

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

PATRÍCIA OTTO DE FRANÇA

O DECRETO LEI 442/2015 DO ESTADO DO PARANÁ E O IMPACTO TRIBUTÁRIO NAS
EMPRESAS OPTANTES PELO REGIME DO SIMPLES NACIONAL

Curitiba

2016

PATRÍCIA OTTO DE FRANÇA

O DECRETO LEI 442/2015 DO ESTADO DO PARANÁ E O IMPACTO TRIBUTÁRIO NAS
EMPRESAS OPTANTES PELO REGIME DO SIMPLES NACIONAL

Monografia apresentada como requisito parcial à
obtenção do título de Especialista, Curso de MBA em
Auditoria Integral, Setor de Ciências Sociais
Aplicadas, Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Professor Luiz Carlos de Souza.

Curitiba

2016

RESUMO

Este trabalho tem por objetivo pesquisar o impacto tributário do Decreto 442/2015 instituído pelo Estado do Paraná, nas empresas optantes pelo Simples Nacional que dispõe sobre o pagamento antecipado da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais de mercadorias importadas com origem em outras unidades federadas, apresentando assim a influência no custo das mercadorias. Entretanto, esse decreto ainda levanta questionamentos sobre a sua constitucionalidade e a bitributação sobre as pequenas e médias empresas optantes pelo Simples Nacional, sendo assim, utilizou-se de pesquisa bibliográfica para apresentar os conceitos de Simples Nacional e ICMS e pesquisa documental para apresentar os conceitos do Decreto 442/2015, demonstrando assim todas as normas e exigências instituídas pelo Governo. A adesão ao Simples Nacional aumenta a cada ano em razão dos benefícios fiscais e essa pesquisa discorrerá também sobre o percentual de participação e contribuição das pequenas e médias empresas para o Produto Interno Bruto. Para concluir o estudo de caso, foram analisados dados fornecidos por uma empresa do ramo alimentício que foi afetada pelo objeto de estudo, sendo assim possível evidenciar o impacto tributário para essa empresa. Após todo o estudo realizado, ficou evidenciado que o Decreto 442/2015 afeta unicamente as pequenas e médias empresas optantes pelo regime simplificado onerando o custo da mercadoria e conseqüentemente o preço de venda, dificultando assim o crescimento e a concorrência dessas empresas no mercado.

Palavras-chave: Diferencial de alíquota. Simples Nacional. ICMS. Custo.

ABSTRACT

This work aims to research the tax impact of Decree 442/2015 established by the State of Paraná, in companies opting for Simples which provides for advance payment of the difference between the internal and interstate rates of imported goods originating in other federal units, thus showing the influence on the cost of goods. However, this decree also raises questions about its constitutionality and double taxation on small and medium-sized companies opting for Simples, therefore, we used bibliographical research to present the concepts of National and ICMS Simple and documentary research to present the concepts Decree 442/2015, demonstrating all the rules and requirements instituted by the Government. Joining the National Simple increases every year on grounds of tax benefits and this research also will talk about the percentage of participation and contribution of small and medium enterprises to the gross domestic product. To complete the case study, data were analyzed provided by a food company that was affected by the object of study, making it possible to show the tax impact for the company. After all the study, it was evident that the Decree 442/2015 only affects small and medium-sized companies opting for the simplified scheme increasing the cost of the goods and hence the selling price, thus hindering the growth and competitiveness of these firms.

Keywords: rate differential. Simple national. ICMS. Cost.

LISTA DE TABELAS

TABELA 1: Gastos tributários.....	11
TABELA 2: Resumo de arrecadação do Simples Nacional.....	11
TABELA 3: Renúncia Fiscal.....	12
TABELA 4: Custo da mercadoria antes do diferencial de alíquota.....	25
TABELA 5: Custo da mercadoria depois do diferencial de alíquota.....	26

ÍNDICE

INTRODUÇÃO.....	6
1 CONCEITOS BASICOS DO SIMPLES NACIONAL.....	9
1.1 Contribuição e Arrecadação das empresas do Simples Nacional.....	10
2 CONCEITOS BASICOS SOBRE O ICMS NOS PRODUTOS IMPORTADOS.....	13
2.1 Definições sobre o ICMS.....	13
2.2 ICMS/PR e Alíquota Interestadual.....	15
2.3 Decreto 442/2015.....	16
3 METODOLOGIA.....	19
3.1 Quanto aos objetivos.....	19
3.2 Quanto aos procedimento.....	19
3.3 Quanto à abordagem.....	20
4 A EMPRESA.....	21
4.1 Histórico.....	21
4.2 Licitações.....	21
4.3 Estudo de caso.....	23
4.4 Custo da Mercadoria.....	24
4.4.1 Custo da mercadoria com alíquota de ICMS de 4%.....	24
4.4.2 Custo da mercadoria com Decreto 442/2015.....	25
5 CONCLUSÃO.....	27
6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	28

INTRODUÇÃO

Entre as atribuições do Estado está a regulação e normatização para gerenciamento de situações que envolvem o domínio econômico as quais afetam o seu desenvolvimento regional, porém no que tange ao ICMS, devem ser observados algumas limitações e exclusões impostas pela Constituição Federal. Essa situação, no entanto desencadeia a chamada “Guerra Fiscal”, pois cada Estado define a concessão de incentivos fiscais visando atrair maiores investimentos, porém é necessário observar que alguns Estados são mais favorecidos do que outros, o que favorece a desigualdade na arrecadação e conseqüentemente o crescimento econômico.

