 140 funcionários, entre operacionais e administrativo, período integral e meio período, além das possibilidades de estágio ofertadas, atendendo a aproximadamente 510 clientes, em média, por dia.

4.2 Apresentação e Análise dos Resultados

De posse dos dados apurados é possível apresentar na sequência a tabela referente aos valores antes da aplicação da ST em fevereiro de 2014, e os valores com ST em abril de 2014.

Produtos	Fevereiro de 2014			Abril de 2014			Comparação Fev/Abril		
	Compra	Venda	Lucro	Compra	Venda	Lucro	Compra	Venda	Lucro
Sabao Barra Alpes Blue 1kg	3,52	4,39	0,87	3,71	4,49	0,78	5,40%	2,28%	-10,34%
Sabao Barra Ype 1kg Coco	5,23	6,35	1,12	5,39	6,35	0,96	3,06%	0,00%	-14,29%
Sabao Barra Ype 1kg Aloe V.	4,69	5,49	0,80	5,03	5,69	0,66	7,25%	3,64%	-17,50%
Sabao Barra Ype 1kg Azul	4,66	5,39	0,73	4,80	5,39	0,59	3,00%	0,00%	-19,18%
Sabao Pasta Atol 500g	2,58	3,75	1,17	2,89	3,75	0,86	12,02%	0,00%	-26,50%
Sabao Barra Alpes Super 1kg	3,44	4,29	0,85	3,68	4,29	0,61	6,98%	0,00%	-28,24%
Sabao Barra Ype 1kg	4,04	4,49	0,45	4,46	4,76	0,30	10,40%	6,01%	-33,33%

Tabela 1 - Comparativo valores unitários fevereiro/abril 2014

Fonte: dados apurados na pesquisa

Analisando o quadro acima, onde foram selecionados itens do departamento de produtos de limpeza, pois foi um dos departamentos que sofreram maior impacto, dos meses de Fevereiro e Abril de 2014, o mês de Março não foi considerado por se tratar de um mês onde as mudanças estavam sendo implantadas, e os valores não trariam dados satisfatórios para análise, pode-se identificar que de fevereiro para abril de 2014, o custo do produto adquirido, para o Supermercado Guguy, teve um

aumento que variou de 3% a 12,02%, e percebe-se que o aumento não foi repassado totalmente aos clientes, para o Supermercado estudado manter, mesmo que temporariamente, a competitividade com os concorrentes que não efetuaram a alteração dos valores, visto que é o mercado quem dita os preços das mercadorias.

Houve uma queda no lucro unitário de cada produto, superior a 10% em todos os itens da análise, chegando em um deles aos 33,33%. Essa redução impactou diretamente no lucro final da empresa, que sofreu uma queda de 23% em comparação fevereiro a abril de 2014, motivado pelo aumento provocado pela apropriação da ST nestes e em outros produtos, e seus reflexos nas vendas, forçando a empresa a repassar o aumento aos seus clientes nos meses subsequentes, para conseguir manter sua lucratividade, como foi observado no quadro a seguir, que contém um comparativo entre Fevereiro e Maio de 2014.

Produtos Descrição	Fevereiro de 2014			Maio de 2014			Comparação Fev/Maio		
	Compra	Venda	Lucro	Compra	Venda	Lucro	Compra	Venda	Lucro
Sabao Pasta Atol 500g	2,58	3,75	1,17	2,93	3,99	1,06	13,57%	6,40%	-9,40%
Sabao Barra Ype 1kg Azul	4,66	5,39	0,73	4,92	5,59	0,67	5,58%	3,71%	-8,22%
Sabao Barra Ype 1kg Aloe V.	4,69	5,49	0,80	5,08	5,89	0,81	8,32%	7,29%	1,25%
Sabao Barra Alpes Super 1kg	3,44	4,29	0,85	3,68	4,55	0,87	6,98%	6,06%	2,35%
Sabao Barra Alpes Blue 1kg	3,52	4,39	0,87	3,75	4,65	0,90	6,53%	5,92%	3,45%
Sabao Barra Ype 1kg Coco	5,23	6,35	1,12	5,43	6,59	1,16	3,82%	3,78%	3,57%
Sabao Barra Ype 1kg	4,04	4,49	0,45	4,49	4,99	0,50	11,14%	11,14%	11,11%

