



UFSM

Trabalho de Graduação

**AS SIMETRIAS E ASSIMETRIAS NA FORMA DE
TRIBUTAÇÃO DO ICMS NAS MICROEMPRESAS
E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE NOS
ESTADOS DA REGIÃO SUL**

**Ladario Silveira de Souza Junior
Ricardo Giacomelli Bressan**

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Santa Maria, RS, Brasil

2004

**AS SIMETRIAS E ASSIMETRIAS NA FORMA DE
TRIBUTAÇÃO DO ICMS NAS MICROEMPRESAS E
EMPRESAS DE PEQUENO PORTE NOS ESTADOS
DA REGIÃO SUL**

por

**Ladario Silveira de Souza Junior
Ricardo Giacomelli Bressan**

Trabalho apresentado ao Curso de Ciências Contábeis do
Centro de Ciências Sociais e Humanas da Universidade
Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito da
disciplina **CTB 1012 - Trabalho de Graduação em
Ciências Contábeis.**

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Santa Maria, RS, Brasil

2004

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**O professor orientador, abaixo assinado, aprova o Trabalho de
Graduação**

AS SIMETRIAS E ASSIMETRIAS NA FORMA DE TRIBUTAÇÃO
DO ICMS NAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO
PORTE NOS ESTADOS DA REGIÃO SUL

elaborado por

Ladario Silveira de Souza Junior
Ricardo Giacomelli Bressan

como requisito parcial para obtenção do grau de

Bacharel em Ciências Contábeis

Prof. Pedro Einstein dos Santos Anceles
(Professor/Orientador)

Santa Maria, 26 de novembro de 2004.

“Se você se conhece e ao inimigo, não precisa temer o resultado de cem batalhas. Se você se conhece mas não conhece o inimigo, para cada vitória ganha sofrerá também uma derrota. Se você não conhece nem o inimigo nem a si mesmo, perderá todas as batalhas...”

(Sun Tzu)

AGRADECIMENTOS

Em especial aos nossos pais, que nos apoiaram desde o início da nossa vida acadêmica, e por isso somos infinitamente gratos.

Agradecemos, com todo o nosso amor, as nossas noiva e esposa, respectivamente, pelo tempo que as privamos do nosso convívio e também pela paciência e dedicação com que sempre nos apoiaram.

Também agradecemos aos nossos demais familiares, amigos e colegas de trabalho, ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria o qual nos proporcionou adquirir os ensinamentos fundamentais necessários para desempenharmos nossas profissões.

Por fim, a todos aqueles que, apesar de não serem aqui mencionados, nos ajudaram de alguma maneira, nossos sinceros agradecimentos.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	01
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	04
2.1 Empresa – Definição	04
2.2 Microempresa e Empresa de Pequeno Porte	04
2.3 Critérios de enquadramento.....	07
2.4 Histórico sobre o ICMS	09
2.5 ICMS – Definições	10
2.6 Fato Gerador.....	13
2.7 Base de Cálculo	14
2.8 ICMS – Características	14
2.9 Guerra Fiscal	19
3 LEGISLAÇÃO DO ICMS NOS ESTADOS DA REGIÃO SUL	25
3.1 Microempresa e Empresa de Pequeno Porte no Estado do Rio Grande do Sul	25
3.2 Microempresa e Empresa de Pequeno Porte no Estado de Santa Catarina.....	32
3.3 Microempresas e Empresa de Pequeno Porte no Estado do Paraná.....	40
4 ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE OS ESTADOS	46
4.1 Simetria e Assimetria.....	46
4.2 Comparação através de cálculos demonstrativos.....	49
5 CONCLUSÃO	54
6 BIBLIOGRAFIA	56
7 ANEXOS	58

LISTA DE ANEXOS

ANEXO A	Tabela de cálculo do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul, hipótese de faturamento igual a R\$ 10.000,00.....
ANEXO B	Tabela de cálculo do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul, hipótese de faturamento igual a R\$ 20.000,00.....
ANEXO C	Tabela de cálculo do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul, hipótese de faturamento igual a R\$ 30.000,00.....
ANEXO D	Tabela de cálculo do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul, hipótese de faturamento igual a R\$ 40.000,00.....
ANEXO E	Tabela de cálculo do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul, hipótese de faturamento igual a R\$ 50.000,00.....
ANEXO F	Tabela de cálculo do ICMS no Estado de Santa Catarina.....
ANEXO G	Tabela cálculo do ICMS no Estado do Paraná.....
ANEXO H	Tabela de benefícios fiscais do Rio Grande do Sul.....

LISTA DE QUADROS

Quadro 01	Simetrias.....	47
Quadro 02	Assimetrias.....	48
Quadro 03	Demonstrativo do ICMS a pagar no RS, SC e PR para EPP e ME em SC e PR.....	50

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 01	Tributação do ICMS nas EPP do RS.....	51
Gráfico 02	Tributação do ICMS nas ME e EPP de SC	52
Gráfico 03	Tributação do ICMS nas ME e EPP do PR	52
Gráfico 04	Tributação ICMS nas ME nos Estados de SC/PR	53
Gráfico 05	Tributação ICM nas EPP nos Estados do RS/SC/PR.....	53

1 INTRODUÇÃO

Em termos gerais, o que se observa é que o emprego que se reduz nas indústrias de transformações, nas empresas de grande porte, ou até mesmo pelo crescimento da população vai sendo direcionado para outros setores de atividade com presença marcante para as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP).

Atualmente, grande parte das empresas que estão no mercado são Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e estas são responsáveis por parte da arrecadação estadual do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre Prestação de serviço de transporte interestadual e de Comunicação (ICMS).

Percebe-se que essas empresas têm passado por algumas dificuldades para manter suas atividades em funcionamento devido a várias causas inclusive pelo argumento da elevada carga tributária. O Estado sendo o responsável pela arrecadação do ICMS deve, de acordo com a responsabilidade social que tem, auxiliar estas empresas concedendo benefícios fiscais, desonerando financeiramente o custo de manutenção de suas atividades, para que consigam se manter no mercado, e conseqüentemente gerar emprego à população e produzir riqueza.

Em vista disso, busca-se com este estudo verificar as simetrias e assimetrias na forma de tributação do ICMS, em relação aos principais dispositivo da legislação tributária dos Estados do Rio Grande do Sul, Santa Catarina e Paraná, aplicáveis às Microempresa e Empresas de Pequeno Porte e segundo as classificações estabelecidas pela Fazenda Estadual.

O estudo objetivou, analisar a legislação de cada estado no que diz respeito ao ICMS para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, deste modo, possibilitou identificar as políticas tributárias de incentivos fiscais as Microempresa e Empresas de Pequeno Porte que são comuns nos três Estados, e também os pontos onde essas políticas não coincidem.

O que nos leva a levantar essa questão é verificar o que os Estados da Região Sul estão fazendo e de que forma é realizado os incentivos fiscais, visando auxiliar as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte a manterem suas atividades em funcionamento, e tentarem desenvolver os seus negócios de forma que não venham a encerrar suas atividades prematuramente, por não conseguirem arcar sozinhas com a exigência fiscal que lhes são impostas. O que advém do dever estatal de incentivá-las e apoiá-las em vista da responsabilidade social que a ele é designado.

Sendo o Estado também o responsável pela avaliação de quanto e de que forma vai conceder os benefícios fiscais, sua decisão tem influência direta nessas empresas, por que elas geralmente não possuem condições de escolher em que Estado vão exercer suas atividades, diferentemente do que ocorre com as grandes empresas. Assim, estão obrigadas a se adequar às condições do Estado onde estão inseridas.

Portanto, observa-se que a forma como os Estados atualmente regulamentam a tributação do ICMS para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte é de vital importância para nossa economia, devido à geração de empregos diretos e indiretos, e conseqüentemente para o desenvolvimento econômico das cidades e Estados. Assim, vamos ter Estados economicamente “Fortes” onde empresas de grande porte terão interesse em se instalar e desenvolver suas atividades onde os estados incentivem a criação de pequenas e médias. Deste modo, vê-se que todas essas situações geram um bem estar social satisfatório, porque nessas condições o cidadão irá dizer

que reside em determinado lugar por que tem trabalho e oportunidades de crescer profissionalmente e culturalmente, tudo isto só mesmo um Estado desenvolvido pode oferecer.

A fim de atingir os objetivos deste estudo, foi realizada uma análise comparativa sobre a legislação do ICMS de cada Estado, onde também realizou-se cálculos, utilizando-se de valores hipotéticos de faturamento, o que possibilitou verificar em termos práticos qual dos Estados em questão proporciona mais benefícios, ou melhor dizendo, o que proporciona maior redução do imposto a pagar, servindo como um dos atrativos para a instalação de uma Microempresa e Empresas de Pequeno Porte em seu território.

1 2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 Empresa - Definição

Empresa é toda organização, cujo seus fatos geram lançamentos contábeis, e que praticam uma atividade econômica, com o intuito de obter lucro ou não, podem ser composta por uma só pessoa, ou por mais de uma constituindo assim uma sociedade.

O novo Código Civil define como empresário “quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços”, e define sociedade empresária como aquela “que tem por objeto o exercício da atividade própria de empresário sujeito a registro” o novo Código Civil fez clara opção pela teoria jurídica de empresa, segundo o qual o que passa a ter importância é a empresa como ente econômico responsável pela geração e circulação de riquezas, qualquer que seja o seu gênero de atividade.

2.2 Microempresa e Empresa de Pequeno Porte

Os artigos 146, 170, 179 da Constituição de 1988 contêm os marcos legais que fundamentam as medidas e ações de apoio às micro e pequenas empresas no Brasil. O artigo 170 de acordo com os princípios gerais da ordem econômica, garantem tratamento favorecido a essas empresas. O artigo 179 orienta as administrações públicas a dispensar tratamento jurídico diferenciado ao segmento, visando a incentivá-las pela simplificação ou redução das obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, por meio de leis.

O artigo 146 contém dois novos dispositivos, aprovados pela Emenda Constitucional nº 42 de 19 de dezembro de 2003, prevendo que uma lei de hierarquia superior, a lei complementar, definirá tratamento diferenciado e favorecido para elas, incluindo um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados e dos Municípios.

Os artigos acima constituem as principais referências para a adoção de medidas de apoio às Microempresa e Empresas de Pequeno Porte, por meio de legislação infra-constitucional, como leis, decretos e outros instrumentos legais.

Em termos evolutivos, a primeira medida legal no Brasil estabelecendo tratamento especial às Empresas de Pequeno Porte foi definida em 1984, com a instituição, pela Lei nº 7.256, do Estatuto da Microempresa, contemplando apoio ao segmento nas áreas administrativas, tributária, previdenciária e trabalhista.

Um segundo Estatuto foi aprovado em 1994, com a Lei 8.864/94, prevendo tratamento favorecido nos campos trabalhista, previdenciário, fiscal, creditício e de desenvolvimento empresarial, tal como o Estatuto anterior, a aprovação dessa lei não resultou em desdobramentos em termos de regulamentação de todos os benefícios definidos na Lei. Somente em 1996 ocorreu a implementação de uma medida importante, no campo tributário, através da ação decisiva do Serviço Nacional de Apoio as Empresas (SEBRAE) e das instituições de classe representativas das Empresas de Pequeno Porte junto ao Congresso Nacional. Foi obtida a aprovação da Lei nº 9.317/96, que

aprimorou e ampliou o sistema de pagamentos de impostos e contribuições sociais já em vigor para as Microempresas.

O novo regime, o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições – SIMPLES, incluiu as pequenas empresas como beneficiárias da tributação simplificada e ampliou a relação dos impostos e contribuições incluídos no benefício da arrecadação única.

