



FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE – FANESE
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

EMMANUEL ELIAS CORREA SANTOS RIBEIRO

**A MARGEM DE VALOR AGREGADO PARA O ICMS E SEU EFEITO SOBRE O PREÇO
FINAL DO PRODUTO NO ESTADO DE SERGIPE: Um estudo de caso em uma
concessionária de veículos no Estado de Sergipe**

Aracaju – SE
2017.1

EMMANUEL ELIAS CORREA SANTOS RIBEIRO

A MARGEM DE VALOR AGREGADO PARA O ICMS E SEU EFEITO SOBRE O PREÇO

**FINAL DO PRODUTO NO ESTADO DE SERGIPE: Um estudo de caso em uma
concessionária de veículos no Estado de Sergipe**

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Edgard Dantas Santos Júnior

Coordenadora: Prof. Esp. Luciana Matos dos Santos Figueiredo Barreto.

**Aracaju – SE
2017.**

EMMANUEL ELIAS CORREA SANTOS RIBEIRO

A MARGEM DE VALOR AGREGADO PARA O ICMS E SEU EFEITO SOBRE O PREÇO

FINAL DO PRODUTO NO ESTADO DE SERGIPE: Um estudo de caso em uma

concessionária de veículos no Estado de Sergipe

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócio de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado (a) com média: _____

Prof. Edgard Dantas Santos Júnior
Orientador

Avaliador

Avaliador

Aracaju (SE), ____ de _____ 2017.

RESUMO

Em um ambiente fiscal tão complexo de entender e com constantes mudanças legislativas, minimizar e até mesmo eliminar riscos de penalização e encontrar meios pelos quais façam as empresas ficarem em dia com fisco, não é uma tarefa fácil, reivindicar créditos de impostos e mitiga-los, ou até mesmo a eliminação destes nas transações de compras e vendas de mercadorias, exige uma gestão fiscal e tributária atualizada e bastante eficaz, em decorrência desse fato, essa pesquisa científica tem por finalidade responder a seguinte questão: Como a contabilidade pode auxiliar a encontrar a correta base para o cálculo dos créditos tributários nas empresas atacadistas optantes pelo Lucro Real? Com base nesse pressuposto, essa pesquisa tem como objetivo geral: analisar o ICMS Substituição Tributária nas empresas atacadistas optantes do lucro real e seu reflexo no lançamento contábil, e para alcançar o referido objetivo tomaram-se como base os seguintes objetivos específicos: verificar quais tributos incide sobre a aquisição da mercadoria; identificar qual o valor de custo da mercadoria em estoque com base no legislador; analisar o reflexo que o ICMS ST. tem sobre o preço de custo da mercadoria em estoque e qual o impacto que o mesmo causa para fins de crédito de PIS COFINS; sugerir uma sistemática no lançamento contábil que venha equacionar possíveis conflitos fiscais. Para alcançar as respostas necessárias para problemática e respectivos objetivos utilizou-se como método a pesquisa bibliográfica, nos resultados, foi possível analisar que a forma de registro contábil pode ser decisiva para não aumentar as bases das contribuições, sendo que a elevação da base de cálculo pelo valor agregado de ICMS ST não é permitida pela Legislação fiscal.

Palavras-chave: Gestão Fiscal. Créditos tributários. Contabilidade

LISTA DE FÓRMULAS

FÓRMULA (1) – Substituição tributária	15
FÓRMULA (2) – Antecipação tributária	15
FÓRMULA (3) – MVA ajustada.....	16

LISTA DE QUADROS

Quadro 01 – Departamento X Funcionários.....	22
Quadro 02 – MVA reduzida.....	24
Quadro 03 – Convênio 52/91, anexo II.....	24
Quadro 04 – Decreto nº 24.682 de 24.12.2005.....	24

SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE FÓRMULAS

LISTA DE QUADROS

1.INTRODUÇÃO	9
1.1 Área de Conhecimento da Pesquisa.....	9
1.2 Situação Problema e Delimitação do Tema	9
1.3 Objetivo Geral	10
1.4 Objetivos Específicos	10
1.5. Justificativa	10
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	11
2.1 Tributação Direta.....	11
2.2 Tributação Indireta	11
2.2.1 ICMS imposto sobre circulação de mercadorias e serviços	11
2.2.2 Definição	11
2.2.3 Contribuintes	12
2.2.4 Não cumulatividade	12
2.2.5 Das alíquotas internas e externas.....	12
2.2.6 Base de cálculo do ICMS normal	13
2.2.7 Fato gerador.....	13
2.3 Substituição Tributária e Pagamento Antecipado do ICMS	14
2.3.1 Conceito	14
2.3.2 Diferimento do ICMS.....	14
2.3.3 Responsável tributário.....	14