O governo do Estado do Paraná iniciou o ano de 2015 aprovando o projeto chamado de “Pacotaço Anticrise” com o suposto objetivo de controlar os efeitos financeiros da crise instaurada no país. Dentre as mudanças implementadas por esse projeto, está o Decreto 442 de 06 de fevereiro de 2015 o qual introduziu no Regulamento do ICMS do Paraná o pagamento antecipado da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais de mercadorias com origem em outras unidades federadas com alíquota de 4%. Este Decreto estabelece que a alíquota aplicada internamente deve também ser aplicada nos produtos que virão a circular nos limites de suas fronteiras, garantindo assim uma maior proporção e arrecadação do imposto.

No entanto este Decreto levanta uma série de indagações sobre a sua constitucionalidade, em relação ao fato gerador e da bitributação sobre os contribuintes enquadrados no regime do Simples Nacional.

Diante do exposto, o objeto deste estudo será a aplicação do Decreto Lei 442/2015 em uma empresa optante pelo regime do simples nacional do segmento alimentício, com sede em Colombo-PR e denominada como AB Comércio de Alimentos Ltda, que apresentou nas suas compras algumas mercadorias com

incidência do diferencial.

A partir da aplicação dessa mudança tributaria é possível fazer o seguinte questionamento: O Decreto 442/2015 impacta no custo de mercadorias e pode ser considerado bitributação?

O objetivo geral deste estudo é analisar o impacto tributário nessa empresa após a aplicação desse Decreto.

Como objetivos específicos destaca-se:

1. Apresentar as definições do Simples Nacional e qual a contribuição para a arrecadação;
2. Apresentar o Regulamento do Imposto sobre circulação de Mercadorias e Serviços e as definições do ICMS sobre a importação e seu amparo legal;
3. Analisar o Decreto 442/2015 e seu impacto tributário através do recolhimento do diferencial de alíquota nas compras interestaduais de mercadorias importadas;
4. Simular o custo da mercadoria e o preço de venda.

Visando dificultar a competição tributária, incentivar a importação, limitar a concessão de incentivos fiscais e o desenvolvimento individual dos Estados, o governo federal estabeleceu através da Resolução 13 de 2012, uma alíquota reduzida do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, de 4% (quatro por cento).

Esta normativa no entanto desencadeou a denominada “Guerra dos Portos”, que nada mais é que a disputa de interesses locais, onde cada Estado pode estimular a importação para arrecadar a alíquota interna e desestimular a compra interestadual onde a arrecadação será apenas do diferencial de alíquota.

Em períodos de crise econômica, como o momento atual do país, esse tema

volta com força e expõe a fragilidade do sistema tributário brasileiro, onde para tentar controlar a crise, os governos estaduais criam pacotes “anticrise”, como foi o caso do Estado do Paraná em especial, ao criar o “Pacotaço” estabeleceu o Decreto 442/2015 o qual desencadeou uma situação preocupante para as micro e pequenas empresas do Estado, optantes pelo regime do Simples Nacional, que circulam mercadorias importadas de outras unidades federadas, pois instituiu o diferencial de alíquota para todas as aquisições interestaduais de produtos importados.

Ao optarem pelo regime do Simples Nacional, essas empresas aderem a um regime compartilhado de arrecadação entre os entes da federação, e isso inclui o ICMS, porém ao sancionar o Decreto 442/2015, ficou estabelecido que essas mesmas empresas devem efetuar o recolhimento do diferencial em uma GR-PR até o dia 20 do mês subsequente, ou seja, totalmente separado da guia única do Simples Nacional.

Sendo assim, é de real importância esse estudo para demonstrar o impacto tributário e conseqüentemente o aumento do custo causado nas empresas, tomando como base a empresa AB Comércio de Carnes Ltda EPP.

Quanto a metodologia aplicada neste estudo, será elaborado uma pesquisa bibliográfica, documental e de simulação. A pesquisa bibliográfica terá como fonte, as publicações em livros, legislações e internet e as pesquisas documental e de simulação terão como principal fonte os documentos e dados coletados na empresa.

Sendo assim, primeiramente efetuar-se-á um levantamento e uma pesquisa nas legislação do Simples Nacional, do ICMS sobre os produtos importados e no Decreto 442/2015, assim como em outras legislações que abordarem esse tema. Em seguida será elaborado um levantamento documental da empresa AB Comércio de Carnes Ltda EPP, para análise do impacto tributário e para verificar a influência no custo das mercadorias.

1 CONCEITOS BASICOS DO SIMPLES NACIONAL

A Lei Complementar 123 de 2006 instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, que passou a ser conhecido como Simples Nacional. Conforme o Art. 1 “Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”.