Também a maioria dos Estados e alguns Municípios adotaram regimes simplificados de tributação para as Microempresa e Empresas de Pequeno Porte, com o objetivo principal de diminuir a carga tributária e incentivar a formalização das empresas. Em 1999 foi aprovado um novo Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, pela Lei n.º 9.841/99, com fundamento nos artigos 170 e 179 da Constituição Federal, regulamentada pelo Decreto n.º 3.474/00. A Lei estabeleceu diretrizes para a concessão de tratamento diferenciado aos pequenos negócios nos campos administrativos, tributário, previdenciário, trabalhista, creditício e de desenvolvimento empresarial. Como medida inicial, o Estatuto simplificou o registro de novas Microempresa e Empresas de Pequeno Porte, retirando determinadas exigências (subscrição por advogado do ato constitutivo e a apresentação de algumas certidões negativas).

Diversas outras ações de apoio estão previstas no Estatuto e no Decreto n.º 3.474/00, necessitando de implementação, como as seguintes: aplicação nas MPE de vinte por cento dos recursos federais em pesquisa e capacitação tecnológica (art. 20); constituição de sociedades de garantia solidária (art. 25); implantação de incentivos

fiscais e financeiros para o desenvolvimento empresarial (art. 19), entre outras medidas.

2.3 Critérios de enquadramento

A adoção de critérios para a definição do enquadramento de empresa constitui importante fator de apoio as Microempresa e Empresas de Pequeno Porte, permitindo que as firmas classificadas dentro dos limites estabelecidos possam usufruir os benefícios e incentivos previstos nas legislações que dispõem sobre o tratamento diferenciado ao segmento, e que buscam alcançar objetivos prioritários de política, como o aumento das exportações, a geração de emprego e renda, a diminuição da informalidade dos pequenos negócios, entre outras.

No Estatuto de 1999, o critério adotado para conceituar Microempresa e Empresas de Pequeno Porte é a receita bruta anual, cujos valores foram atualizados pelo Decreto nº 5.028/2004, de 31 de março de 2004, que corrigiu os limites originalmente estabelecidos que são de R\$ 244.000,00 (duzentos e quarenta e quatro mil reais) e R\$ 1.200.000,00 (milhão e duzentos mil reais), respectivamente. Os limites atuais são os seguintes:

- **Microempresa:** receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 433.755,14 (quatrocentos e trinta e três mil, setecentos e cinquenta e cinco reais e quatorze centavos);
- **Empresa de Pequeno Porte:** receita bruta anual superior a R\$ 433.755,14 (quatrocentos e trinta e três mil, setecentos e cinquenta e

cinco reais e quatorze centavos) e igual ou inferior a R\$ 2.133.222,00 (dois milhões, cento e trinta e três mil, duzentos e vinte e dois reais).

Atualmente, os critérios acima vêm sendo adotados em diversos programas de crédito do governo federal em apoio as Microempresa e Empresas de Pequeno Porte. O regime simplificado de tributação (SIMPLES) também adota o critério do Estatuto para enquadrar pequena empresa, mas ainda não corrigiu o valor antigo, que permanece em R\$ 1.200.000 (um milhão e duzentos mil reais). Em diversos regimes simplificados de tributação dos Estados também são utilizados os limites de valor do Estatuto, enquanto outros Estados utilizam limites próprios, adaptados à situação econômica e fiscal própria.

Nos levantamentos dos censos e pesquisas sócio-econômicas, anuais e mensais, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) classifica as firmas segundo as faixas de pessoal ocupado total. O conceito abrange não somente os empregados, mas inclui também os proprietários das empresas, como forma de se dispor de informações sobre o expressivo número de micro unidades empresariais que não empregam trabalhadores, mas funcionam como importante fator de geração de renda para seus proprietários.

2.4 Histórico sobre o ICMS

O ICMS é um tributo, imposto estadual, que sucede do Imposto sobre Circulação de mercadorias (ICM) que por sua vez originou-se de um desmembramento do antigo Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), porém com um substancial aumento de sua base tributária, uma vez que foram incluídas novas hipóteses dentro de seu campo de incidência. O antigo ICM possui como hipóteses de incidência, via de regra, as

operações de circulação de mercadorias, já ao seu sucessor, o ICMS, foram agregados a prestação de serviços de transporte intermunicipais e interestaduais e a prestação de serviço de comunicação.

Houve, portanto uma dilatação do campo de incidência do ICM, aumento da base tributária, dando origem assim, a partir da atual Constituição, ao ICMS nos atuais contornos, que em muito se diferenciam, haja vista a inclusões destas novas hipóteses, gerando assim novas relações tributárias.

Segundo Sabbag (2004; p 285), o ICMS, imposto estadual, sucessor do antigo Imposto de vendas e Consignações (IVC), foi instituído pela reforma tributária da Emenda Constitucional nº 18/65 e representa cerca de 80 % da arrecadação dos Estados. É gravame “plurifásico” (incide sobre o valor agregado), “real” (as condições da pessoa são irrelevantes) e “proporcional” tendo, predominantemente, um caráter “fiscal”. Ademais, é imposto que recebeu um significativo tratamento constitucional, como se pode notar nos inúmeros comandos normativos acima delineados. O tratamento constitucional dado à exação em tela é robustecido pela Lei Complementar nº 87/96, que substituiu o Decreto Lei nº 406/68 e o Convênio ICMS nº 66/88, esmiuçando-lhe a compreensão, devendo tal norma ser observada relativamente aos preceitos que não contrariarem a Constituição Federal.

A matéria de ICMS é fundamentada em Lei Complementar nº 87, de 16 de setembro de 1996. Nela estão definidas fatos geradores, as bases de cálculo, casos de não incidência, sujeito passivo, localização da operação e da prestação, substituição tributária e a compensação de crédito do ICMS.

Cada Estado é livre para discutir e instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) desde que tenha como base o Artigo 155, II, da Constituição Federal de 1988 e a Lei Complementar nº 87/1996.

Segundo Anceles (2001, p. 330) “os estados soberanos tem o chamado poder de tributar, por meio do qual são arrecadados os recursos da sociedade, para a finalidade do bem público. O poder de tributar executa-se pela atribuição da União, aos estados e municípios de competências tributárias”.

2.5 ICMS – Definições

Segundo o Art. 155, II,CF/88; Lei complementar nº 87/96, define-se ICMS como Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre Prestação de serviço de transporte interestadual e de Comunicação, esta é a definição dada pela Lei, mas para seu entendimento de forma clara e correta se faz necessário a definição de alguns conceitos que são de fundamental importância.

No art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN) temos a definição de Tributo, como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Segundo Sabbag (2004), é a prestação representada em dinheiro ou cheque, que possui caráter de compulsoriedade (igual a dever), o tributo é obrigatório, não há que optar pelo pagamento do tributo, mas a ele se submeter, uma vez ínsita sua natureza compulsória. Não é sanção, uma vez que não é multa, e multa não é tributo, pois multa é a reação do direito ao comportamento devido que não tenha sido realizado. Trata-se de penalidade cobrada pelo descumprimento de uma obrigação tributária, possuindo nítido caráter de sanção. Exige-se que seja instituído em lei para atender ao chamamento basilar do princípio de legalidade, à luz do CTN, diploma normativo editado em 1966, época em que já se notava a necessidade de “lei” como instrumento idôneo à criação de tributos. Por fim cobrada mediante atividade Administrativa Plenamente Vinculada, tal atividade refere-se ao “lançamento”, definido conceitualmente no artigo 142 do CTN, o qual diz o seguinte:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Outra definição que se faz necessário é a de Impostos a qual é disposta conforme o Art.145, I, da CF/88 C/C ART. 16 do CTN, “Imposto é tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Segundo Sabbag (2004), o tributo não vinculado à atividade estatal, se refere à atividade do particular, estando vinculado ao

âmbito privado do contribuinte. Para que se origine a obrigação do pagamento do imposto, basta à realização, pelo particular do fato gerador, o qual é conhecido pela doutrina como “tributo sem causa” ou não contraprestacional.

Assim, o imposto é um tributo unilateral, que tem por finalidade servir para o custeio das despesas públicas gerais ou universais.

Carrazza (2003: p. 30) define ICMS como um imposto de competência estadual e distrital, acrescenta ainda, “os Estados e o Distrito Federal, mediante Lei Ordinária, podem instituí-lo (ou sobre ele dispor)”.

Segundo o autor a sigla ICMS abrange pelo menos cinco impostos diferentes:

a) Imposto sobre operações mercantis; b) o imposto sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal; c) o imposto sobre serviços de comunicação; d) o imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica; e) imposto sobre extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais.

2.6 Fato Gerador

O fato gerador do ICMS ocorre no momento da entrada da mercadoria ou da utilização de serviço, no estabelecimento de contribuinte, oriundo de outra unidade da federação, ainda que iniciadas no exterior, gerando a aquele independente de sua vontade ou não uma obrigação tributária.

Diz Hugo de Brito (2001: p. 305) “o fato gerador do ICMS é descrito na lei que o institui, vale dizer, na lei do estado ou do Distrito federal”.

Segundo Baleeiro (2003: p 374) existem quatro modalidades de fato gerador do ICMS, “... a mais importante, é o fato de sair a mercadoria do estabelecimento comercial, industrial ou produtor”.

Resumindo podemos dizer que o ICMS é um imposto estadual, cujo fato gerador pode consistir, na circulação de mercadorias, na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e na prestação de serviço de comunicação.

2.7 Base de cálculo

A base de cálculo do ICMS, apresentada pela Lei Complementar nº 87/96, é o valor da operação desde que ocorra a efetiva saída de mercadoria ou a efetiva prestação do serviço.

Para Hugo de Brito (2001: p. 317) “a base de cálculo do ICMS, como regra geral, é o valor da operação relativa à circulação da mercadoria, ou o preço do serviço respectivo”.

Soares de Melo (1997: p. 280) entende o assunto como sendo “... o valor da operação na saída de mercadoria do estabelecimento, e no fornecimento de alimentação e bebidas, e o preço dos serviços”.

Segundo conceito de Anceles (2001, p.344), “substituída pelos elementos de valor que, ao lado do fato gerador, indicam o quantum do tributo”.

2.8 ICMS – Características

Pegas (2003, p. 114) o atribui como característica relevante do ICMS o direito do contribuinte creditar-se do imposto “o contribuinte tem o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado, relativo à mercadoria entrada (de forma relatou simbólica) em seu estabelecimento...”.

Não deixando de ressaltar que o imposto apresenta características peculiares como a percepção indireta, pois pode ser transferido, ou seja, há transferência do contribuinte de direito para o de fato, quando tarifas são proporcionais sendo alíquotas únicas e invariáveis, o valor do imposto varia à medida que muda a base de cálculo. O poder de tributar cabe à competência dos Estados e do Distrito Federal sem que estes tenham que prestar algum serviço ao contribuinte, o que torna o imposto não vinculado.

Existe também a figura do sujeito passivo do ICMS que poderá ser pessoas que pratiquem operações relativas à circulação de mercadorias, importadores de bens de qualquer natureza, prestadores de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e prestadores de serviços de comunicação.

A circulação da mercadoria é tantas vezes quanto esta circula para chegar até o consumidor final desde que é produzida. Devido ao ICMS incidir sobre essa circulação este possui a característica da não-cumulatividade. Ou seja, o imposto pago será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Pode-se deduzir que quanto mais uma mercadoria circula maior será o valor final a ser pago por ela, conseqüentemente também será maior a arrecadação estadual.

Segundo Sabbag (2004, p. 288) “O fato gerador descrito na constituição Federal é OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, que são quaisquer atos ou negócios, independentemente da natureza jurídica específica de cada um deles, que implicam a circulação de mercadorias”, assim entendida a circulação capaz de realizar o trajeto da mercadoria da produção até o consumo.

CIRCULAÇÃO: é a mudança de titularidade jurídica do bem (não é mera circulação “física”, mas circulação “jurídica” do bem). O bem sai da titularidade de um sujeito e passa à titularidade definitiva de outro. Por exemplo: sobre a saída de bens para mostruário não se paga ICMS, pois não ocorre a circulação “jurídica” do bem, apenas a circulação “física” não havendo mudança de titularidade.