2.3.4 Base de cálculo do ICMS ST.....	15
2.3.5 Fórmula da substituição tributária	15
2.3.6 Pagamento antecipado do ICMS	15
2.3.7 Fórmula da antecipação tributária.....	15
2.4. MVA margem de valor agregado.....	16
2.4.1 Definição	16
2.4.2 MVA Original	16
2.4.3 MVA ajustada.....	16
2.4.3.1 Fórmula da MVA ajustada.....	16
2.4.4 CONFAZ	17
2.4.5 Normas Secundárias	17
2.4.5.1 Convênios	17
2.4.5.2 Protocolo	17
2.4.5.3 Ajustes Sinief	17
2.4.5.4 Ato cotepe	17
3 METODOLOGIA	19
3.1 Classificação da Pesquisa	19
3.2 Instrumentos de Levantamento de Dados	19
3.3 Análises de Dados	20
4 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA.....	21
4.1 Descrição Legal.....	21
4.2 Histórico da Empresa	21
4.3 Estrutura Organizacional.....	21
4.4 Ambiente Organizacional	22
4.4.1 Produtos	22
4.5 Estrutura Contábil e Forma de Tributação.....	22
4.6 Departamentalização	22

4.7 Fornecedores	22
4.8 Planejamento Estratégico.....	23
4.8.1 Missão	23
5 ANÁLISE DOS RESULTADOS	24
5.1 Cálculo e exemplo prático.....	24
5.2 Das aquisições de empresas do simples nacional	25
5.3 Venda a não contribuinte.....	25
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS	26
REFERÊNCIAS.....	28
RESUMEN	30

1. INTRODUÇÃO

1.1 Área de Conhecimento da Pesquisa

No Brasil há nove tributos sobre o consumo e que geram uma grande arrecadação, são eles o IPI, PIS, COFINS, II, IOF, ISS, IE, CIDE e o ICMS, sendo o ICMS um imposto de característica de tributação indireta e com a maior arrecadação no território brasileiro, sendo assim uma das principais fontes de recursos dos Estados da Federação e o Distrito Federal.

O ICMS é um tributo estadual de competência e regulamentação dos Estados e do Distrito Federal, prevista na Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), é um imposto que incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de comunicação e de transporte interestadual e intermunicipal, como também as operações ou prestações que tenham sido iniciadas no exterior. Sendo previsto também através de acordos firmado e sobre fiscalização da CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária), órgão que tem o poder de aprovar e revogar benefícios fiscais, possuindo também seu próprio regulamento fazendário para esse tributo, bem como a estipulação do prazo para recebimento e o tipo de documento arrecadador. A Lei Complementar nº 87/96 teve alteração dada na Lei Complementar n 102, de 11/07/00.

1.2 Situação Problema e Delimitação do Tema

Essa pesquisa limita-se a estudar os efeitos do MVA sobre o preço de aquisição do produto. Sabe-se que o MVA (margem de valor agregado) é um tipo de mark-up aplicado de forma impositiva pelo ente público (fisco) sobre o valor da aquisição dos produtos, para através dele, chegar a base de cálculo do ICMS Substituição Tributária e ou ICMS Antecipado, esse MVA muitas vezes são representados por percentuais elevados que fogem da prática real das empresas e do comercio, fazendo com que o ICMS ST seja maior que o ICMS normal, onerando o custo do produto e com isso, transferindo esse aumento para o consumidor final, diante do exposto, tem-se o seguinte questionamento: Como o MVA (margem de valor agregado) pode tornar o preço do produto mais caro e de que forma essa margem imposta pelo fisco pode causar embaraços para empresa?

1.3 Objetivo Geral

Para responder o questionamento acima citado traçou-se o seguinte objetivo: Analisar a margem de valor agregado para o ICMS e seu efeito sobre o preço final do produto

1.4 Objetivos Específicos

- Verificar como é feito o cálculo do ICMS ST sobre a base do MVA
- Identificar qual a fonte originária do MVA e como ele é criado.
- Analisar através de caso prático um estudo comparativo tomando e utilizando a base do ICMS normal e a base do ICMS ST com uso do MVA.
- Compreender os diversos percentuais utilizados pela CONFAZ

1.5. Justificativa

O sistema tributário no Brasil, em especial o ICMS exerce uma pressão fiscal sobre o contribuinte final, tendo como base a tributação pelo consumo, o MVA (margem sobre o valor agregado) tem uma importância para o Fisco na maneira de agregar valor aos insumos e as compras na fase anterior a operação de venda ou revenda da mercadoria, pois trata-se de uma tentativa do legislador de diminuir a guerra fiscal e uniformizar a tributação e arrecadação dos estados, sendo necessário o entendimento e o conhecimento, pois está ocorrendo a tributação de um fato, o qual presumisse que irá ocorrer num futuro incerto que seria a saída ou venda da mercadoria ao consumidor final, não sendo levado em conta qualquer incidente que ocorre nesse trajeto, bem como o furto da mercadoria, a quebra ou até mesmo o desfazimento do negócio, mesmo tendo amparo na Constituição federal, a mesma possui inúmeras inconsistências e brechas na que podem ser usadas de forma tendenciosas na formação e cálculo do valor de presunção do preço de venda da mercadoria pelo fisco, esse valor ou percentual definido será encarado pelo Estado como um lucro obtido na operação de revenda.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Tributação Direta

São considerados os tributos diretos, aqueles tributos que afetam o contribuinte que está ligado de forma direta e pessoal ao fato gerador do tributo, não havendo separação do contribuinte de fato e o contribuinte de direito. Essa tributação atinge a renda e o patrimônio do contribuinte e não faculta o direito de transferência da obrigação.