Consideram-se microempresas e empresas de pequeno porte:

Art.3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I-no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II-no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

A adesão ao Simples nacional é optativa e implica aceitação, onde ao aderir torna-se irrevogável para todo o ano calendário. Sendo o Regime Especial unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, o recolhimento unificado dos seguintes tributos: IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS/Pasep, INSS, ICMS e ISS, até o vigésimo dia do mês subsequente. Entretanto, a inscrição no Simples Nacional não exclui a incidência de outros impostos aplicáveis às demais pessoas jurídicas e também é importante ressaltar que só inclui os impostos estaduais e municipais quando existem convênios firmados com essa modalidade.

Para Andrade Filho (2008, p. 559) “Constitui-se em uma forma simplificada e unificada de recolhimento de tributos, por meio da aplicação de percentuais favorecidos e progressivos, incidentes sobre uma única base de cálculo, a receita bruta”, podendo assim usufruir de benefícios econômicos e fiscais.

1.1 Contribuição e Arrecadação das empresas do Simples Nacional

O Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas (IBRE/FGV) publicou um estudo em setembro/2014, onde, utilizou dados concretos do triênio 2009-2011 e apontou um crescimento das Pequenas e Médias Empresas (MPE) no Produto Interno Bruto (PIB), constatando que “as nove milhões de MPE em todo o país representam 27% do PIB brasileiro, mais da metade dos empregos formais e uma contribuição estimada em R\$ 599 bilhões à economia nacional”, estimando ainda que “ nos anos de 2012 e 2013 esses valores tenham sido, respectivamente de R\$ 631 bilhões e 696 bilhões, um crescimento médio anual de 11% a valores nominais”.

Essa contribuição ainda é mais nítida quando aponta-se a participação dessas MPE no setor do comércio, onde já são as principais geradoras de riqueza, conforme demonstrado pela pesquisa da FGV que apontou que “ No setor do comércio corresponderam a 53,4% do valor adicionado; representavam 99,2% do número de empresas; empregavam 69,5% do pessoal do setor e foram responsáveis por 49,7% das remunerações”.

Um dos fatores determinantes para o crescimento dessas empresas é a opção pelo Simples Nacional , pois, ao aderirem a esse tipo de tributação tem sua carga tributária reduzida, tendo o seu cálculo baseando-se no tipo de atividade e nos seus respectivos anexos, onde há a aplicação de uma alíquota sobre a receita bruta.

Entretanto, para a União, Estados e Municípios esse programa acarretou uma renúncia fiscal, sendo apontado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) em março/2014 que “No total são, atualmente, 16 milhões de empresas no Brasil, das quais 7,9 milhões de já estão inscritas no Simples Nacional”, sendo estimado pela Receita Federal em 2015 uma renúncia fiscal de R\$ 72,44 bilhões em virtude desse tipo de arrecadação.

A adesão ao Simples nacional vem aumentando ao longo dos anos e conseqüentemente a renúncia fiscal evoluiu também, conforme demonstra a tabela abaixo:

Tabela 1: Gastos tributários

GASTOS TRIBUTÁRIOS - ESTIMATIVAS 2009 A 2013 SIMPLES NACIONAL (TRIBUTOS FEDERAIS)

TRIBUTOS/GASTO TRIBUTÁRIO	R\$ milhões				
	2009	2010	2011	2012	2013
CONTRIBUIÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL	8723	8809	9737	14441	15930
TRIBUTOS FEDERAIS*	21275	27505	31161	39093	42456
TOTAL TRIBUTOS FEDERAIS	32458	38325	42910	55546	60399

*IRPJ, IPI, PIS-PASEP, CSLL, COFINS

Fonte: CETAD/RFB

Tabela 2: Resumo da Arrecadação do Simples Nacional

RESUMO DA ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL

	R\$ milhões				
	2009	2010	2011	2012	2013
UNIÃO	19928	26698	31916	35258	41415
ESTADOS	5024	6259	7132	7493	8559
MUNICÍPIOS	1884	2575	3247	3751	4409
ARRECADAÇÃO TOTAL	26836	35531	42294	46501	54383

Fonte: SIMPLES Nacional

É importante salientar que a renúncia fiscal afeta diretamente a economia, porém, o que trás mais impacto é o alto grau de incumprimento tributário dessas empresas, ou seja, a sonegação fiscal, onde a Receita Federal aponta que “ O cotejo das informações de receita bruta declarada e os dados de movimentação financeira, indica um alto grau de omissão de receitas, que resulta em elevada sonegação fiscal”, ou seja, os lançamentos a crédito ultrapassam o valor das receitas, conforme tabela demonstrada abaixo:

Tabela 3: Renúncia Fiscal

Faixa de Receita	Contribuintes	Receita Bruta Total (R\$ Milhões)	Dimof (R\$ Milhões)	- Crédito (R\$ Milhões)	Dimof / RB
Menor de que 360 mil	2802811	213773	494311		2
De 360 mil até 3,6 milhões	599735	579849	833917		1
De 3,6 até 7,2 milhões	1425	6388	8256		1

Fonte: Receita Federal

Todos esses dados apontam uma fragilidade no sistema tributário brasileiro, onde a arrecadação é alta, porém a renúncia fiscal também, o que impacta diretamente na economia, pois, a União ainda tem que trabalhar com alguns impostos que são de competências dos Estados, como é o caso do ICMS.