MERCADORIAS: o conceito de mercadoria é fundamental ao estudo de fato gerador deste imposto: “mercadoria” = latim merx: coisa que se constitui objeto de uma venda (lato sensu). Todavia, a Constituição define implicitamente “mercadoria” em seu sentido estrito, e somente nesse conceito estrito deve ser ela considerada na formação de fato gerador de ICMS (art 110 do CTN). Vejamos:

MERCADORIA (SENTIDO ESTRITO) = produto + intuito de mercancia (decorrente da habitualidade ou volume típico de comércio na aquisição do produto).

A mercadoria é bem ou coisa móvel. O que caracteriza uma coisa como “mercadoria” é a destinação, uma vez que é coisa móvel destinada ao comércio, Não são as coisas que o empresário adquire para uso ou para consumo próprio, mas somente aquelas adquiridas para revenda ou venda.

Ainda sobre o princípio constitucional da Não-cumulatividade, segundo Sabbag (2004), o qual destaca que este princípio vem regulado no art. 19, da Lei Complementar nº 87/96. Podemos, entender que a regra constitucional da não-cumulatividade tem como postulado em que o imposto só recai sobre o valor acrescentado em cada fase da circulação do produto, evitando assim a ocorrência do

chamado efeito “cascata”, decorrente da incidência do imposto sobre imposto, ou sobreposição de incidências.

Do ponto de vista econômico, pode-se afirmar que o Princípio se refere á incidência do valor agregado em cada operação. Do ponto de vista jurídico, por seu turno, o ICMS atua pelo mecanismo da “compensação”. Não se trata, todavia de “compensação tributária”, pois os créditos não são líquidos e certos; cuida-se de “compensação financeira”, em que apenas “descritivamente” se compensam créditos e débitos. É a compensação pelo sistema Tax on tax, em que se abate do débito gerado na saída o crédito correspondente ao imposto cobrado na entrada. Difere, pois, do sistema Tax on base, em que se compensam as incidências anteriores pela comparação entre as respectivas bases de cálculo.

Quanto ao cálculo do ICMS relativo a cada mercadoria, ocorre da forma que o próprio montante do ICMS devido integra a própria base de cálculo do mesmo, ocorre assim o fenômeno a que se dá o nome de ICMS “por dentro”. Para melhor compreensão analisaremos da seguinte forma, uma mercadoria cujo valor de venda é R\$ 100,00 (cem reais), o ICMS devido é de R\$ 17,00 (dezessete reais), sabendo que a alíquota é de 17 % constatamos que o valor do ICMS devido faz parte da base de cálculo da apuração do mesmo, pois como já foi exposta a base de cálculo do ICMS é o valor total da mercadoria ou prestação de serviço e neste valor cobrado já deve estar incluído valor das despesas, os impostos e o lucro decorrente daquela operação.

Para Sabbag (2004), a ocorrência do chamado ICMS “por dentro” se dá porque, o preço de um produto na prateleira de um

supermercado, deve conter nele a soma de vários “preços” compondo o preço final. Ele refere-se às despesas várias que o comerciante tem com o produto a ser comercializado: funcionários, manutenção do local, aluguel, seguros etc. Além disso, deve-se embutir no preço final o “lucro” e, fundamentalmente, os impostos. Aí entra o “ICMS por dentro”, já calculado pelo comerciante.

Esse critério vem sendo aplicado desde o Decreto Lei nº 406/68 (art 2º, § 7º), pelo que se incorporou na prática tributária. Todavia, sua constitucionalidade é duvidosa, porque a regra-matriz constitucional preconiza aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias, mas não assevera que o imposto incide também sobre o próprio ICMS.

De qualquer forma, a constitucionalidade é admitida por várias razões, porém melhor seria se o cálculo do ICMS fosse “por fora”, pois viria a facilitar a própria operacionalidade.

Um das principais características do ICMS, sendo que esta característica a ele é inerente por ser tributo, é a da obrigação tributária a qual se divide em duas, a principal e a acessória. Segundo Hugo de Brito (2000) o objeto da obrigação tributária principal é a prestação à qual se obriga o sujeito passivo, sendo de natureza patrimonial, ou seja, existe a obrigação de dar dinheiro, onde o dar não tem sentido de doar, mas sim de adimplir o dever jurídico, já o objeto de obrigação acessória é sempre não patrimonial, tem por sentido a obrigação de fazer.

Com esses esclarecimentos podemos então tentar definir a obrigação como uma relação jurídica em virtude da qual o particular

(sujeito passivo) tem o dever de prestar dinheiro ao estado (sujeito ativo), esta seria a obrigação principal, ou de fazer, não fazer ou tolerar algo no interesse da arrecadação esta daí seria a obrigação acessória.

A obrigação principal, no dizer do Código Tributário Nacional, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 113, § 1º). No entanto a obrigação acessória, segundo o Código Tributário Nacional, decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nelas previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113 § 2º).

2 2.9 Guerra Fiscal

Ora, no Brasil a chamada: "Guerra Fiscal" entre os Estados-Membros, é um fator de desagregação social, por colocar Estados em desníveis financeiro-econômicos, seja no aspecto externos (entre os Estados ricos e pobres); seja em relação e problemas internos, já que as renúncias fiscais concedidas à fabricas são preocupantes.

Nota-se que com a globalização as indústrias além de automatizadas, necessitam para vender seus produtos de insumos baratos, e para isso socorrem-se de vários mercados ao mesmo tempo - ou seja: as fábricas de automóveis ganham incentivos fiscais imensos, só que, verdadeiramente empregam poucas pessoas. Enquanto que as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, estas sim empregam grande parte da população. Ou seja, os brasileiros são duplamente ofuscados: ficam sem a arrecadação de tributos como ICMS, IPTU, ISS por 10, 20, 30 anos, além de não terem acesso ao emprego.

Com a providência correta de se federalizar o ICMS o Governo dá o pontapé inicial numa discussão necessária: haverá prejuízo, ou diminuição na autonomia dos Estados-Membros?

De maneira alguma. Não haverá prejuízo, e sim melhoria na arrecadação, vez que ao Governo Federal, não interessa haver queda da mesma, já que em último caso caberá a este socorrer o Estado debilitado-emitindo títulos públicos, aos quais encontra-se impossibilitado de fazer tendo em vista os acordos realizados com o FMI, e com a possibilidade de retorno da inflação.

Daí se verifica a necessidade de se ter a fiscalização a nível Federal, não obstante a própria edição de normas federais. Os Estados não sofreriam quebra de autonomia, mas uma espécie de disciplinamento, necessário ao bem estar da Nação, aos quais os mesmos participariam, como determina a redação do novo art. 155, §2º, incisos III e IV da Constituição Federal:

“III - não poderá ser objeto de isenção, redução de base de cálculo, crédito outorgado ou qualquer outro benefício fiscal que implique renúncia de receita”;

IV - será administrado em conformidade com o disposto em regulamento único, vedada a adoção de norma autônoma por qualquer Estado ou pelo Distrito Federal; ”

Além de detonar a "guerra fiscal", a Proposta de Emenda Constitucional aponta para a possibilidade futura da aglutinação do IPI, ICMS e ISS, em torno de um só imposto: o IVA (sobre o consumo), á nível federal, sistema este adotado em todos os países - obs: o Brasil é o único país dos que fazem parte do Mercosul ao qual não adota o IVA.

Para se ter uma noção da contramão ao qual o país se encontra tomemos as anotações do professor Marco Aurélio Greco: "Na Europa, na medida em que o pressuposto de fato da tributação é definido, amplamente, como a agregação de valor, é possível identificar um universo de operações sujeitas ao imposto, dentro do qual é possível distinguir as operações relativas a coisas móveis das “demais” (onde estão os serviços, por esta razão, definidos "pela negativa"). Neste contexto,

basta existir agregação de valor para que, sob um ou outro título, haverá incidência de um único imposto de competência da mesma entidade tributante."

Diante da sistemática de haverem várias competências tributárias (Estados, Municípios), dificulta-se até mesmo saber qual imposto deve incidir sobre determinado produto, como é o caso do provimento de acesso à internet: "O debate está em saber se este serviço tem natureza de um serviço de "comunicação" ou de um serviço "de outra natureza", pois, no primeiro caso, estará alcançado pelo âmbito de incidência do ICMS enquanto, no segundo, a competência será municipal, se tal serviço puder ser enquadrado em algum dos itens da Lista de Serviços tributáveis pelo ISS."

Ou seja, toda o emaranhado legal que envolve a questão tributária tem que ser resolvido, para que possamos integrar não somente o Mercosul, mas, também o ALCA, à partir de 2005, em igualdade de condições para podermos competir com nossos produtos.

A desoneração das exportações, bem como a variação justa do preço do dólar são outras importante medidas sinalizadas pelo Governo.

Contudo a Reforma Tributária é a mais importante de todas as reformas, e parece que o atual governo, também sinalizou favoravelmente a sua implantação, observadas as regras da segurança institucional (fim da "guerra fiscal"); bem como de gastar somente o necessário e o imprescindível, como num verdadeiro Estado Fiscal.

A retomada da guerra fiscal entre os estados pode provocar aumento da carga tributária, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, menos privilegiadas nos benefícios fiscais concedidos, devem arcar com o maior parte do prejuízo das mudanças.

O alerta vem do setor privado, que com a queda da arrecadação estadual, o governo federal eleve a carga de algum outro tributo, para tapar o buraco deixado pelo imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Conforme conteúdo encontrado em pesquisa no *site* do SEBRAE-SP, o presidente do SEBRAE-SP, Alencar Burti alerta que “a guerra fiscal prejudica as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, pois os incentivos dados na guerra fiscal são geralmente para grandes empresas. O benefício fiscal das empresas não tem nada a ver com a guerra fiscal”. Segundo ele, um setor foi desonerado em detrimento de outro, que teve carga elevada. Como as pequenas não absorvem grandes impactos, repassa o custo para o preço e perdem competitividade.

Para o autor a reforma virou uma “colcha de retalhos” e é melhor descartar o projeto e fazer outro, com tributaristas, técnicos e a participação da sociedade. “os incentivos setoriais sempre acabam em prejuízo para alguém”.

Segundo o presidente do Sindicato da Micro e Pequena Industria de São Paulo Joseph Couri, “a guerra fiscal provoca um desarranjo produtivo para a economia, já que cria uma concorrência desleal e breca o desenvolvimento regional ao tirar a empresa do seu local. É uma guerra de perdedores que não desonera, só realoca a carga, que vai explodir”.

Segundo consultor do SEBRAE-SP, Júlio Durante, “as micros e pequenas que estão no SIMPLES não têm direito às isenções dadas, mas são beneficiadas indiretamente pela redução dos preços, só que isso não compensa os prejuízos”.

Segundo consultor nacional do SEBRAE, Meira Albe, “a Zona Franca de Manaus é fruto de incentivos fiscais. É preciso acabar com a

guerra, mas tem que ter uma política de desenvolvimento regional no seu lugar”.

A Microempresa pode ser considerada uma reguladora do mercado de trabalho, uma vez que nesta categoria não há oscilação violenta no índice de demissões.

Entretanto, ao contrário de países que saíram de uma grande guerra completamente arrasada, e que esperando uma rápida resposta, incentivaram a criação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Alemanha, Japão Itália e outros), no Brasil somente nos últimos anos, após muita luta, conseguimos através de uma simples lei, melhorar as isenções que beneficiam essas organizações.

3 3 LEGISLAÇÃO DO ICMS NOS ESTADOS DA REGIÃO SUL

4 3.1 Microempresa e Empresa de Pequeno Porte no Estado do Rio Grande do Sul

5

6 Segundo o Decreto nº 35.160 de 23 de março de 1994, o qual regulamenta a Lei nº 10.045 de 29 de dezembro de 1993, vem este estabelecer tratamento tributário diferenciado a Microempresa, e a Empresa de Pequeno Porte.