São exemplos de tributos diretos previstos em Lei:

- IPTU: sobre o Imóvel.
- IRPF: Sobre a renda pessoa física
- IRPJ / CSLL: sobre o lucro pessoa jurídica

Por isso a obrigação de pagamento do IPTU incide sobre o imóvel e seu proprietário e não sobre o inquilino ou locatário em caso de locação do imóvel.

Segundo Souza (1998),

Os efeitos tributários dos atos, contratos ou negócios são os que decorrem da lei tributaria e não podem ser modificados ou alterados pela vontade das partes, ao contrário do direito privado, em que as partes, pelo menos em certos casos, podem alterar ou modificar os efeitos jurídicos dos atos, contratos ou negócios, mudando-lhes a forma sem lhes alterar a substancia.

2.2 Tributação Indireta

São os tributos que alteram o valor do preço do serviço ou produto, da industrialização até a execução ou venda, pois são repassados pelo empresário para o consumidor final de tal maneira que este arque com os tributos, que estão embutidos no valor do preço ou serviço.

Segundo Fabretti (2009). Repercutir é transferir o ônus tributário para o consumidor, embutindo-o no preço de venda ou do serviço.

2.2.1 ICMS imposto sobre circulação de mercadorias e serviços

2.2.2 Definição

O ICMS é um tributo indireto, pois é suportado pelo contribuinte final (consumidor), sendo possível a sua transferência para terceiros, que estejam

relacionados ao fato gerador desse imposto não cumulativo (art. 155, § 2º, inciso I, CF) sendo possível sua compensação em cada fase da operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços interestaduais. Também observa-se que ele é um imposto calculado por dentro, ou seja, no preço de compra ou venda, integrando o valor total da nota e sua própria base de cálculo, sendo também um imposto seletivo de acordo com a essencialidade das mercadorias ou do serviço prestado, ficando a alíquota de incidência maior em produtos ou serviços considerados supérfluos e deixando a critério do poder público na pessoa do Estado a alíquotas aplicadas, podendo haver algumas interpretações distorcidas do poder público.

2.2.3 Contribuintes

Toda pessoa física ou jurídica que que exerça operações de circulação de mercadorias, sendo que comprando ou vendendo, que possa ser visto como comercialização ou até mesmo para consumo ou que preste serviços de transporte interestadual ou intermunicipal e até o serviço de telecomunicações, independentemente de ter habitualidade ou não. (SANT'ANA; ARAUJO, 2016)

2.2.4 Não cumulatividade

É um sistema em que há uma compensação de créditos em todas as etapas da operação, sendo abatido do debito do valor da operação o credito da operação anterior, desde que sejam observados alguns requisitos mínimos, tem como finalidade que seja criado o efeito cascata e uma tributação acumulada seja adicionada ao preço final das mercadorias e assim repassado para o consumidor final. Sendo o princípio somente aplicável ao ICMS e ao IPI.

...será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa a circulação de mercadorias ou prestações de serviços com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou Distrito Federal. (Art. 155, § 2º, da CF).

2.2.5 Das alíquotas internas e externas

O ICMS é um imposto de competência dos Estados e fica a critério dele a alíquota a ser praticadas na base de cálculo nas operações interna.

Já nas operações interestaduais para contribuintes de ICMS localizados em outro Estado são:

Alíquota de 12% de mercadorias de contribuintes com origem dos estados da Região Nordeste, Norte, Centro-Oeste e o Espírito Santo, para os outros estados;
Alíquota de 7% de mercadorias de contribuintes com origem das regiões Sul e Sudeste para os contribuintes do Norte, Nordeste, Centro-Oeste e o Espírito Santo;
Alíquota de 4% para produtos importados ou com Conteúdo de Importação.

Ficou a caráter do Senado Federal (Resolução do Senado Federal nº 22, de 10.05.1989) a definição das alíquotas aplicáveis nas operações e prestações realizadas entre contribuintes de estados diferentes, ainda que destinadas a uso consumo do destinatário da mercadoria, podendo estabelecer as alíquotas internas máximas e mínimas.

Para as mercadorias ou prestações de serviços para não contribuintes eram adotadas as respectivas alíquotas internas, mas a Emenda Constitucional nº 87/2015 alterou o § 2º do art. 155 do Constituição Federal de 1988 incluindo o artigo 99 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, alterando o sistema de cobrança do imposto (ICMS) nas operações com mercadorias e prestações de serviços para o consumidor final sendo ele contribuinte ou não do imposto que se encontre em outro Estado, valendo e com efeitos a partir de 01.01.2016.