2 CONCEITOS BASICOS SOBRE O ICMS NOS PRODUTOS IMPORTADOS

2.1 Definições sobre o ICMS

A Constituição Federal de 1988 confere aos Estados-membros e ao Distrito Federal, em seu art.155,II, “a competência para instituir o imposto sobre operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual de comunicação”.

Com origem no Imposto de Vendas e Consignação (IVC), posteriormente transformado em Imposto de Circulação e Mercadorias (ICM) na Reforma Tributária da Emenda Constitucionalista 18/65, o ICMS foi concebido como imposto de mercado, devendo ser neutro e não podendo distorcer a formação de preços e a livre concorrência.

Com relação as competências abordadas pela legislação, Brandão Junior afirma que:

No entanto, pela sistemática do imposto estadual ICMS, é exigida uma legislação uniformizadora de caráter nacional em uma série de situações, tais como sua não cumulatividade, incidência em operações interestaduais, alíquotas e, principalmente, a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais (BRANDÃO JUNIOR, Salvador Cândido, 2014, p. 86).

Sendo assim entende-se que há uma preocupação com a livre concorrência visando situações como a não cumulatividade, a incidência em operações interestaduais, alíquotas e a concessão de isenções.

A Constituição Federal de 1988, no seu art.155, determina que:

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

[...].

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações incidam no exterior:

[...].

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...].

IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço.

A Constituição Federal ainda dispõe que cabe a lei complementar mediante convênios, regular as isenções, incentivos e benefícios fiscais concedidos e revogados. Sendo assim, a Lei complementar 87/96, reforça a competência dos Estados e do Distrito Federal em instituir impostos, como também da incidência de imposto na entrada de mercadorias importada do exterior qualquer que seja sua finalidade, ou seja, conforme o § 2º “ a caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua”.

Com o intuito de atrair maiores investimentos e arrecadação para o seu desenvolvimento regional, os Estados oferecem às empresas diversos benefícios fiscais, Brandão Junior (2014, p. 19) afirma que “Entretanto, é preciso analisar se tais medidas são aceitas pela Federação desenhada na Constituição Federal de 1988.”

Quanto a alíquota em razão dessa competência, cada Estado determinava a sua alíquota sobre importações, porém, esse fato resultou na chamada “Guerra dos Portos” e para Bevilacqua (2013, p.97) “ a concessão de incentivos fiscais no âmbito da “guerra fiscal” dá azo a toda sorte de distorções no mercado interno” e por isso o governo interveio com a Resolução SF nº 13/2012 e fixou em 4% a alíquota interestadual do ICMS nas operações com bens e mercadorias importadas, sendo válida para todos os Estados e Distrito Federal.

Relacionando o tema abordado por Brandão Junior (2014) com a definição de Bevilacqua (2013), podemos afirmar que o Estado como agente normativo e regulador pode prevenir e intervir no domínio econômico quando julgar necessário, porém deve-se observar que há desigualdade entre os Estados da Federação, e muitas vezes o impacto tributário afeta diretamente apenas uma faixa de contribuintes.

2.2 ICMS/PR e Alíquota Interestadual

O ICMS é um imposto estadual e cada Estado possui a sua própria alíquota de ICMS seguido por uma tabela de ICMS. O Estado do Paraná aprovou o Regulamento do ICMS através do Decreto 6.080/2012, onde estabelece no seu Art. 1 que “O ICMS, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, de que trata a Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996, será regido pelas disposições contidas neste Regulamento”.

A incidência do imposto dar-se-á:

Art. 2º O imposto incide sobre (art. 2º da Lei n. 11.580/1996):

I - operações relativas à circulação de mercadorias [...]

[...]

§ 1º O imposto incide também:

I - sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

Aplicando-se assim conforme Art. 14 a alíquota interna de:

[...]

I - alíquota de sete por cento nas operações com alimentos, quando destinados à merenda escolar, nas vendas a órgãos da administração federal, estadual ou municipal;

II - alíquota de 12% (doze por cento) [...]

III - alíquota de vinte e cinco por cento (25%) [...]

V - alíquota de vinte e nove por cento (29%) nas prestações de serviço de comunicação;

VI - alíquota de dezoito por cento (18%) nas operações com os demais bens e mercadorias.

§ 1º Entre outras hipóteses as alíquotas internas são aplicadas quando:

I - o remetente ou o prestador e o destinatário da mercadoria, bem ou serviço RICMS - Aprovado pelo Decreto n. 6.080 de 28.09.2012, atualizado até o Decreto n. 4.434, de 29.6.2016. 29 estiverem situados neste Estado;

II - da entrada de mercadoria ou bens importados do exterior;

Entretanto, a legislação no seu art. 96 prevê o diferimento parcial do pagamento do imposto, conforme abaixo:

“Art. 96. Fica, também, diferido o pagamento do imposto nas saídas internas

entre contribuintes e nas operações de importação, por contribuinte, de mercadorias, na proporção de:

I - 33,33% do valor do imposto, na hipótese da alíquota ser 18%;

Sendo assim, a alíquota interna do ICMS é de 18% para consumidor final e para contribuintes utiliza-se do diferimento de 33,33%, sendo equivalente a 12%.