7 Atualmente no Rio Grande do Sul o decreto que regulamenta o ICMS é o 37.699 de 26 de agosto de 1997, sendo que inserido a este temos o decreto 35.160/94.

8 Este Decreto 35.160/94 foi criado com a finalidade de dar apoio através de incentivos fiscais àquelas empresas que possuem faturamento de baixa expressão, muitas em início de suas atividades, logo carecem de tratamento especial, para que não sucumbem diante do disputado mercado em que atuam, trazendo assim desenvolvimento ao Estado, mas para

enquadrar-se como tal, é necessário seguir algumas regras, exigências, estas de caráter cumulativo, ou seja, o não atendimento de uma delas implicara na impossibilidade de receber este tratamento diferenciado, também será exposto como se dá o tratamento tributário a ambas.

Com relação ao enquadramento considera-se Microempresa (ME) a sociedade ou o empresário individual, que promova saídas de mercadorias, em cada ano-calendário, cujo valor total não seja superior ao de 7.500 UPF-RS.

Considera-se Empresa de Pequeno Porte (EPP) a sociedade ou o empresário individual que promova saídas de mercadorias, em cada ano-calendário, cujo valor total não seja superior ao de 174.000 UPF-RS. A opção de enquadramento pode ser solicitada no início das atividades, ou no decorrer delas. Quando inicia-se as atividades a opção de enquadramento é feita de acordo com as projeções de vendas da empresa. Para aquelas empresas que desejarem optar pelo enquadramento no decorrer de suas atividades deve-se tomar como base o faturamento do ano anterior, sendo que na hipótese de nesse ano anterior as atividades não terem sido iniciadas no mês de janeiro, ou seja, deixando assim de existir durante os doze meses e sim por alguns meses, nesse caso o cálculo deverá ser proporcional ao número de meses de sua existência.

Ainda dentro dessas exigências existem certas situações que impossibilitam que a empresa receba este tratamento, visto no artigo 4º do Decreto 35.160/94 não se inclui no regime deste decreto a

empresa que for constituída sob a forma de sociedade por ações, na hipótese em que qualquer sócio seja pessoa jurídica ou, ainda, pessoa física domiciliada no exterior, ou que participe do capital de outra pessoa jurídica, ressalvados os investimentos provenientes de incentivos fiscais, ou ainda cujo sócio ou titular de empresário individual, seus cônjuges ou filhos menores, participem, ou tenham participado, no ano-base, com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa, também não pode optar por este regime a empresa que realize operações relativas a armazenamento e depósito de produtos de terceiros, salvo quando se tratar de depósito de gás liquefeito de petróleo – GLP, ou que preste serviços de transporte interestadual e/ou intermunicipal, ou de comunicação.

Além dos contribuintes que se encontram nas situações acima mencionadas, um outro tipo de contribuinte a qual é negado o direito a este benefício é o produtor rural.

O tratamento tributário a elas designadas é diferente da forma que a Microempresa fica isenta do ICMS, nas saídas de mercadorias que promover, desde que acompanhadas do documento fiscal exigido pela legislação tributária estadual. Também lhe é concedida isenção de Taxa de Serviços Diversos, da Taxa de Cooperação e Defesa da Orizicultura (CDO) e dos emolumentos remuneratórios do registro na Junta Comercial. A isenção prevista nas saídas de mercadorias anteriormente comentada não se estende às saídas de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária e as mercadorias recebidas de outra unidade da Federação, em relação ao valor sobre o qual o imposto tenha sido exigido no momento da entrada das

mercadorias no território deste Estado, nos termos previstos no Regulamento do ICMS, Livro I, art. 46, VI. Logo a ME não esta dispensada de pagar o ICMS a que estiverem obrigados em virtude de substituição tributária, na condição de substitutos ou de substituídos; o ICMS incidente sobre a entrada de mercadoria, ou bem, importado do exterior; e relativo à diferença de alíquota, nas entradas, de mercadoria ou bem, oriundos de outra unidade da Federação, destinado ao consumo ou ativo fixo, em seu estabelecimento.

Ao optar pelo enquadramento como Microempresa esta deverá estornar o crédito fiscal de ICMS relativo aos estoques existentes na data de seu enquadramento, até o limite do respectivo saldo credor na mesma data. Outro ponto importante é que a apropriação de créditos fiscais enquanto enquadrada nesta categoria é vedada a ela, pois se suas saídas são isentas de tributação, não existe o motivo para ter o credito de ICMS na compra.

A Empresa de Pequeno Porte não é isenta do pagamento do ICMS como a Microempresa, a ela é concedido efetuar algumas deduções, exclusivamente em relação ao seu débito próprio, sua apuração do ICMS devido é mensal.

As deduções devem ser calculadas na ordem a qual é estipulada no regulamento, portanto a seguir descriminaremos a explicação de quais são essas deduções e em qual ordem devem ser calculadas.

Antes deve deixar claro que a apuração mensal ocorre da forma que se apure o total creditado de ICMS, confrontando com o total debitado, resultando sempre em uma das três situações possíveis, como primeira hipótese considera-se que o saldo desse confronto seja

credor, ou seja, o valor creditado foi superior a ao debitado, logo teremos ICMS a recuperar para o mês seguinte, nessa hipótese não há mais cálculo a ser feito, na Segunda hipótese temos após confronto saldo igual a zero, neste caso também não há mais cálculo a ser feito. Nas situações anteriores vimos que as deduções não foram utilizadas, pois elas somente serão utilizadas se ocorrer à terceira hipótese em que o saldo do confronto seja a pagar. Portanto feito o confronto tendo saldo a pagar iremos para a utilização das deduções a quais ocorrem da seguinte maneira e seqüência. Primeiramente deduz do saldo devedor do imposto, 3% do valor do crédito do ICMS referente às entradas de mercadorias tributadas, exceto se as mercadorias estiverem submetidas ao regime de substituição tributária, e desde que este benefício não ultrapasse o valor de 15% do saldo devedor inicialmente apurado. Em seguida deduz do saldo devedor após a dedução anterior, o valor encontrado pela aplicação, sobre o referido saldo, do percentual indicado na tabela de descontos para a faixa de saídas de mercadorias verificadas no respectivo mês. Do saldo devedor remanescente após a dedução anterior, o valor encontrado pela aplicação, sobre o referido saldo, do percentual resultante da soma dos seguintes percentuais:

1- 0,5% para cada empregado da empresa que exceder ao indicado na coluna "nº de Empregados" da tabela de descontos, para a faixa de saídas de mercadorias verificadas no respectivo mês, apuradas mensalmente e convertidas em quantidade de UPF-RS, limitado a 10%;

2- na hipótese de empresa que, no ano-base, tenha promovido saídas de mercadorias cujo valor total não seja superior a 52.560 UPF-RS: 5% se a empresa mantiver um empregado a mais que a média de empregados do ano-base; ou 7% se mantiver dois ou mais empregados adicionais em relação à média.

8.1.1 Muito se mencionou a sigla UPF-RS, esta sigla tem por significado, Unidade Padrão Fiscal do Estado do Rio Grande do Sul, a mesma é atualizada anualmente nos primeiros dias do ano, atualmente o valor de uma UPF-RS é R\$ 8,5216 reais.

As obrigações acessórias relativas as Microempresa (ME) e a Empresa de Pequeno Porte (EPP) estão definidas no art. 17 do Decreto 35.160/94 no qual é assegurado tratamento diferenciado, simplificado e favorecido a estas, no entanto, as empresas enquadradas nessas categorias devem cumprir algumas obrigações acessórias atinentes a essa categoria, as quais serão analisadas em seguida.

Ambas deverão efetuar o seu cadastramento fiscal correspondente, emitir documentos fiscais relativos as suas operações, preenchimento e entrega de Guia Informativa anual (GIA Modelo B), efetuar a guarda no estabelecimento, em ordem cronológica, por 5 (cinco) anos mais o corrente, dos documentos comprobatórios dos atos negociados que praticarem ou em que intervierem.

Quanto ao cadastramento fiscal ficam os contribuintes do ICMS, obrigados, relativamente a cada estabelecimento que mantiverem, a inscrever-se no Cadastro Geral de Contribuintes de Tributos Estaduais (CGC/TE), antes do início de suas atividades. O contribuinte para requerer seu enquadramento na categoria ME ou EPP, bem como o desenquadramento dessas categorias, deverá apresentar, além dos

demais documentos, a "Declaração de Enquadramento/Desenquadramento ME/EPP".

Outra obrigação que é pertinente as duas categorias é de manter em seu estabelecimento, em local visível ao público, cartaz informativo de seu enquadramento na respectiva categoria. Este referido cartaz será fornecido gratuitamente pela Secretaria da Fazenda.

A Empresa de Pequeno Porte deverá, ainda, cumprir as seguintes obrigações acessórias que são específicas a ela não incidindo sobre a Microempresa, que é o preenchimento e entrega da guia informativa simplificada; este deve ser entregue mensalmente a Secretária da Fazenda Estadual.

Efetuar a escrituração do Livro Registro de Inventário, modelo 7 (sete) e do Livro Registro Fiscal Simplificado da EPP.

O livro Registro Fiscal Simplificado da EPP, é um modelo de livro o qual se destina à escrituração das entradas e saídas de mercadorias da EPP, e juntamente o demonstrativo mensal da apuração do ICMS. Uma empresa que não possui cadastramento como EPP e nem como ME, possui a obrigação de escriturar o Livro Registros de Entradas, o Livro Registro de Saída e o Livro de Apuração de ICMS, entre outros, mas o que queremos destacar é que o Livro Registro Fiscal Simplificado da EPP, engloba esses três livros citados anteriormente em um só, diminuindo as obrigações da EPP em relação a uma empresa cuja não recebe tratamento diferenciado.

Fica ao contribuinte facultada a opção de em substituição ao Livro Registro Fiscal Simplificado da EPP, adotar os livros fiscais previstos no Regulamento do ICMS que seriam o Livro Registros de Entradas, o Livro Registro de Saída e o

Livro de Apuração de ICMS, esta solicitação deverá ser comunicada, por escrito, à Fiscalização de Tributos Estaduais que irá se utilizar dessa faculdade e cumprir as disposições contidas no referido Regulamento do ICMS, e, ainda, adaptar o livro Registro de Apuração do ICMS para a escrituração dos benefícios que lhe são de direito.

3.2 Microempresa e Empresa de Pequeno Porte no Estado de Santa Catarina

Segundo o anexo IV do Decreto 2870/01, o qual revogou o Decreto 1790 de 24 abril de 1997, e que regulamenta a Lei 11398/00, definindo a forma como se dá o tratamento tributário diferenciado as Microempresas e Empresa de Pequeno Porte.

Em Santa Catarina, ocorre como nos outros estados da Região Sul, existe a ME e a EPP, também temos as situações em que algumas empresas são impossibilitadas de optar por esta classificação junto à Secretaria da Fazenda Estadual, suas definições se dão como com base na receita bruta anual do ano de seu enquadramento ou no ano anterior se nele existir.

Será Microempresa se há receita bruta anual for igual ou inferior a R\$ 142.000,00 (cento e quarenta e dois mil reais), e será considerada como Empresa de Pequeno Porte se a receita bruta anual for superior a R\$ 142.000,00 (cento e quarenta e dois mil reais) e inferior a R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais).