2.2.6 Base de cálculo do ICMS normal

Deverá ser utilizado o valor total da operação ou prestação de serviço, sendo somados o seguro, fretes, os descontos condicionais, o valor do IPI e qualquer outra despesa acessória incorrida na operação. (Art.155, § 2º, XII, item i, CF)

2.2.7 Fato gerador

Para haver fato gerador da obrigação tributária o legislador elenca algumas hipóteses de incidência (fato gerador), que segundo a Lei Complementar nº 87/96 poderá ser:

- Na saída de mercadorias, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular (transferência entre filiais);
- Na entrada em estabelecimento de contribuinte ME/EPP do Simples Nacional, de mercadorias, oriundas de outro Estado e do Distrito federal;
- Na transmissão de propriedade de mercadoria depositada em armazém geral ou depósito fechado;

- No fornecimento de alimentação, de bebidas por qualquer estabelecimento, incluídos os serviços;
- No desembaraço aduaneiro de mercadorias oriundas do exterior;
- Na aquisição, em licitação promovida pelo Poder Público (secretaria da Receita Federal), de mercadorias ou bens importados do exterior, apreendidos ou abandonados;
- Na transmissão de propriedade de mercadoria depositada em armazém geral ou depósito fechado.

2.3 Substituição Tributária e Pagamento Antecipado do ICMS

2.3.1 Conceito

Substituição tributária é realizada quando o sujeito passivo da obrigação é alterado e sobre ele fica a obrigatoriedade de retenção e recolhimento do ICMS nas operações subsequentes, ficando o contribuinte substituído desobrigado, apenas arcando com o ônus do ICMS RETIDO, o qual irá ser repassado para o consumidor final. É calculado no momento da saída da mercadoria do estabelecimento de origem. Há uma atenção especial da secretaria da fazenda nessa forma de tributação devido á antecipação do imposto e consecutivamente uma redução na necessidade de fiscalização, pois apenas um será responsável pelo recolhimento das operações subsequentes.

2.3.2 Diferimento do ICMS

Ocorre quando há uma postergação do recolhimento do tributo e a obrigação será transferida para outra pessoa, numa próxima etapa. Também é conhecida como antecedente ou para trás, pois o contribuinte que irá receber as mercadorias ficará com o imposto devido nas operações anteriores.

Segundo Marastini (2015). Convém ressaltar, de início, que o diferimento não se confunde com a isenção ou com a suspensão do imposto.

2.3.3 Responsável tributário

É o contribuinte responsável pelo recolhimento do tributo ou que tenha sofrido a retenção, sendo ele de dentro ou fora do estado de onde está circulando a mercadoria ou prestação de serviço e que fica responsável solidariamente pelo pagamento do imposto retido.

Nessa modalidade de cobrança existem dois sujeitos envolvidos, o substituto tributário que é a pessoa responsável pelo cálculo, retenção e pagamento

do imposto das operações subsequentes do mesmo produto até a chegada ao consumidor final, e o substituído que nada mais é do que o contribuinte que sofreu a retenção do imposto.

2.3.4 Base de cálculo do ICMS ST

Conforme art. 8º da LC 87/1996, a base de cálculo do ICMS retido será, o valor correspondente ao preço de venda ao consumidor adicionados do valor do frete, IPI e as demais despesas incluídas na operação mais o percentual do valor agregado (MVA) do tipo de mercadoria.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre:

II – Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e comunicações, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (...)

2.3.5 Fórmula da substituição tributária

$$\text{MVA ajustada} = ((A \times B) - 1 \times 100) \quad \dots(1)$$

$$A = (1 + \text{MVA -ST original})$$

$$B = (1 - \text{AL inter}) / (1 - \text{ALQ intra})$$

MVA (margem de valor agregado)

2.3.6 Pagamento antecipado do ICMS

Antecipação é outra forma de tributação presente no ICMS, dar-se quando o contribuinte antecipa o pagamento do imposto pelas operações subsequentes na entrada da mercadoria no território do Estado de destino do estabelecimento. Nesse sentido o responsável pelo recolhimento do tributo é o adquirente da mercadoria.

2.3.7 Fórmula da antecipação tributária

* Formula prevista no art. 426 – A RICMS/2000.

$$\text{IA} = \text{VA} (1 + \text{IVA} - \text{ST}) \times \text{ALQ int} - \text{IC} \quad \dots(2)$$

IA= Imposto a ser antecipado

VA = Valor da mercadoria (frete, carreto, seguro, impostos e outros encargos quaisquer).

IVA-ST = Índice de valor adicionado

ALQ int = Alíquota interna

IC = Imposto para crédito (cobrado na operação anterior)

2.4. MVA margem de valor agregado

2.4.1 Definição

Entende-se por MVA, no conceito do Estado, como sendo um valor presumido de lucro sobre a revenda da mercadoria para o consumidor final, sendo estabelecida tomando-se como base os preços praticados no mercado.

2.4.2 MVA Original

Nos termos do Convênio ICMS 70/1997, a margem de valor agregado será determinada com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados. A mercadoria submetida ao regime de substituição tributária em operação interestadual terá a margem de valor agregado estabelecida em Convênio ou Protocolo.