Tabela 2 - Comparativo valores unitários fevereiro/maio 2014

Fonte: dados apurados na pesquisa

Na tabela anterior, utilizando o mês de fevereiro como base, por ser o mês que antecedeu a mudança, em comparação com maio, é perceptível que o Supermercado passou a repassar, mesmo que parcialmente, o aumento dos produtos aos clientes, repasse esse que de forma geral veio a impactar desfavoravelmente, elevando o aumento percentual da inflação no estado, mas positivamente contribuiu para a melhora do lucro da empresa, contudo as vendas apresentaram queda gradualmente na quantidade comercializada, conforme gráfico a seguir:

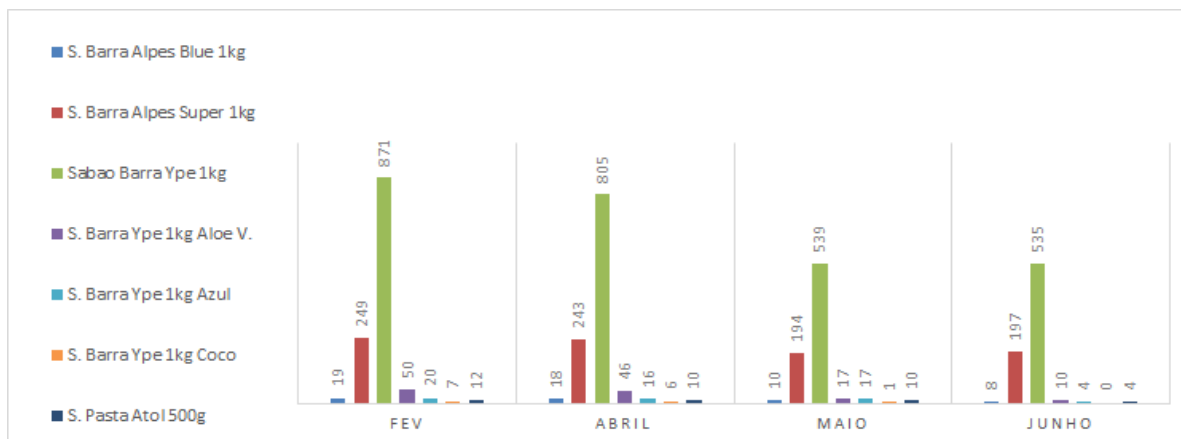


Gráfico 1 - Comparativo quantidade unitária comercializada
 Fonte: dados apurados na pesquisa

Essa diminuição na quantidade de produtos comercializados proporciona um impacto muito desfavorável para a empresa, pois vem a reduzir a velocidade em que esta renova seu estoque, o que faz com que a empresa mantenha dinheiro investido em seu estoque por mais tempo, e assim tenha que dispor de mais recursos para custear sua atividade operacional, reduzindo também sua liquidez seca, que avalia a capacidade de pagamento da empresa frente a suas obrigações, excluindo do cálculo o valor em estoque.

Para o Governo Estadual essas alterações tiveram resultado favorável, pois proporcionaram um aumento considerável na arrecadação do ICMS, como demonstrado no gráfico abaixo, que representa o primeiro semestre de 2013 e o de 2014, em comparação aos valores arrecadados pelo governo.