Com relação a receita bruta anual esta será determinada em função do ano civil, considerando-se o período compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro e terá seu limite calculado proporcionalmente ao número de meses de efetiva atividade quando o início das operações ocorrer após o mês de janeiro, o seu encerramento ocorrer antes do mês de dezembro ou quando forem suspensas por um ou mais meses do ano civil. Compreende-se como receita bruta anual à

venda de mercadorias e as prestações de serviços não compreendidas na competência tributária dos Municípios, as receitas não operacionais, delas excluídas as receitas financeiras de juros, correção monetária e descontos, as receitas auferidas em conjunto por todos os estabelecimentos da mesma empresa, dentro ou fora do território Catarinense, as receitas próprias e as auferidas pelo fundo de comércio ou estabelecimento comercial ou industrial adquirido pela empresa quando a mesma continuar a respectiva exploração sob o mesmo ou outro nome comercial e as vendas de bens adquiridos para integrar o ativo imobilizado, salvo quando ocorridas após o uso normal a que se destinavam, considerando-se como tal o decurso de período não inferior a 12 (doze) meses.

Mas para poder ser enquadrada como ME ou EPP não basta somente possuir receita bruta anual dentro dos limites descritos anteriormente. Existem umas séries de exigências de caráter cumulativo que implicara na possibilidade ou impossibilidade de se cadastrar como ME ou EPP, conforme exposto no artigo 3º do anexo IV.

Esta impossibilitada de efetuar o cadastro como ME ou EPP as sociedades por ações devido a sua constituição societária. Em relação à composição do quadro societário, ou situação do empresário individual, esta impedido (a) de optar a empresa que:

- o empresário individual de propriedade de pessoa, seu cônjuge ou filhos menores, que seja sócia ou acionista de qualquer sociedade empresária, ressalvada a participação de até 10% (dez por cento);

- a sociedade empresária:

- a) de cujo capital participe outra sociedade empresária;

- b) que seja sócia ou acionista de outra sociedade comercial, ressalvada a participação de até 10% (dez por cento);

- a sociedade empresária de cujo capital participe:

- a) o empresário individual, seu cônjuge ou filhos menores;

b) sócio ou acionista de outra sociedade empresária, seu cônjuge ou filhos menores, ressalvada a participação de até 10% (dez por cento);

Também esta impedida de optar aqueles contribuintes que realize operações de circulação de produtos primários, em estado natural ou simplesmente beneficiados, excetuando-se a empresa que realize exclusivamente operações de saída desses produtos com destino a consumidor final localizado neste Estado, equiparam-se a consumidor final os bares, restaurantes e estabelecimentos similares. O contribuinte que preste serviços de transporte e de comunicação, exceto aquela que se enquadre nos requisitos da Lei Federal nº 9.841, de 5 de outubro de 1999, ou realize operações com veículos automotores novos ou usados, ou ainda a pessoa jurídica ou contribuinte individual que mantenha relação de interdependência com outra empresa, consideram-se interdependentes, as empresas em que a administração ou gerência .

A respeito do tratamento tributário concedido a ambas, tanto a ME quanto a EPP ficam sujeitas, mensalmente, ao recolhimento, a título de ICMS. Quanto ao valor a ser recolhido parte da parcela mínima de R\$ 25,00 (vinte e cinco reais), variando de acordo com a receita tributável auferida conforme descreveremos a seguir. Fica obrigada a recolher R\$ 25,00 (vinte e cinco reais) mensais a empresa que auferir receita tributável no mês considerando o conjunto de todos os estabelecimentos da mesma empresa que exceder a R\$ 1,00 (um real) e for igual ou inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Se a receita tributável auferida no mês pelo conjunto de todos os estabelecimentos da mesma empresa, se esta for superior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) soma-se aos 25,00 (vinte e cinco reais) o resultado da aplicação dos seguintes percentuais:

a) cinco décimos por cento sobre a parcela da receita tributável mensal que for igual ou inferior a R\$ 7.800,00 (sete mil e oitocentos reais); (Nova redação dada pelo art. 1º do Dec. 1.348/03 - efeitos retroativo a 19.12.03 conforme Art. 5º, Decreto 1.465/04).

b) um por cento sobre a parcela da receita tributável mensal que exceder a R\$ 7.800,00 (sete mil e oitocentos reais) e for igual ou inferior a R\$ 15.700,00 (quinze mil e setecentos reais); (Nova redação dada pelo art. 1º do Dec. 1.348/03 - efeitos retroativo a 19.12.03 conforme Art. 5º, Decreto 1.465/04).

c) um inteiro e noventa e cinco centésimos por cento sobre a parcela da receita tributável mensal que exceder a R\$ 15.700,00 (quinze mil e setecentos reais) e for igual ou inferior a R\$ 31.500,00 (trinta e um mil e quinhentos reais); (Nova redação dada pelo art. 1º do Dec. 1.348/03 - efeitos retroativo a 19.12.03 conforme Art. 5º, Decreto 1.465/04).

d) três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento sobre a parcela da receita tributável mensal que exceder a R\$ 31.500,00 (trinta e um mil e quinhentos reais) e for igual ou inferior a R\$ 63.000,00 (sessenta e três mil reais); (Nova redação dada pelo art. 1º do Dec.

1.348/03 - efeitos retroativo a 19.12.03 conforme Art. 5º, Decreto 1.465/04).

e) quatro inteiros e oitenta e cinco centésimos por cento sobre a parcela da receita tributável mensal que exceder a R\$ 63.000,00 (sessenta e três mil reais) e for igual ou inferior a R\$ 94.600,00 (noventa e quatro mil e seiscentos reais); (Nova redação dada pelo art. 1º do Dec. 1.348/03 - efeitos retroativo a 19.12.03 conforme Art. 5º, Decreto 1.465/04).

f) cinco inteiros e noventa e cinco centésimos por cento sobre a parcela da receita tributável mensal que exceder a R\$ 94.600,00 (noventa e quatro mil e seiscentos reais). (Nova redação dada pelo art. 1º do Dec. 1.348/03 - efeitos retroativo a 19.12.03 conforme Art. 5º, Decreto 1.465/04).

A única diferença entre a tratamento concedido a ME e a EPP é que a microempresa que a partir de 1º de agosto de 2002, mantenha regularidade no pagamento do imposto por período de 11 (onze) meses consecutivos, fica concedido a ela um crédito equivalente a um mês de recolhimento, apropriável no primeiro mês subsequente ao período aquisitivo do benefício. Benefício este concedido somente a ME e não a EPP. Para que este benefício seja utilizado devem-se seguir algumas restrições, regras que são:

- O montante a ser apropriado não poderá ser superior à média dos recolhimentos efetuados pela Microempresa durante o

período aquisitivo, limitado ao valor do imposto que seria devido no mês de apropriação do crédito.

- O benefício previsto neste artigo somente se aplica à Microempresa cuja soma das aquisições de mercadorias ou serviços, de fornecedores situados neste Estado, represente mais de 50% (cinquenta por cento) do total das aquisições realizadas durante o período aquisitivo.

- Não se considera regular o recolhimento do imposto se constatada infração à obrigação principal, caso em que o contribuinte irá perder o benefício desde a data da infração, e aí se deve recolher o valor creditado com as penalidades e acréscimos legais cabíveis.

Os contribuintes enquadrados no regime de que estamos tratando, nas saídas de mercadorias ou na prestação de serviços com destino a contribuintes não enquadrados, deverão destacar o imposto nos respectivos documentos fiscais, observado o disposto na legislação própria, que poderá ser aproveitado como crédito pelo adquirente.

Fica vetado aos contribuintes que optarem pelo SIMPLES/SC a apropriação de qualquer valor a título de crédito fiscal ou de incentivo, bem como a sua transferência, salvo aqueles que se encaixem nos casos anteriormente mencionados.

Como nos outros Estados o regime diferenciado e simplificado à Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - Simples/SC não dispensa o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias, apenas reduz, ou só modifica essas obrigações em relação àquelas que não recebem o tratamento diferenciado.

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte emitirão documentos fiscais, impressos mediante prévia autorização, nos casos e conforme modelos e outras disposições aplicáveis aos demais contribuintes, sem destaque do ICMS, ressalvado nas saídas de mercadorias ou na prestação de serviços de contribuintes enquadrados no regime do Simples/SC, com destino a contribuintes não enquadrados, deverão destacar o ICMS nos respectivos documentos fiscais, observado o disposto na legislação própria, que poderá ser aproveitado como crédito pelo adquirente.

Também não haverá destaque do ICMS nos documentos fiscais em relação às mercadorias ou prestação de serviços que gozem de qualquer tipo de benefício fiscal.

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte escriturarão os livros fiscais, na forma aplicável aos demais contribuintes, com algumas diferenças da escrituração aplicáveis aos demais contribuintes. Na escrituração do livro Registro de Entradas, não será registrado o ICMS destacado nos documentos fiscais relativos à entrada de mercadoria ou ao recebimento de serviços.

No livro de saídas o ICMS deverá ser destacado nos documentos fiscais emitidos pela microempresa ou pela empresa de pequeno porte, na hipótese em que o destino seja um contribuinte não enquadrado neste regime, caso seja enquadrado não se destaca o ICMS.

Com relação aos Livros de apuração do ICMS por falta de dispositivo legal que discipline, as microempresas e empresas de pequeno porte enquadradas no Simples/SC deverá escriturar esse

livro, uma vez que é aplicável a todos os contribuintes do ICMS as obrigações acessórias previstas no Anexo 5 do RICMS.

Também as microempresas e empresas de pequeno porte deverão entregar a Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, nela deve conter o valor da receita tributável e o do ICMS devido, entrega mensal.

Os estabelecimentos inscritos no Cadastro dos Contribuintes Inscritos no ICMS (CCICMS) como optantes pelo Simples/SC também deverão apresentar, anualmente, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIEF), que se constituirá no resumo dos lançamentos fiscais e contábeis das operações ou prestações realizadas no período compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de cada exercício.

3.3 Microempresas e Empresa de Pequeno Porte no Estado do Paraná

Conforme o Decreto Estadual nº 246, de 29 de janeiro 2003, que regula o regime fiscal de tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte estas terão tratamento tributário diferenciado no que se refere ao ICMS. Na seqüência apresentaremos, os principais tópicos deste regime de tributação.

No aspecto do enquadramento a legislação tributária do Estado do Paraná considera Microempresa aquela que tiver receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais), no ano de seu enquadramento ou no ano anterior, se este existir, e Empresa de

Pequeno Porte aquela que tiver receita bruta anual superior a R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais), no ano de seu enquadramento ou no ano anterior, se estive em atividade.

Com relação à receita bruta para fins de enquadramento o Regulamento do ICMS do Estado do Paraná (Decreto nº 5.141/01) considera o valor total das saídas de mercadorias e das prestações de serviços, promovidas pelo conjunto de estabelecimentos da empresa, excluídos os valores correspondentes as prestações de serviços compreendidos na competência tributária dos municípios, as saídas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, as devoluções de mercadorias adquiridas, as transferências em operações internas, as operações internas decorrentes de remessas para depósito, armazenagem, demonstração, feira ou exposição, industrialização ou conserto, as saídas com isenção, imunidade, suspensão do pagamento do imposto, sujeitas ao regime de substituição tributária e para venda ambulante não realizada, as saídas de que trata o inciso IV do art. 412, que tiveram o imposto recolhido por ocasião do fato gerador.

A receita bruta prevista será a auferida no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro e terá seu limite calculado proporcionalmente ao número de meses de efetiva atividade quando o início das operações ocorrer após o mês de janeiro, ou o seu encerramento ocorrer antes do mês de dezembro ou até mesmo se suas atividades forem suspensas por um ou mais meses do ano civil.

Considera-se o valor total das saídas de mercadorias e das prestações de serviços, promovidas em conjunto por todos os

estabelecimentos da empresa, excluídos os valores correspondentes a prestações de serviços compreendidos na competência tributária dos Municípios, saídas canceladas, descontos incondicionais concedidos, devoluções de mercadorias adquiridas, transferências em operações internas, operações internas decorrentes de remessas para depósito, armazenagem, demonstração, feira ou exposição, industrialização ou conserto e retorno das mercadorias remetidas para vendas ambulantes não realizadas.

A opção pelo Regime Fiscal diferenciado deverá ser realizada mediante solicitação expressa do contribuinte, observado que algumas empresas não poderão optar pelo Regime Fiscal das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte devido algumas restrições que impossibilitam o seu enquadramento.