Levantamento de preços por órgão de pesquisa ou pela Secretaria da Fazenda, esse levantamento deverá ocorrer num conjunto de municípios que represente no mínimo 40% do valor adicionado fiscal previsto na legislação que define o índice de participação dos municípios na arrecadação do tributo, devendo conter também os dados cadastrais das empresas pesquisadas, as datas das informações, os preços e todos os elementos necessários para a confirmação e veracidade da pesquisa e sua comprovação (convênio ICMS 70/97).

Também podem instituir margem de valor agregado através de Protocolos ou Convênios sob a supervisão da CONFAZ.

2.4.3 MVA ajustada

É o ajuste da alíquota da operação interestadual em relação a alíquota interna do estado de destino a fim de ser evitados disparidades na tributação entre os estados e equalizando o valor do tributo, pois nas aquisições de mercadorias oriundas de outros Estados há uma diferença de lucratividade, devido a ter sua tributação de origem menor que a tributação do local de destino. (PERES; RODRIGUES; CABRAL, 2016)

2.4.3.1 Fórmula da MVA ajustada

* Fórmula prevista no art. 684, decreto 29315/2013.

$$\text{MVA ajustada} = [(1 + \text{MVA ST original}) \times (1 - \text{ALQ intra})] - 1 \quad \dots(3)$$

2.4.4 CONFAZ

CONFAZ – conselho nacional de política fazendária – órgão público que tem como atribuição promover a celebração de convênios entre os Estados e o Distrito Federal, onde se discute assuntos técnicos que podem decidir por concessões ou até mesmo revogações de benefícios fiscais, incentivos e isenções tributárias. (ZANLUCA, 2016)

2.4.5 Normas Secundárias

2.4.5.1 Convênios

São atos administrativos assinados por representantes todos os Estados e do Distrito federal, para a realização de objetivos de interesse comum e visando estabelecer o regime de substituição tributária de bens e serviços, se aprovados podem autorizar incentivos, benefícios fiscais e são normas complementares das leis, dos tratados e convenções internacionais e dos decretos. (PERES; RODRIGUES; CABRAL, 2016)

2.4.5.2 Protocolo

Segundo Peres; Rodrigues; Cabral, (2016). Protocolos são atos assinados por alguns Estados, para determinar a aplicação dos regimes de substituição tributária.

O protocolo tem uma particularidade que em qualquer momento do acordo firmado, seja ele de mão única ou unilateral, dependendo do acordo firmado entre os Estados, vale salientar que esse acordo possui data prevista para seu encerramento ou inaplicabilidade.

2.4.5.3 Ajustes Sinief

O SINIEF foi criado através do Convenio CONFAZ S/Nº de 15.12.1970 e tem por objetivo:

A obtenção e permuta de informações de natureza econômica e fiscal entre os signatários;

A simplificação do cumprimento das obrigações por parte dos contribuintes.

2.4.5.4 Ato cotepe

Tem por finalidade realizar os trabalhos relacionados com a política e a administração do ICMS, visando ao estabelecimento de medidas uniformes e harmônicas no tratamento do referido imposto em todo o território nacional, bem

como desincumbir-se de outros encargos atribuídos pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ. Segundo Zanluca, (2016) O Conselho pode, em assunto técnico, delegar, expressamente, competência à Comissão Técnica Permanente do ICMS - COTEPE/ICMS para decidir, exceto sobre deliberação para concessão e revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais.

3 METODOLOGIA

3.1 Classificação da Pesquisa

O presente trabalho é um estudo de caso exploratório quantitativo, pois, tem o objetivo de reunir dados, informações padrões, ideias ou hipóteses sobre um problema ou questão de pesquisa com pouco ou nenhum estudo anterior. (MUELLER, 2007, p. 25).

O estudo de caso é uma estratégia de pesquisa usada para investigar um fenômeno social complexo. É considerada uma estratégia de pesquisa abrangente para as pesquisas sociais e é uma forma de investigação empírica, pois analisa um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real. (YIN; MARTINS; *apud* MUELLER 2007, p.39).

Ainda assim, esse tipo de estudo requer observação de diversas variáveis e tem em comum a dedicação ao conhecimento e descrição de maneira própria e específica de cada indivíduo. Nesse sentido é preciso levar em consideração que vantagens e desvantagens fazem parte de todo processo de investigação, a saber, que:

Vantagens: são mais acessíveis ao público do que outros dados de investigação; relacionam a teoria e a prática.

Desvantagens: são estudos muito complexos; o acesso de dado levanta problemas, assim como sua publicação.

Segundo Gil (2006, *apud* Costa) a pesquisa quantitativa é aquela que pelo emprego da quantificação tanto das modalidades de coleta de informação, ou no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas. É utilizada quando o pesquisador deseja obter melhor entendimento do comportamento de diversos fatores e elementos que influem sobre determinado fato.

3.2 Instrumentos de Levantamento de Dados

Como instrumento de levantamento de dados, utilizou-se o levantamento documental. Para Lakatos e Marconi (2003, p. 174) a pesquisa documental é a fonte de dados que está restrita a documentos escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou até mesmo depois.