Entretanto nas operações interestaduais é necessário observar a tabela de ICMS instituída pela Resolução 22/1989, que determinou a seguinte redação:

Art.1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais, será de doze por cento.

Parágrafo único. Nas operações e prestações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas serão:

I - em 1989, oito por cento;

II - a partir de 1990, sete por cento.

Observa-se com essa redação que as mercadorias com origem em outra unidade federada e destino o Estado do Paraná, terá como alíquota interestadual o percentual de 12%, menos, as operações com bens e mercadorias importadas que a Resolução SF nº 13/2012 fixou em 4%, sendo válida para todos os Estados e Distrito Federal.

2.3 Decreto 442/2015

O Estado do Paraná instituiu em fevereiro de 2015 o Decreto 442 que introduziu no regulamento de ICMS, o pagamento antecipado do imposto correspondente a diferença entre alíquotas internas e interestadual, relativamente a produtos importados com operação que tenha origem em outra unidade federada, ou com conteúdo de importação superior a 40% e que não estejam sujeitas a substituição tributária, conforme art. 13-A, § 1º, I e § 2º, II:

"Art. 13-A. Na hipótese do § 7º do art. 5º, o imposto a ser recolhido por

antecipação, pelo contribuinte ou pelo responsável solidário, no momento da entrada no território paranaense de bens ou mercadorias destinadas à comercialização ou à industrialização oriundos de outra unidade federada, corresponderá à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, aplicada sobre o valor da operação constante no documento fiscal.

§ 1º O disposto neste artigo:

I - somente se aplica às operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento);

[...]

§ 2º Em substituição ao pagamento do imposto no momento da entrada dos bens ou das mercadorias no território paranaense:

I – tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, o imposto devido poderá ser lançado em conta gráfica no próprio mês em que ocorrer a entrada de mercadoria no Estado;

II - tratando - se de contribuinte optante pelo Simples Nacional, o imposto devido poderá ser pago em GR-PR até o vigésimo dia do mês subsequente ao entrada da mercadoria do Estado.

§ 3º O imposto lançado na forma do inciso I do § 2º poderá ser apropriado como crédito pelo estabelecimento destinatário enquadrado no regime normal de apuração juntamente com o imposto destacado no documento fiscal”.

O Estado do paraná para justificar esse decreto, usa como base legal o art. 5º, § 6º, da Lei nº 11.580/1996 e o § 6º ao art. 5º pelo inciso I, art. 5º, da Lei n. 17.444/2012 conforme abaixo:

Lei 11.580/1996

Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

{...}

VI – do ato final do transporte iniciado no exterior.

Lei 17.444/2012

Art. 5º Ficam introduzidas na Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996, as seguintes alterações:

{...}

“§ 6º Poderá ser exigido o pagamento antecipado do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativamente a operações que tenham origem em outra unidade federada, na forma e nos casos estabelecidos pelo Poder Executivo.”

Sendo assim, essa legislação determina que a empresa deve recolher a

diferença dos 4% para os 12% a partir da publicação da norma, impactando diretamente no custo da mercadoria.

Observa-se também, que esse regulamento traz um tratamento diferenciado entre as empresas normais e as empresas optantes pelo Simples Nacional, onde, as empresas normais utilizarão de uma conta gráfica utilizando um crédito presumido no mesmo valor do débito e impondo efetivamente o recolhimento apenas para as empresas optantes pelo Simples Nacional.

Porém, ao onerar apenas as pequenas e médias empresas, o Estado vai na contramão da União que concedeu tratamento diferenciado ao instituir o Simples Nacional, dando força a questão de inconstitucionalidade do decreto.

Em audiência pública no dia 07/06/2016, o advogado da Federação das Associações Comerciais e Empresariais do Paraná (FACIAP), Alziro Motta Santos Filho declarou que “ A medida é inconstitucional porque impõe as micro e pequenas empresas uma tributação que as coloca em desvantagens no mercado, sendo que a Constituição Federal determina o contrário”, ofendendo também o princípio da legalidade e a independência dos poderes.

3 METODOLOGIA

Segundo Marconi e Lakatos (2007, p. 176) “ Toda pesquisa implica o levantamento de dados de variadas fontes, quaisquer que sejam os métodos ou técnicas empregadas”, sendo dessa maneira importantes para trazer conhecimento ao campo de interesse e orientar para outras fontes de coleta. Entretanto, para início de pesquisa deve-se ter a definição clara dos objetivos e quais procedimentos devem ser adotados para atingir o objetivo final de pesquisa.