Não pode optar por este regime a empresa constituída sob a forma de sociedade por ações ou em que o titular ou sócio seja pessoa jurídica, àquelas que realizem atividade de armazenamento e depósito de produtos de terceiros, bem como de produção de produtos primários, contribuintes prestadores de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, sociedades ou empresário individual que o titular ou sócio participe de outras sociedades empresárias cuja receita bruta, em sua totalidade, seja superior ao valor equivalente a R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais) e por fim o eleito substituto tributário em relação a operações subseqüentes.

A legislação concede alguns benefícios as Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte, onde a parcela de receita bruta mensal do conjunto de estabelecimentos das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, até R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), fica desonerada do ICMS, o que não exclui-as da obrigatoriedade de recolhimento do imposto nas hipóteses de responsabilidade previstas na legislação do ICMS, entrada decorrente de importação de bens e de mercadorias e à

arrematação em leilão, aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária em que não tenha ocorrido a retenção do ICMS e o remetente não tenha sido ou tenha deixado de ser eleito substituto tributário e nas hipóteses de recolhimento no momento do fato gerador, portanto o recolhimento do imposto nas hipóteses tratadas deverá ser efetuado, independentemente das obrigações decorrentes do Regime das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, observando a carga tributária de cada produto.

Quando a Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que possuem mais de um estabelecimento no Estado deverão efetuar a apuração e o recolhimento do imposto de forma centralizada, observado o disposto em Norma de Procedimento Fiscal, num único estabelecimento, denominado centralizador, devendo informar, por ocasião do pedido de enquadramento de cada um dos estabelecimentos, a condição de centralizador ou centralizado.

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte ficam sujeitas ao recolhimento mensal de ICMS de valor equivalente ao somatório do resultado da aplicação dos seguintes percentuais sobre a receita bruta mensal do conjunto de seus estabelecimentos:

I - 2% (dois pontos percentuais), sobre a parcela de receita bruta que exceda R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) e seja igual ou inferior a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais);

II - 3% (três pontos percentuais), sobre a parcela de receita bruta que exceda R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) e seja igual ou inferior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais);

III - 4% (quatro pontos percentuais), sobre a parcela de receita bruta que exceda R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

Outro aspecto a destacar é quando da perda da condição de Microempresa e de Empresa de Pequeno Porte, evidenciado no momento em que a organização que não preencher os requisitos acima descritos, optar pelo regime normal de tributação, ocultar ao fisco operações ou prestações relacionadas com suas atividades ou quando for constatada incompatibilidade entre a receita bruta declarada e as informações econômico-fiscais prestadas pela empresa ou apuradas pelo fisco ou ainda aquela empresa cuja receita bruta, no decurso do exercício, exceder ao limite acumulado de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais).

A empresa excluída do Regime Fiscal das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte retornará ao regime normal de apuração e pagamento do imposto a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da ocorrência do evento, exceto no caso de exclusão por opção, hipótese em que o contribuinte sujeitar-se-á ao regime normal a partir do 1º dia do mês subsequente ao da opção.

Na hipótese de desenquadramento a empresa poderá ser reenquadrada no Regime Fiscal das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte depois de decorrido o prazo de um ano, contado do mês de referência do desenquadramento.

As obrigações acessórias as quais elas deverão cumprir estão enunciadas no artigo 416 do Decreto 5141 de 12/12/01 o qual foi alterado pelo Decreto 246 de 29 de janeiro de 2003.

Primeiramente é necessário possuir inscrição no CAD/ICMS, como tal, efetuar a emissão de documentos fiscais para documentar as entradas e as saídas que promover, proceder ao levantamento dos estoques em 31 de dezembro de cada ano escriturando a quantidade, descrição e valor dos produtos, no Livro Registro de Entradas ou no Livro Registro de Inventário. Ainda quanto à escrituração deverá estas escriturar os Livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, os quais se prestarão aos demais registros que a legislação determinar.

Outra obrigação que lhes são atribuídas é a entrega, apresentação da GIA/ICMS a qual deverá ser apresentada mensalmente, e nela irá conter as informações retiradas do livro de Entradas e do Livro de Saídas, o total da receita tributável, o valor do ICMS a pagar e demais informações que dizem respeito a apuração do ICMS.

Também deverá preencher e entregar, anualmente, a Declaração Fisco-Contábil (DFC), e a Guia de Informação das Operações e Prestações Interestaduais (GIA/ICMS).

Manter em seu (s) estabelecimento (s), em local visível ao público, placa indicativa que informe tratar-se de empresa enquadrada no Regime Fiscal das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte com o respectivo número da inscrição no CAD/ICMS.

Em relação aos documentos fiscais emitidos pelas empresas enquadradas no Regime Fiscal das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, estes não deverão conter o destaque do ICMS, deverão sim conter impressa, ainda que por meio de carimbo, a expressão: “Documento emitido por empresa enquadrada no Regime Fiscal das

Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Não gera direito a crédito de ICMS”.

A opção pelo Regime Fiscal das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte veda a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, assim como a apropriação e transferência de créditos relativos ao ICMS.

8.1.1.1.1

4 ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE OS ESTADOS

4.1 Simetria e Assimetria

Com base nos objetivos e metodologia definidos no início deste trabalho e após a pesquisa detalhada feita na legislação fiscal de cada estado da Região Sul, juntamente com a busca do entendimento de vários autores sobre determinados itens exposto no decorrer do texto, foi possível atingir o nosso objetivo que era realizar um estudo comparativo entre a forma de tributação do ICMS, para as EPP e ME nos estados da Região Sul e descobrir as simetrias e assimetrias entre elas.

Como pontos principais foram evidenciadas a base para o enquadramento, a impossibilidade de cadastramento como ME ou EPP, os benefícios fiscais, as obrigações acessórias e a forma de apuração do ICMS. Em todos esses pontos exceto o da forma de apuração do ICMS, foi verificado que ocorre tanto as simetrias quanto as assimetrias. No que se refere à forma de apuração foi somente encontrado assimetrias. Essa comparação esta evidenciada conforme quadro:

8.1.1.1.1.1 Quadro 01 - Simetrias

8.1.1.1.1.1.1	BASE PARA ENQUADRAMENTO	IMPOSSIBILITADA CADASTRAMENTO COMO ME E EPP	BENEFÍCIOS FISCAIS	OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
---------------	------------------------------------	--	-------------------------------	----------------------------------

8.1.1.1.1.2				
8.1.1.1.1.2.1. SC PR	8.1.1.1.1.2.1.2	Empresas constituídas sob forma de Sociedade Anônima. Contribuintes que prestam serviço de transporte.	Possui tabela progressiva para o cálculo do ICMS a pagar. Perda da condição de ME e EPP se ultrapassar os limites.	Ambas entregam anualmente resumo das operações efetuadas. Ambas mantêm placa indicando seu enquadramento. EPP possui escrituração dos livros fiscais, e entrega resumo mensal de suas operações.

Quadro 02 - Assimetrias

TÍTULO ESTADO	ENQUADRAMEN TO	IMPOSSIBILITADA DE CADASTRAMENTO COM ME E EPP	BENEFÍCIOS FISCAIS	OBRIGAÇÕES ACESSORIAS	8.1.1.1.3 APURA ÇÃO DO ICMS A PAGAR
RS	ME receita bruta anual até 7.500 UPF-RS. EPP receita bruta anual Até 174.000 UPF-RS	Não permite operações de depósito com produtos de terceiros. Não permite que empresa cujo um dos sócios seja residente no exterior	ME é isenta do pgto do ICMS EPP- receita tributável mensal até 625 UPF-RS a desoneração do ICMS devido é total. - Admissão de novos empregados, pois é concedido descontos conforme seu número.	ME não possui escrituração de Livros Fiscais. ME não entrega mensalmente o resumo das operações efetuadas. EPP destaca o ICMS nas saídas de mercadorias.	Aplicado benefícios sobre o saldo devedor inicial. Nesse caso o ICMS a pagar muitas vezes depende da compra no mês. Situação somente para a EPP, ME é isenta do pgto do ICMS.
SC	ME receita bruta anual até R\$ 142.000,00. EPP receita bruta anual até R\$ 1.800.000,00	Permite operações de depósito com produtos de terceiros. Permite que empresa cujo um dos sócios seja residente no exterior	ME não é isenta do pgto do ICMS ME e EPP- Não há desoneração do pgto do ICMS. Existe parcela mínima para pagar mensalmente. Não há o incentivo a admissão de empregados, pois nenhum desconto é concedido em função do n° de empregados.	ME possui escrituração dos Livros Fiscais. ME entrega mensalmente o resumo das operações efetuadas. EPP não destaca o ICMS nas saídas de mercadorias salvo quando a venda for para empresa não enquadrada.	ICMS a pagar depende somente do faturamento do mês pois não existe o crédito na compra. Isto vale para ambas.
8.1.1.2	ME receita bruta anual até R\$ 180.000,00. EPP receita bruta anual até R\$ 1.500.000,00	Não permite operações de depósito com produtos de terceiros. Não permite que empresa cujo um dos sócios seja residente no exterior	ME não é isenta do pgto do ICMS ME e EPP- Receita mensal até 15.000,00 desoneração do ICMS é total . Não há o incentivo a admissão de empregados pois nenhum desconto é concedido em função do n° de empregados.	ME possui escrituração dos livros Fiscais. ME entrega mensalmente o Resumo das operações efetuadas. EPP não destaca o ICMS na saídas de mercadorias mesmo quando a venda for para empresa Não enquadrada.	ICMS a pagar depende somente do faturamento do mês pois não existe o crédito na compra. Isto vale também para ambas.

4.2 Comparação através de cálculos demonstrativos

Através do desenvolvimento de cálculos procuramos demonstrar de forma prática como se dá à tributação nos três estados da Região Sul, nas duas situações em questão, a empresa enquadrada como Microempresa e também como Empresa de Pequeno Porte.

Para desenvolver-mos esta comparação vamos utilizar valores e situações hipotéticas, sendo que as variações irão ocorrer somente em relação as compras e vendas tributadas, as demais não sofreram alterações.

Considerando um contribuinte que pratique exclusivamente a venda de mercadoria, seu número de empregados no mês de apuração é de 06 (seis) e sua média no ano anterior foi de 05 (cinco) empregados ao mês. No ano anterior promoveu saída de mercadoria cujo seu total não foi superior a 52.560 UPF/RS, este dado, juntamente com as informações relativa aos empregados tem significado somente no cálculo do ICMS no estado do RS.

Dentre as hipóteses que utilizaremos, as quais são num total de 05, partiremos da premissa que o total das vendas tributadas no mês seja em 50% superior ao total das compras tributadas, com valor inicial das compras de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), variando até chegar ao montante de R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais), logo a faturamento parte do valor de 10.000,00 (dez mil reais) e com uma progressão aritmética cuja razão é de R\$10.000,00 (dez mil reais) chegando a um faturamento de 50.000,00 (cinquenta mil reais), estes

faturamentos não foram selecionados ao acaso, mas de acordo com a realidade atual das Microempresas e Empresas do Pequeno Porte .

A seguir será demonstrado por intermédio de um quadro, os valores relativos a estas situações, com o respectivo ICMS a pagar em cada Estado, sendo que a forma como foi calculado este ICMS a pagar, encontra-se nos anexos (A, B, C, D, E, F,G) referenciados no quadro.