Não se pode deixar de reconhecer que a escolha por este tipo de pesquisa também apresenta vantagens e desvantagens. Pode se dizer que as vantagens se encontram no fato de os documentos não exigirem contato com o sujeito da pesquisa; é de baixo custo; possui rica fonte de informações, e os documentos nos trazem informações de fatos já ocorridos; por outro lado considera-se como desvantagens o fato de nem sempre ser possível o acesso a todos os documentos; assim como pode não conter todas as informações detalhadas; e o mesmo pode ser alterado ou falsificado.

Para obtenção de dados foram utilizados manuscritos, impressos e documentos como notas fiscais, balanço patrimonial e qualquer documento que traga informações precisas.

3.3 Análises de Dados

A análise de dados está presente em todas as etapas da pesquisa e leva sempre em conta tendências e padrões do material coletado.

Como técnica de análise de dados foi utilizada a estatística que significa redução de fenômeno sociológico, políticos, econômica e permite obterem-se conjuntos complexos, representações simples, assim como é constatar se essas verificações simplificadas têm relações entre si. (LAKATOS; MARCONI, 2003)

4 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

4.1 Descrição Legal

- Razão Social: Concessionária Sergipe LTDA
- Nome Fantasia: Servel Veículos Ltda.
- CNPJ: 04.067.040/0001-01
- Nossa Senhora do Socorro/SE

4.2 Histórico da Empresa

Fundada em 2000, a Servel Veículos Ltda., localizada na ROD BR 101, KM 93,4. Bairro Palestina, Município de Nossa Senhora do Socorro no Estado de Sergipe, é a única concessionária Iveco Latin America Ltda., New Holland Construction e CASE IH Agriculture no estado de Sergipe. Possui uma área de 7.200 m², onde estão instalados os departamentos de vendas de novos, oficina, auto center, funilaria e pintura, peças e acessórios e administração. A Servel possui um dos maiores e mais moderno auto center do Nordeste, com profissionais especializados e instalações confortáveis para o cliente que prefere aguardar na concessionária a realização dos serviços mecânicos.

4.3 Estrutura Organizacional

A Servel possui um quadro de funcionários representado de acordo com o exemplo abaixo. Onde a sócia e proprietária Sr. (a) Celia Menezes Matos é quem fica responsável por todas as tarefas administrativas (gerência) entre elas o planejamento de vendas e compra de mercadorias, contratação de funcionários, organização do estoque e a exposição das mercadorias que serão vendidas, negociação com clientes e com os fornecedores. E para as vendas externas a empresa conta com dois funcionários que estão responsáveis em abastecer o Estado de Sergipe.

Quadro 01 – Departamento X Funcionários

Setor	Função	Responsabilidade do setor	Número de funcionários
Administração	Financeiro Contabilidade e Fiscal RH	Planejamento estratégico e financeiro Delegar e fiscalizar tarefas	8
Vendas	Vendedores	Atendimento aos clientes	5
Assistência Técnica	Mecânicos, auxiliares e eletricitas	Atendimento de O. S	22
Peças	Estoquista e almoxarife	Venda via balcão e por requisição de mercadorias	3

FONTE: O próprio autor

4.4 Ambiente Organizacional

4.4.1 Produtos

A empresa oferece produtos de boa qualidade, e ótimos preços na área automotiva tais como: veículos, caminhões, tratores, peças, acessórios, englobando o maior mix do segmento no estado de Sergipe.

4.5 Estrutura Contábil e Forma de Tributação

Como a empresa é de grande porte a contabilidade é feita de forma completa e a mesma está enquadrada no regime tributário Lucro Real.

4.6 Departamentalização

A empresa Serval está dividida por alguns departamentos começando pelo escritório onde são feitas as negociações com os clientes, o departamento assistência técnica com serviços de oficina mecânica e elétrica e funilaria, departamentos peças com venda ao consumidor e para suprimento do setor de assistência técnica, por fim o departamento vendas que é a atividade fim da empresa e atende tanto ao consumidor final, sendo ele pessoa física, jurídica ou órgão público.

4.7 Fornecedores

Os principais fornecedores são: Iveco Latin America Ltda., New Holland Construction e CASE IH Agriculture.

4.8 Planejamento Estratégico

É o meio de estudo de uma organização sobre vários ângulos que leva em conta tanto as condições internas e externas da empresa. E como existem várias empresas nesse ramo a Servel Veículos LTDA se preocupa em manter seus preços de acordo com os seus concorrentes e diferenciar-se com uma prestação de qualidade em seu atendimento de venda e pós-venda.

4.8.1 Missão

Vender produtos com qualidade e menor preço, visando sempre atender as necessidades dos clientes.

4.8.2 Visão

Ser reconhecida como uma das melhores concessionaria de caminhões, máquinas agrícolas e maquinas de construção do Estado de Sergipe, objetivando abrir filiais em outros municípios e estados a fim de expandir os negócios.

5 ANÁLISE DOS RESULTADOS

As análises dos resultados mostram informações sobre as apreciações dos critérios utilizados pela empresa na alocação dos tributos no preço final de cada produto, para isso foi demonstrada a importância do acompanhamento das mudanças da legislação tributária e o conhecimento técnico na interpretação das leis, convênios e protocolos, realizada uma breve análise sobre a situação financeira da organização e do cenário econômico, além do sistema de formação de preço utilizado pela Servel Veículos Ltda.