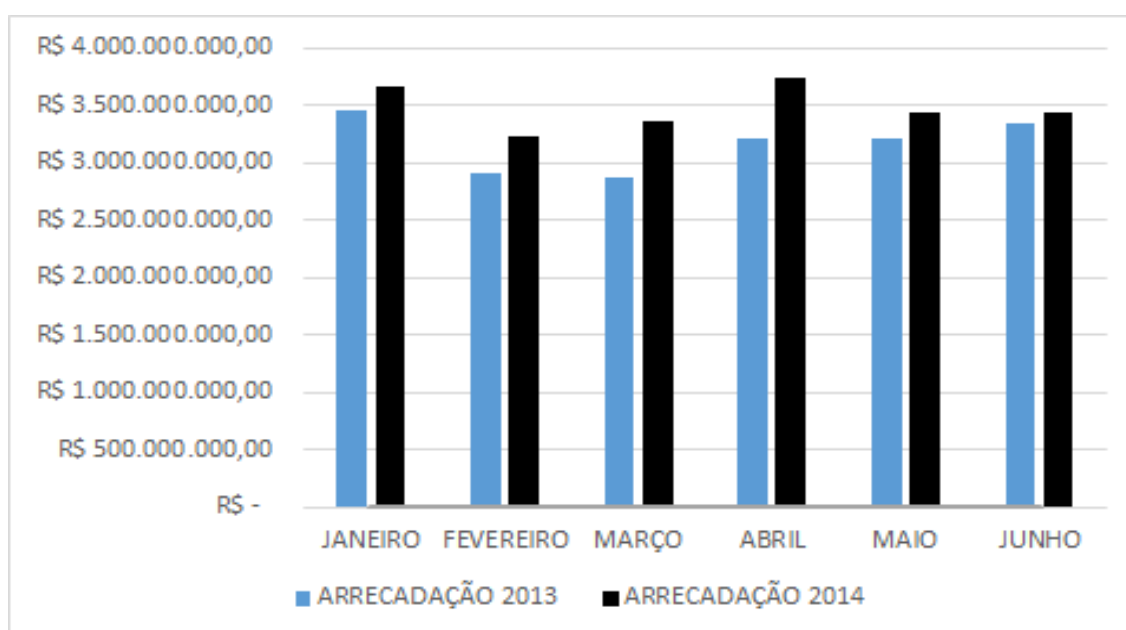


Gráfico 2 - Comparativo Arrecadação Governo Estadual 1º semestre 2013/14

Fonte: portal da transparência - Governo Estadual

Nota-se que nos primeiros semestres comparados, houve aumento das receitas com impostos, e além do aumento no recolhimento já citado, as empresas tiveram que ajustar as mercadorias que possuíam no estoque, fazer levantamento de inventário dos produtos que haviam sido tributados no ICMS, para assim recolher o imposto sobre as mercadorias que passaram a ser tributadas pela substituição tributária, o que veio a impactar no caixa das empresas, pois como no caso do Supermercado Guguy, foi aproximadamente R\$ 70.000,00 (setenta mil reais), a serem recolhidos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através dos dados demonstrados, é possível perceber que a sistemática do recolhimento por Substituição Tributária do ICMS, teve impacto negativo para a empresa estudada, reduzindo a sua lucratividade, pois diminuiu o lucro dos produtos estudados em até 33,33%, provocou maior lentidão no giro do estoque, com o repasse dos custos, aumentado pela aplicação da ST, assim, diminuiu a quantidade vendida em até 40%, permanecendo por mais tempo os produtos estocados; Analisando o período posterior ao decreto, o governo impôs o recolhimento antecipado do ICMS dos produtos em estoque que sofreram alteração, este recolhimento prejudicou o fluxo de caixa, pois não havia como fazer uma provisão do valor exato a ser recolhido, este que chegou a aproximadamente R\$ 70.000,00; por conta da base de cálculo utilizada para fixar o imposto, forçou um aumento imediato no preço dos produtos que variou de 3,71% a 11,14%, este se fez necessário para a empresa conseguir obter lucratividade, e o repasse desse aumento ao consumidor final, contribuiu para aceleração no índice de inflação, que teve aumento considerável em relação ao ano anterior de 0,50 pontos percentuais, deixando o Paraná com índice superior ao nacional.

Por outro lado, para o Governo do estado do Paraná, a mudança trouxe resultados favoráveis, simplificando a forma de arrecadação do imposto, proporcionando aumentou exponencial na arrecadação deste se aproximando dos

17% de crescimento, além da antecipação de recebíveis, redução da sonegação e facilitação da fiscalização.

Essa análise permite uma nova visão, mais precisa, em relação ao ICMS recolhido por Substituição Tributária, em relação aos produtos de limpeza, com o advento do Decreto N° 9778, pois, além de demonstrar a sistemática e aplicabilidade do mesmo, apresentar os impactos que este provocou na empresa estudada, para a sociedade e para o governo estadual; assim conclui-se que, mais estudos dos impactos em todas as esferas mercadológicas se fazem necessários, até mesmo para que possam influenciar o governo a repensar sua maneira de calcular e considerar a M.V.A., podendo ser uma nova metodologia para que as empresas consigam ter valores que melhor condizem com sua realidade.

REFERÊNCIAS

CHAVES, Francisco Coutinho, MUNIZ, Érika Gadêlha. **Contabilidade Tributária na Prática**. 2 Ed. São Paulo, Atlas, 2012.

CONVÊNIO ICMS 70/97. **Margem de Valor Agregado**. Disponível em: <http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/1997/CV070_97.htm>. Acesso em 21 de setembro de 2016.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento Tributário**. 12 Ed. São Paulo, Atlas, 2012.

BRUNI, Adriano Leal, FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. São Paulo, Atlas, 2004.

LEI N° 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em 31 de Agosto de 2016.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. São Paulo, Atlas, 2003.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo, Atlas, 1999.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6 Ed. São Paulo, Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 14 Ed. São Paulo, Atlas, 2015.