8.1.1.2.1.1 Quadro 03 – Demonstrativo do ICMS a pagar no RS, SC e PR para EPP e ME em SC e PR

RS	Compras Tributadas(R\$)		5.000,00	10.000,00	15.000,00	20.000,00	25.000,00
						0	0
	Vendas Tributadas(R\$)		10.000,00	20.000,00	30.000,00	40.000,00	50.000,00
			0			0	0
	Crédito(R\$)	(-)	850,00	1.700,00	2.550,00	3.400,00	4.250,00
	Débito(R\$)	(+)	1.700,00	3.400,00	5.100,00	6.800,00	8.500,00
	Saldo Devedor(R\$)	(=)	850,00	1.700,00	2.550,00	3.400,00	4.250,00
	Total das Deduções(R\$)	(-)	695,69	967,40	834,63	611,54	568,61
	ICMS a Pagar(R\$)	(=)	154,31	732,60	1.715,37	2.788,46	3.681,39
Demonstrativo dos Cálculos			Anexo A	Anexo B	Anexo C	Anexo D	Anexo E
SC	ICMS a Pagar(R\$)		61,00	201,85	396,85	744,85	1.119,85

Demonstrativo dos Cálculos			Anexo F				
PR	ICMS a Pagar(R\$)			100,00	300,00	500,00	800,00
Demonstrativo dos Cálculos			Anexo G				

Para melhor visualização dessas diferenças na sua forma de tributação apresentaremos abaixo alguns gráficos, sendo que os gráficos de nºs 1, 2 e 3 referem-se ao sistema de tributação dos Estados de forma individual e os 4 e 5 fazem uma comparação, de modo a permitir que possamos melhor identificar a diferença entre eles.

Gráfico 01

TRIBUTAÇÃO do ICMS nas EPP do RS

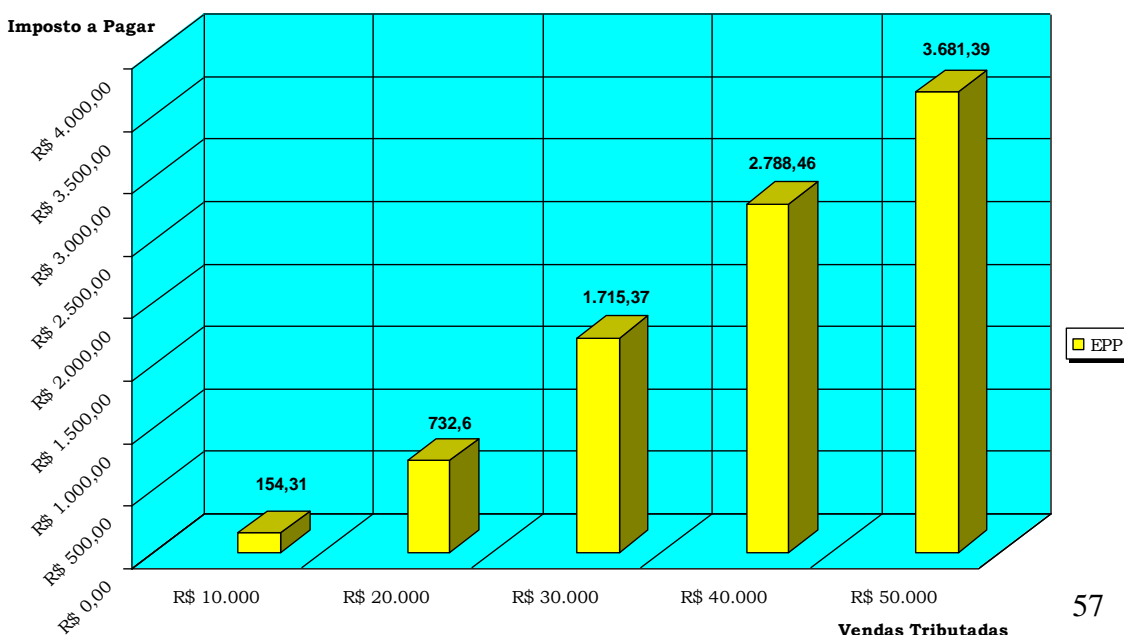
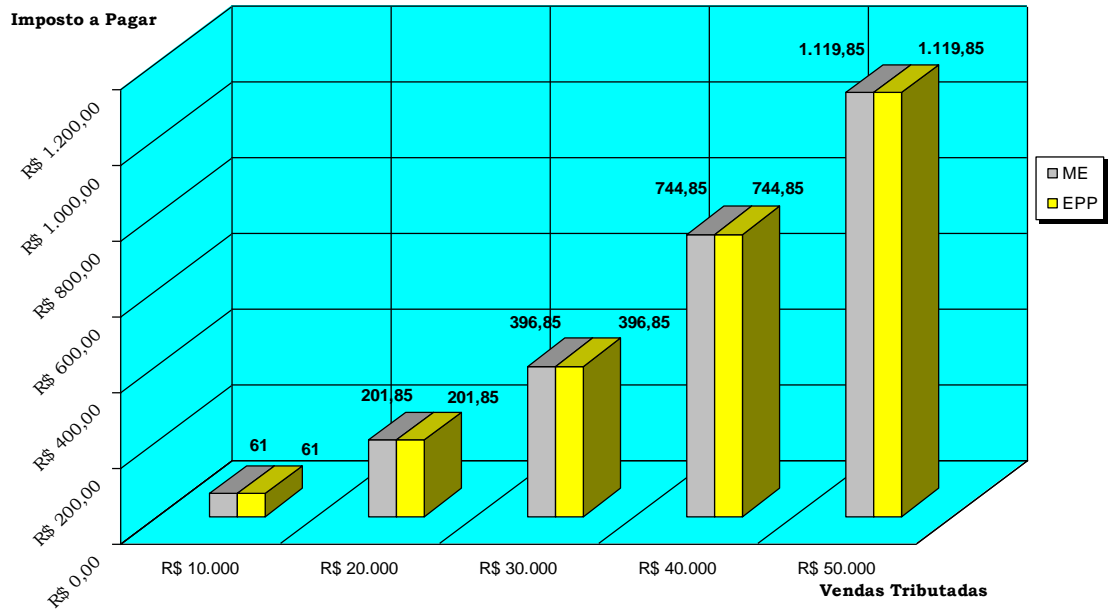


Gráfico 02

TRIBUTAÇÃO do ICMS nas ME e EPP de SC



8.1.1.2.1.2 Gráfico 03

TRIBUTAÇÃO do ICMS nas ME e EPP do PR

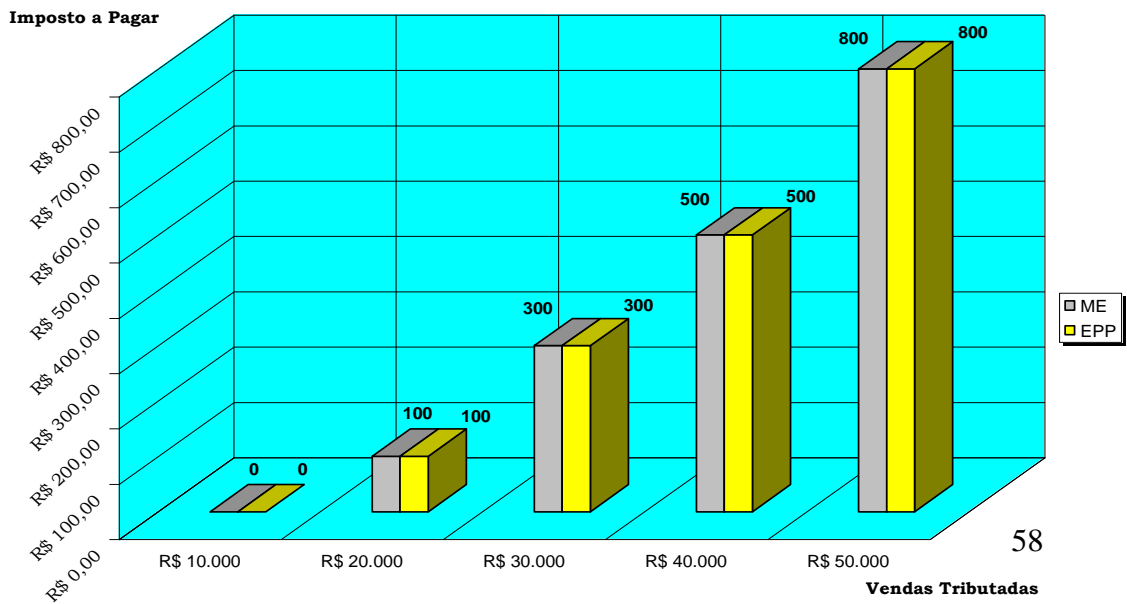
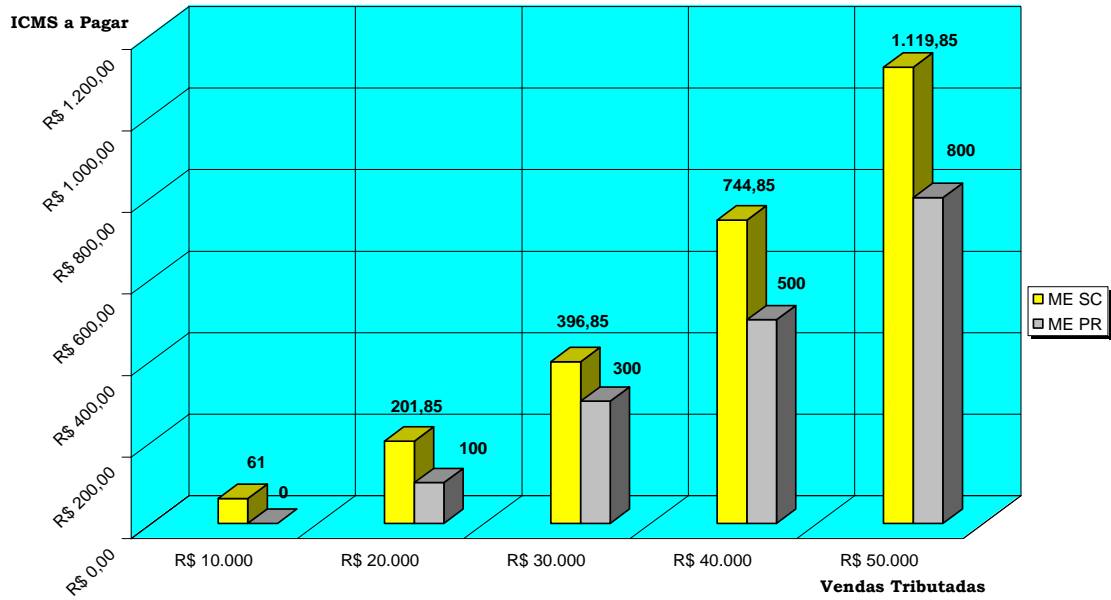


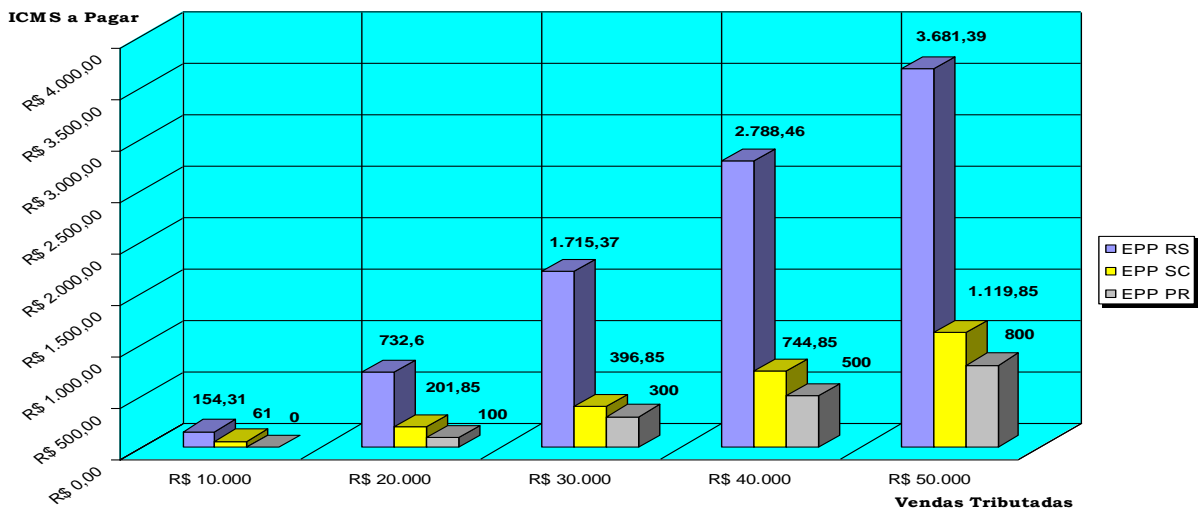
Gráfico 04

TRIBUTAÇÃO ICMS nas ME nos ESTADOS de SC/PR



9 Gráfico 05

TRIBUTAÇÃO ICMS nas EPP nos ESTADOS do RS/SC/PR



5 CONCLUSÃO

Portanto, concluiu-se com o presente trabalho, que o Estado que mais proporciona incentivo com relação ao menor pagamento de ICMS é o estado do Paraná, com uma diferença pouco expressiva quando comparado ao estado de Santa Catarina. Podemos observar também que suas sistemática de cálculo são muito parecidas, ambas tomando como base o faturamento mensal, e aplicando os percentuais diretos sobre este. Logo essa diferença advém do motivo pelo qual esses percentuais, somados aos limites para suas aplicações resultam em valores líquidos menores no estado do Paraná, o que possibilita maior economia tributária às empresas, acarretando ao consumidor redução de preços, se estes benefícios forem repassados ao valor final das mercadorias.