5.1 Cálculo e exemplo prático

Quadro 02 – com MVA reduzida.

Produto	Valor do produto	Origem	MVA	Destino	Base de cálculo	Crédito	Débito	A recolher
Trator	R\$90.000	7%	10%	18%	R\$99.000	R\$6.300	R\$17.820	R\$11.520

FONTE: O próprio autor

Quadro 03 – De acordo com o Convênio 52/91, anexo II

Produto	Valor do produto	Origem	MVA	Destino	Base de cálculo	Crédito	Débito	A recolher
Trator	R\$90.000	4,10%	10%	5,60%	R\$99.000	R\$3.690	R\$5.544	R\$1.854

FONTE: O próprio autor

Quadro 04 – De acordo com o Decreto nº 24.682 de 28.12.2005 (Governo de Sergipe)

Produto	Valor do produto	Origem	MVA	Destino	Base de cálculo	Crédito	Débito	A recolher
Trator	R\$90.000			1,50 %	R\$ 90.00		R\$1.350	R\$1.350

FONTE: O próprio autor

5.2 Das aquisições de empresas do simples nacional

Não haverá a utilização de MVA ajustada, pois há um decreto que normatiza e permite que seja utilizado o MVA original e também o aproveitamento do crédito em seu percentual de alíquota integral de acordo com o estado de origem da mercadoria, conforme previsto no Convênio.

Convênio 35/2011, para efeitos de determinação de base de cálculo da substituição tributária nas operações de que trata o caput, percentual de MVA adotado será aquele estabelecido a título de “MVA ST original” em Convênio ou Protocolo ou pela unidade federada destinatária da mercadoria.

5.3 Venda a não contribuinte

Devera-se adotar a alíquota interna do Estado, não sendo necessário o destaque do ICMS, pois não haverá o aproveitamento do crédito e é a última etapa da operação, sendo que já houve o pagamento dos impostos nas fases anteriores e de direito do Estado onde está o consumidor final. (PERES; RODRIGUES; CABRAL, 2016)

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O conhecimento e a gestão fiscal são de suma importância no cenário econômico e mercadológico globalizado, sendo o mercado brasileiro um dos que sofrem constantes alterações legislativas, como a mudança de regime de tributação de mercadorias e aumento de carga tributária. Dessa forma, torna-se essencial que os contadores monitorem de forma eficiente e eficaz todos os custos e despesas da empresa, afim de direcionarem os gestores na tomada de decisões corretas e que possam maximizar a lucratividade da atividade empresarial. Assim sendo, o estudo traz o seguinte questionamento: como se a MVA afeta diretamente o preço final da mercadoria?

Demonstrou-se que a MVA interfere de forma significativa na oneração do preço da mercadoria vendida ao consumidor final, de tal forma que um conhecimento teórico e a aplicação de forma prática e correta do MVA na contabilização dos custos da mercadoria, sempre de acordo com a legislação, pode ser o diferencial num mercador tão competitivo.

Dessa forma o desconhecimento da legislação e a apropriação incorreta ou até mesmo a não apropriação desse custo ao preço final da mercadoria, irá ocasionar uma falsa lucratividade e um preço em desacordo com o mercado, tal falha de gerenciamento acarretará em prejuízo financeiro para a empresa.

Foi analisado o método como é feito o cálculo do ICMS seja ele na forma de Substituição Tributária ou por Antecipação Tributária, pois a forma de cálculo do imposto é idêntica, porem a diferenciação ocorre na forma de recolhimento do tributo onde a substituição e todo o seu cálculo e o recolhimento é de responsabilidade do fornecedor, já na antecipação o cálculo e o recolhimento é realizado pelo comprado. Em ambas as situações a MVA empregada na situação será a mesma.

Após pesquisa, constatou-se que o FISCO dos Estados realizam uma avaliação de preços por amostragem de uma forma bem genérica de preços usualmente praticados no mercado. E com base nos resultados obtidos reúnem-se com intermediação da CONFAZ para a confecção de atos declaratórios (Convênios),

cuja a função é chegar a um debate um denominador comum entre os Estados participantes e o Distrito Federal afim de estabelecer regras sobre o regime de substituição tributária de bens e serviços e a concessão ou não de incentivos e benefícios fiscais.

Como é possível verificar no exemplo prático o MVA acentua e onera o preço da mercadoria e se não for calculado de forma correta certamente causará prejuízo no pagamento do imposto que poderá ser calculado com um valor maior que o devido e sendo recolhido a maior ou deixará a mercadoria com um mark-up incorreto que causará uma desvantagem num mercado muito competitivo.

A CONFAZ segue o princípio da seletividade e institui Convênios em comum acordo com os Estado, levando em consideração a essencialidade da mercadoria, pois quanto maior sua essencialidade teoricamente seria menor alíquota de MVA utilizada, em contrapartida a mercadoria considerada supérflua terá uma alíquota de MVA elevada.