Conforme Bauren as tipologias de pesquisas podem ser agrupadas em três categorias:

Pesquisa quanto aos objetivos, que contempla a pesquisa exploratória, descritiva e explicativa; pesquisa quanto aos procedimentos, que aborda o estudo de caso, o levantamento, a pesquisa bibliográfica, documental, participante e experimental; e a pesquisa quanto à abordagem do problema, que compreende a pesquisa qualitativa e a quantitativa. (Bauren, 2013, p. 79)

3.1 Quanto aos objetivos

O objetivo desse estudo é analisar o impacto do Decreto 442/2015 no custo das mercadorias de uma empresa participante de licitação, correspondendo assim a uma pesquisa explicativa.

Conforme Andrade (2002, p.20), “ a pesquisa explicativa é um tipo de pesquisa mais complexa, pois, além de registrar, analisar, classificar e interpretar os fenômenos estudados, procura identificar seus fatores determinantes”.

3.2 Quanto aos procedimento

Para Bauren (2013, p.83) “ os procedimentos na pesquisa científica referem-se à maneira pela qual se conduz o estudo e, portanto, se obtêm os dados”.

Esta pesquisa abordou inicialmente um procedimento bibliográfico e

documental que Beuren (2013, p.89) descreve como:

“A pesquisa documental, devido a suas características, pode chegar a ser confundida com a pesquisa bibliográfica. Gil (1999) destaca como principal diferença entre esses tipos de pesquisa a natureza das fontes de ambas as pesquisas. A pesquisa Bibliográfica utiliza-se principalmente das contribuições de vários autores sobre determinada temática de estudo, já a pesquisa documental baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa”.

Em seguida caracterizou-se como estudo de caso que Bauren (2013, p. 84) “caracteriza principalmente pelo estudo concentrado de um único caso”.

Sendo assim, inicialmente foram elaboradas diversas pesquisas bibliográficas, tendo como fonte publicações em livros que tratassem do Simples Nacional e do ICMS, seguido do estudo documental em legislações e consultas em artigos na internet, que tratassem do objeto de estudo, que é a aplicação do Decreto 442/2015 e posteriormente, o estudo de caso se deu em uma empresa do ramo alimentício, através de levantamento de dados obtidos pelos documentos fiscais apresentados, como notas fiscal, livro fiscal, edital de licitação utilizados pela empresa e que continham informações como valores e quantidade.

3.3 Quanto à abordagem

Quanto à abordagem foi aplicado uma pesquisa qualitativa que Beuren (2013, p.92) analisa que a pesquisa qualitativa “concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado”, sendo possível assim conhecer e analisar a natureza do objeto de estudo.

4 A EMPRESA

4.1 Histórico

A empresa Ab Comércio de Carnes Ltda EPP, atua no ramo do comércio alimentício desde os anos de 2004 e tem como atividade principal o comércio varejista de carnes – açougues. Atualmente, a empresa está enquadrada no Simples Nacional com faturamento entre R\$ 900.000,00 e 1.800.000,00 sendo aplicado para cálculo do imposto a alíquota de 8,28% instituída pela Lei 123/2006 com um percentual de redução de ICMS de 46,10% instituído pelo Estado do Paraná através do Decreto 3.822 de 2012.

Em 2012 a empresa com o objetivo de maximizar a sua receita e conseqüentemente o seu lucro diversificou suas atividades e ingressou na concorrência em licitações públicas, tendo como foco principal as licitações para prefeituras municipais. Em 2015 a empresa já atuava entre as principais concorrentes em licitações, e uma das principais fornecedoras de alimentos em diversas prefeituras municipais do Estado do Paraná.

Entretanto, para concorrer nesse mercado a empresa precisou se adequar a algumas normas e procedimentos determinados pelo governo através das licitações.

4.2 Licitações

A Licitação é um procedimento administrativo adotado por todos os entes federativos para compra de bens ou serviços contratados pelos órgãos públicos e foi instituída pela Lei 8.666/1993 que “regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, onde institui normas para licitações e contratos da Administração Pública”.

É importante ressaltar que as licitações são divididas por modalidades e 5 delas instituídas pela Lei 8.666/1993 que determina no seu Art. 42 as modalidades de licitação, onde , podem ser: por concorrência, tomada de preço, convite, concurso

e telão.

Onde:

Art. 42

[...]

§1º Concorrência é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados que, na fase inicial de habilitação preliminar, comprovem possuir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para execução de seu objeto.

§2º Tomada de preços é a modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem a todas as condições exigidas para cadastramento até o terceiro dia anterior à data do recebimento das propostas, observada a necessária qualificação.

§3º Convite é a modalidade de licitação entre interessados do ramo pertinente ao seu objeto, cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de 3 (três) pela unidade administrativa, a qual afixará, em local apropriado, cópia do instrumento convocatório e o estenderá aos demais cadastrados na correspondente especialidade que manifestarem seu interesse com antecedência de até 24 (vinte e quatro) horas da apresentação das propostas.

§4º Concurso é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, mediante a instituição de prêmios ou remuneração aos vencedores, conforme critérios constantes de edital publicado na imprensa oficial com antecedência mínima de 45 (quarenta e cinco) dias.