Quando comparado ao Rio Grande do Sul as diferenças quanto ao valor a pagar de imposto são expressivas. As sistemáticas de cálculo são bastante distintas, embora no Paraná não se tenha credito de ICMS nas entradas de mercadorias, descontos em relação ao numero de empregados e isenção total do ICMS para as Microempresas, como ocorre no Rio Grande do Sul. Ou seja, há vários benefícios concedidos, mas que na realidade, somando todos esses, não superam os dos estados de Paraná e Santa Catarina. O estado do Rio Grande do Sul supera, em relação ao ICMS a pagar o estado de Santa Catarina, somente quando o faturamento mensal for em torno de R\$ 5.000,00, tanto se estiver cadastrada como ME ou EPP. Pois neste caso não há ICMS a pagar. Já em comparação com o Estado do

Paraná, em todos os níveis de faturamento o Rio Grande do Sul apresenta um maior valor de ICMS a pagar.

Visto isso não resta dúvida que com relação ao ICMS para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte o estado do Paraná é o que possui a menor incidência do imposto, sendo assim o que mais desonera suas atividades.

6 BIBLIOGRAFIA

ANCELES, Pedro E. dos S. **Manual de Tributos da Atividade Rural**. São Paulo: Atlas, 2001.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

BRASIL. **Código Tributário Nacional** (Legislação Brasileira). 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

_____. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: DF: Senado, 1988.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Empresa no Novo Código Civil**. Rio Grande do Sul. 2003.

CARRAZA, Roque Antonio. **ICMS**. 8. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

ESTATUTO DA MICROEMPRESA E DA EMPRESAS DE PEQUENO PORTE. Lei nº 9.841 de 1999.

FABRETTI, Láudio C. **Prática Tributária da Micro, Pequena e Média Empresa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

HUGO DE BRITO, Machado. **Curso de Direito Tributário**. 17 e 18. ed. Malheiros Editores, 2000 e 2001.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 1997.

PARANÁ. Decreto nº 246, de 29 de janeiro 2003. Estabelece Tratamento Tributário Diferenciado a Microempresa e a Empresa de Pequeno Porte.

_____. Regulamento do ICMS do Estado do Paraná. Decreto nº 5.141, de 2001.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária, Teoria e Prática**. São Paulo: Freitas Bastos, 2003.

10

11 RIO GRANDE DO SUL. Decreto nº 35.160 de 23 de março de 1994. Estabelece Tratamento Tributário Diferenciado a Microempresa, e a Empresa de Pequeno Porte.

12 _____ . Regulamento do ICMS do Estado do Rio Grande do Sul. Decreto nº37.699, de 26 agosto de 1997.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário**. 4 ed. São Paulo: Seciliano Jurídico, 2004.

SANTA CATARINA. Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina. Decreto nº 2870, de 27 agosto de 2001.

_____. Anexo IV do Decreto nº 2870 de 2001. Estabelece Tratamento Tributário Diferenciado a Microempresa, e a Empresa de Pequeno Porte.

ANEXOS

Anexo A – Tabela de cálculo do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul, hipótese de faturamento igual a R\$ 10.000,00

DÉBITO	(+)	R\$ 1.700,00	
CRÉDITO	(-)	R\$ 850,00	
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 850,00	
	(-)	R\$ 25,50	3 % sobre o total de crédito na compra, limitado a 15 % do saldo devedor anteriormente apurado.
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 824,50	
	(-)	R\$ 659,60	dedução conforme tabela - $10.000,00 / 8,5216 = 1.173,49$ conforme tabela gera desconto de 80% e indica 03 empregados.
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 164,90	
	(-)	R\$ 2,47	como possui três empregado acima do numero indicado na tabela, o desconto total será de 1,5%, sendo que o desconto por empregado é de 0,5 % que excede a indicação.
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 162,43	
	(-)	R\$ 8,12	5% de desconto quando exceder um empregado acima da média do ano anterior.
A PAGAR	(=)	R\$ 154,31	

Anexo B - Tabela de cálculo do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul, hipótese de faturamento igual a R\$ 20.000,00

DÉBITO	(+)	R\$ 3.400,00	
CRÉDITO	(-)	R\$ 1.700,00	
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 1.700,00	
	(-)	R\$ 51,00	3 % sobre o total de crédito na compra, limitado a 15 % do saldo devedor anteriormente apurado.
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 1.649,00	
	(-)	R\$ 873,97	dedução conforme tabela $R\$ 20.000,00 / 8,5216 = 2.346,98$ conforme tabela gera desconto de 53% e indica 05 empregados.
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 775,03	
	(-)	R\$ 3,88	como possui um empregado acima do numero indicado na tabela, o desconto total será de 0,5%, sendo que o desconto é de 0,5 % por empregado que excede a indicação.
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 771,15	
	(-)	R\$ 38,56	5% de desconto quando exceder um empregado acima da média do ano anterior.
A PAGAR	(=)	R\$ 732,60	

Anexo C – Tabela de cálculo do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul, hipótese de faturamento igual a R\$ 30.000,00

DÉBITO	(+)	R\$ 5.100,00	
CRÉDITO	(-)	R\$ 2.550,00	
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 2.550,00	
	(-)	R\$ 6,50	3 % sobre o total de crédito na compra, limitado a 15 % do saldo devedor anteriormente apurado.
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 2.473,50	
	(-)	R\$ 667,85	dedução conforme tabela $20.000,00 / 8,5216 = 3.520,46$ conforme tabela gera desconto de 27% e indica 06 empregados.
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 1.805,66	
	(-)		
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 1.805,66	
	(-)	R\$ 90,28	5% de desconto quando exceder um empregado acima da média do ano anterior.

A PAGAR	(=)	R\$ 1.715,37	
---------	-----	--------------	--

Anexo D – Tabela de cálculo do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul, hipótese de faturamento igual a R\$ 40.000,00

DÉBITO	(+)	R\$ 6.800,00	
CRÉDITO	(-)	R\$ 3.400,00	
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 3.400,00	
	(-)	R\$ 102,00	3 % sobre o total de crédito na compra, limitado a 15 % do saldo devedor anteriormente apurado.
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 3.298,00	
	(-)	R\$ 362,78	dedução conforme tabela $R\$ 40.000,00 / 8,5216 = 4.693,95$ conforme tabela gera desconto de 11% e indica 08 empregados.
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 2.935,22	

	(-)		
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 2.935,22	
	(-)	R\$ 146,76	5% de desconto quando exceder um empregado acima da média do ano anterior.
A PAGAR	(=)	R\$ 2.788,46	

Anexo E – Tabela de cálculo do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul, hipótese de faturamento igual a R\$ 50.000,00

DÉBITO	(+)	R\$ 8.500,00	
CRÉDITO	(-)	R\$ 4.250,00	
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 4.250,00	
	(-)	R\$ 127,50	3 % sobre o total de crédito na compra, limitado a 15 % do saldo devedor anteriormente apurado.

SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 4.122,50	
	(-)	R\$ 247,35	dedução conforme tabela - $50.000,00 / 8,5216 = 5.867,44$ conforme tabela gera desconto de 6 % e indica 09 empregados.
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 3.875,15	
	(-)	R\$ -	
SALDO DEVEDOR	(=)	R\$ 3.875,15	
	(-)	R\$ 193,76	5% de desconto quando exceder um empregado acima da média do ano anterior.
ICMS A PAGAR	(=)	R\$ 3.681,39	

Anexo F – Tabela para cálculo do ICMS no Estado de Santa Catarina

Faturamento	ICMS a pagar	
-------------	--------------	--

R\$ 10.000,00	R\$ 61,00	$(25,00 + ((7.800,00 - 5.000,00) * 0.5\%) + (1\% * (10.000,00 - 7.800,00)))$
R\$ 20.000,00	R\$ 201,85	$(25,00 + ((7.800,00 - 5.000,00) * 0.5\%) + (1\% * (15.700,00 - 7.800,00)) + (1,95\% * (20.000,00 - 15.700,00)))$
R\$ 30.000,00	R\$ 396,85	$(25,00 + ((7.800,00 - 5.000,00) * 0.5\%) + (1\% * (15.700,00 - 7.800,00)) + (1,95\% * (30.000,00 - 15.700,00)))$
R\$ 40.000,00	R\$ 744,85	$(25,00 + ((7.800,00 - 5.000,00) * 0.5\%) + (1\% * (15.700,00 - 7.800,00)) + (1,95\% * (31.500,00 - 15.700,00)) + (3,75\% * (40.000,00 - 31.500,00)))$
R\$ 50.000,00	R\$ 1.119,85	$(25,00 + ((7.800,00 - 5.000,00) * 0.5\%) + (1\% * (15.700,00 - 7.800,00)) + (1,95\% * (31.500,00 - 15.700,00)) + (3,75\% * (50.000,00 - 31.500,00)))$

Anexo G – Tabela para cálculo do ICMS no Estado do Paraná

Faturamento	ICMS a pagar	
R\$ 10.000,00	R\$ 00,00	
R\$ 20.000,00	R\$ 100,00	$(20.000-15.000)*2\%$
R\$ 30.000,00	R\$ 300,00	$(30.000-15.000)*2\%$
R\$ 40.000,00	R\$ 500,00	$(40.000-15.000)*2\%$
R\$ 50.000,00	R\$ 800,00	$((50.000,00-40.000,00)*3\%)+((40.000,0-15.000,00)*2\%)$

Anexo H – Tabela de Benefícios Fiscais do Rio Grande do Sul

Tabela de descontos sobre receita mensal				
13	Faixas EPP		Desconto sobre o saldo devedor	Número de empregados
	Saídas mensais da empresa em UPF-RS			
	Acima de	Até		
1		625	100,00%	0
2	625	720	97,00%	0
3	720	840	94,00%	1
4	840	980	90,00%	2
5	980	1140	86,00%	2
6	1140	1320	80,00%	3
7	1320	1530	75,00%	3
8	1530	1780	68,00%	4
9	1780	2070	61,00%	4
10	2070	2400	53,00%	5
11	2400	2800	44,00%	5
12	2800	3250	36,00%	6
13	3250	3770	27,00%	6
14	3770	4380	19,00%	7
15	4380	5080	11,00%	8
16	5080	5900	6,00%	9
17	5900	6840	2,00%	10
18	6840	7960	1,00%	11
19	7960	9230	0,50%	12
20	9230	10700	0,38%	13
21	10700	12420	0,01%	14
22	12420	14500	0,00%	15