A CONFAZ também leva em conta a sazonalidade de determinadas mercadorias e setores da economia, afim de incentivar o desenvolvimento econômico dos Estados.

REFERÊNCIAS

ARAUJO; SANT'ANA. **Desenvolvimento de Analista Fiscal**. 2. Ed. São Paulo: IOB, 2016.

ARAUJO, Santos Advogados Associados. **ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MARGEM DE VALOR AGREGADO**. Disponível em http://www.araujosantos.com.br/index.php?option=com_content&view=article&id=119:icms%C2%AD%C2%ADsubstituicao%C2%ADtributaria%C2%AD%C2%ADmargem%C2%ADde%C2%ADvalor%C2%ADagregado&catid=3%E2%80%A6/> acesso em 22/02/2017.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, Senado, 1998.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Lei Complementar de nº. 9718, Senado, 1998.

_____. **Constituição Federal da República**. 1989.

_____. **Simplex Nacional. Lei geral da Micro e Pequena Empresa: a Lei Complementar nº 123/2006**. Brasília: Ministério da Fazenda, 2007.

CTN, Código Tributário Nacional: **Constituição Federal e Legislação Complementar**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

CONFAZ, **Convênio ICMS 35, de 1º de abril de 2011**. Disponível em < https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2011/cv035_11 > acesso em 03/03/2017.

CONFAZ, **Convênio ICMS 70, de 25 de julho de 1997**. Disponível em < https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1997/cv070_11 > acesso em 03/03/2017.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LAKATOS, Marina de Andrade; MARCONI, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LEGISLA WEB, **MVA AJUSTADA**. Disponível em <<https://www.legisweb.com.br/substituicaotributariamvaajustada.html>> acesso em 22/02/2017.

MUELLER, Suzana Pinheiro Machado. **Métodos para pesquisa em ciências da informação**. Brasília: Thesaurus, 2007.

MAROSTONI, Fabiana Zecchin Montanari. **Introdução ao Estudo do ICMS**, 1. Vol. São Paulo: IOB, 2015.g

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Sa 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins de; *et al.* **Manual de contabilidade tributária**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Manual de contabilidade tributária**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PERES; RODRIGUES; CABRAL. **Guia Prático da Substituição e Antecipação Tributária**. 2. ed. São Paulo: IOB, 2015.

SOUZA, Jefferson. **O MVA na Substituição Tributária do ICMS: A falta de definição e o impacto no bolso do contribuinte**. Disponível em <http://www.contabeis.com.br/artigos/3486/omvanasubstituicaotributariadoicmsafaltadedefinicaoeeoimpactonobolsodocontribuinte/> > acesso em 22/02/2017.

SERGIPE, **Decreto nº 23.069, de 27 de dezembro de 2004**. Disponível em <<http://legislacaoonline.sefaz.se.gov.br:17501/ICMS/Decretos/2004/dec23069-04.pdf>> acesso em 16/05/2013.

_____. **Regulamento de ICMS (DECRETO 21.400 DE 10 DE DEZEMBRO DE 2002)**, Item 5. Disponível em <<http://legislacaoonline.sefaz.se.gov.br:17501/legislacaotributaria.aspx>> acesso em 12/07/2016.

ZANLUCA, Júlio César. **ICMS – Teoria e Prática**. Disponível em <www.portaltributario.com.br/downloads> acesso em 16/01/2017.

RESUMEN

En un ambiente fiscal tan complejo de comprender y con constantes cambios legislativos, disminuir e incluso eliminar riesgos de penalización y encontrar medios por los cuales hagan con que las empresas estén en día con el fisco, no es una tarea fácil, reivindicar créditos de impuestos y mitigarlos, o hasta mismo la eliminación de estos en las transacciones de compras y ventas de mercancías, exige una gestión fiscal y tributaria actualizada y bastante eficaz, en consecuencia de ese hecho, esta investigación científica tiene por finalidad responder la siguiente cuestión: ¿Cómo la contabilidad puede auxiliar a encontrar la correcta base para el cálculo de los créditos tributarios en las empresas mayoristas optantes por el Lucro Real? Con base en ese presupuesto, esta investigación tiene como objetivo general: analizar el ICMS Sustitución Tributaria en las empresas mayoristas optantes del Lucro Real y su reflejo en el lanzamiento contable, y para alcanzar el referido objetivo se tomaron como bases los siguientes objetivos específicos: verificar cuáles tributos inciden sobre la adquisición de la mercancía; identificar cuál el valor de coste de la mercancía en stock y cuál el impacto que el mismo causa para fines de crédito de PIS COFINS; sugerir una sistemática en el lanzamiento contable que venga ecuacionar posibles conflictos fiscales. Para alcanzar las respuestas necesarias para problemática y respectivos objetivos, se utilizó como método la pesquisa bibliográfica, en los resultados, fue posible analizar que la forma de registro contable puede ser decisiva para no aumentar las bases de las contribuciones, siendo que la elevación de la base de cálculo por el valor agregado de ICMS ST no es permitida por la Legislación fiscal.

Palabras clave: Gestión Fiscal. Créditos tributarios. Contabilidad.