§5º Leilão é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis inservíveis para a administração ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados, ou para a alienação de bens imóveis prevista no art. 19, a quem oferecer o maior lance, igual ou superior ao valor da avaliação

Entretanto, em 2002 surgiu a 6ª modalidade denominada de “Pregão” que foi instituída pela Lei 10.520/2002, determinando que:

Art. 1º Para aquisição de bens e serviços comuns, poderá ser adotada a licitação na modalidade de pregão, que será regida por esta Lei.

Parágrafo único. Consideram-se bens e serviços comuns, para os fins e efeitos deste artigo, aqueles cujos padrões de desempenho e qualidade possam ser objetivamente definidos pelo edital, por meio de especificações usuais no mercado.

§ 1º Poderá ser realizado o pregão por meio da utilização de recursos de tecnologia da informação, nos termos de regulamentação específica.

§ 2º Será facultado, nos termos de regulamentos próprios da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, a participação de bolsas de mercadorias no apoio técnico e operacional aos órgãos e entidades promotores da modalidade de pregão, utilizando-se de recursos de

tecnologia da informação.

§ 3º As bolsas a que se referem o § 2º deverão estar organizadas sob a forma de sociedades civis sem fins lucrativos e com a participação plural de corretoras que operem sistemas eletrônicos unificados de pregões.

O pregão pode ser presencial como concorrência e Tomada de Preços ou eletrônico como convites e leilões. É importante ressaltar que cada licitação possui regras que serão observadas pela Comissão de licitação que são constituída por agentes públicos e pelo pregoeiro nomeados pelo governo, sendo todas normas estipuladas em edital.

A principal diferença entre as modalidades tradicionais abordadas pela Lei 8.666/1993 é a determinação de valores, pois, para o pregão abordado pela Lei 10.520/2002, não existe limite de valores e primeiramente se analisa a proposta para depois a documentação exigida.

Conforme uma pesquisa efetuada pela instituição ConLicitação são participantes de licitação “o governo e suas unidades da administração pública. Governo Federal 27 governos estaduais, incluindo o Distrito Federal, mais 5.565 Prefeituras e todas as suas secretarias totalizando mais de 34.000 unidades que licitam”

4.3 Estudo de caso

A empresa comercializa diversos produtos e dentre eles alguns produtos importados que com o Decreto 442/2015 sofreram direto impacto no custo de aquisição da mercadoria e conseqüentemente no preço de venda, impactando diretamente na concorrência em licitações.

Para o estudo de caso, foi escolhido um produto em específico comercializado pela empresa, com as descrições abaixo:

Produto: Costela de carneiro

NCM: 0204.42.00

Preço de compra: R\$ 17,62

Preço de venda: R\$ 19,90

Descrição: Carnes de animais das espécies ovinas ou caprinas, frescas, refrigeradas ou congeladas; outras carnes de animais da espécie ovina, congelada: outras peças não desossadas.

4.4 Custo da Mercadoria

Através dos dados fornecidos pela empresa, o estudo baseou-se em demonstrar o impacto tributário ocorrido em uma operação antes e depois da aplicação do Decreto 442/2015.

4.4.1 Custo da mercadoria com alíquota de ICMS de 4%

Será analisado o custo da mercadoria adquirido em outro Estado, com a aplicação da alíquota de 4% sobre os produtos importados.

Conforme exposto anteriormente, essa alíquota foi determinada pela Resolução SF nº 13/2012 e fixou em 4% a alíquota interestadual do ICMS nas operações com bens e mercadorias importadas, sendo válida para todos os Estados e Distrito Federal.

Tabela 4: Custo da mercadoria antes do diferencial de alíquota

Custo da mercadoria	
Valor unitário do produto	R\$ 17,62
Quantidade	500
Total do Produto	R\$ 8.810,00
Base de cálculo ICMS	R\$ 8.810,00
Valor do ICMS 4%	R\$ 352,40
Total da Nota Fiscal	R\$ 8.810,00
Custo Total	R\$ 8.810,00

A Tabela 4 demonstra o valor total da Nota Fiscal emitida pelo fornecedor, sendo: o valor unitário do produto x a quantidade, totalizando o valor de aquisição de mercadorias; a base de cálculo do ICMS que é o total dos produtos adquiridos e o destacamento do ICMS a alíquota de 4%, finalizando o total da Nota Fiscal, que são os valores dos produtos.

4.4.2 Custo da mercadoria com Decreto 442/2015

Será analisado o custo da mercadoria adquirido em outro Estado, com a aplicação do diferencial de alíquota de 8% sobre os produtos importados. Esse diferencial de alíquota aplicado, leva em consideração a Resolução 22 de 1989, que estabeleceu no seu Art.1º a seguinte redação:

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais, será de doze por cento.

Parágrafo único. Nas operações e prestações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas serão:

I - em 1989, oito por cento;

II - a partir de 1990, sete por cento.

Essa legislação determina que todas as mercadorias ao entrar no Estado do Paraná deverão adotar a alíquota interestadual de 12%, observando essa legislação o Decreto 442/2015 determina que as mercadorias importadas que entravam com a alíquota fixa em 4%, comecem a entrar no Estado com o percentual de 12%.

Tabela 5: Custo da mercadoria depois do diferencial de alíquota

Custo da mercadoria	
Valor unitário do produto	R\$ 17,62
Quantidade	500
Total do Produto	R\$ 8.810,00
Base de cálculo ICMS	R\$ 8.810,00
Valor do ICMS 4%	R\$ 352,40
Valor do ICMS 8%	R\$ 704,80
Total da Nota Fiscal	R\$ 8.810,00
(+) Total pago em GR-PR	704,80
Custo Total	R\$ 9.514,80

O custo da mercadoria demonstrado na tabela 1 foi de R\$ 8.810,00 (Oito mil oitocentos e dez reais), e a partir da vigência do decreto passa a ser de R\$ 9.514,80 (Nove mil quinhentos e quatorze reais e oitenta centavos), conforme demonstrado na tabela 2.

O aumento do custo com a aplicação de 8% nessa operação de venda representou um aumento de R\$ 704,80, o que mostra que a origem do produto passa a ser um fator determinante para a análise de compra, onde, para evitar o recolhimento antecipado a empresa passou a ter preferencia por produtos nacionais.

5 CONCLUSÃO

O Estado do Paraná implantou o Decreto 442/2015 com o objetivo de garantir e aumentar a arrecadação de impostos, controlando assim a crise instaurada no País. Para isso, introduziu o pagamento antecipado da diferença da alíquota interna e interestadual dos produtos importados.

Diante do exposto nesse estudo, conclui-se que esse Decreto trás uma clara desvantagem para as empresas optantes pelo Regime do Simples Nacional, pois, são as únicas que efetivamente terão que recolher a antecipação, sendo assim, possível afirmar que a influência da antecipação nas empresas do Simples Nacional é claramente sentido no custo tributário, o que onera o custo final dos produtos, indo em contramão ao estabelecido em lei que determina o tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensados por essas empresas.

Com a aplicação direta desse estudo no custo da empresa objeto de estudo, Ab comércio de carnes Ltda EPP, podemos afirmar que o objetivo desse trabalho foi alcançado, pois, ficou claramente visível que o impacto tributário na empresa foi altamente oneroso, conforme apresentado no estudo de caso. Entretanto, para diminuir o prejuízo causado por esse decreto, nas vendas estipuladas em contratos de licitações e que já estavam em andamento sugeriu-se que a empresa, entrasse com alguns processos administrativos nos órgãos, para reaver o preço estipulado em contrato, em virtude do novo Decreto, mesmo sendo necessário arcar com todos os custos para formar o processo, pois, ao tratarmos de entregas futuras, uma reavaliação do contrato a favor da empresa seria justo e vantajoso.

Este estudo, contribui para o ramo empresarial no conhecimento e na aplicação do Decreto 442/2015, abordando a importância e influencia no custo das mercadorias e conseqüentemente no lucro da empresa.

Em razão de tratar de um tema pouco estudado na área acadêmica e não esgotando o assunto, a presente pesquisa sugere novos estudos e comparativos.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Imposto de renda das empresas** - Ed. atual. - 5. ed. - São Paulo: Atlas, 2008.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática** / Ilse Maria Beuren organizadora e colaboradora; colaboradores André Adrade Longaray, Fabiano Maury Raupp, Marco Aurélio Batista de Souza, Romualdo Douglas Colauto, Rosimere Alves de Bona Portn – 3. ed. - 8. reimpr. - São Paulo: Atlas, 2013.

BEVILACQUA, Lucas. **Incentivos Fiscais de ICMS e Desenvolvimento Regional** - Série Doutrina Tributária Vol. IX - São Paulo: Quartier Latin, 2013.

BRANDÃO JUNIOR, Salvador Cândido. **Federalismo e ICMS: Estados-Membros em “Guerra-Fiscal”** - Série Doutrina Tributária v. XIV. São Paulo: Quartier Latin, 2014.

BRASIL. **Constituição Federal Brasileira de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br> Acessado em: 30/11/2015.

BRAZUNA, José Luiz Ribeiro. **Defesa da Concorrência e Tributação - à luz do**

artigo 146-A da Constituição - Série Doutrina Tributária Vol. II - São Paulo: Quartier Latin, 2009.

GILL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

PARANÁ. Decreto n. 6.080 de 28 de setembro de 2012. Dispõe sobre o Regulamento do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e de comunicação – **RICMS**. Disponível em: <http://www.sefanet.pr.gov.br>. DOE 28 de setembro de 2012. Acessado em: 30/11/2015.

PARANÁ. Decreto n. 442 de 06 de fevereiro de 2015. Dispõe sobre alterações no Regulamento do ICMS. Disponível em: <http://www.arinternet.pr.gov.br> . **Boletim Informativo nº 003/2015** de 11/02/2015 Acessado em: 30/11/2015.

Paraná. Revogação do Decreto 442/2015. Disponível em: <http://acipi.org.br>. Publicado em 07/06/2016 Acessado 07/06/2016.