

A INFLUÊNCIA DOS VALORES DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA FORMAÇÃO DE PREÇOS: UMA ANÁLISE EM UM SUPERMERCADO DE MÉDIO PORTE

Marília Horsts Monteiro¹, Silvana Cristina dos Santos², Fabrício Afonso de Souza³, Farana de Oliveira Mariano⁴

¹ Bacharel em Ciências Contábeis, Faculdade de Ciências Gerenciais de Manhuaçu, marilia.horsts@gmail.com

² Mestre em Ciências Contábeis, Faculdade de Ciências Gerenciais de Manhuaçu, silvanacssantos@hotmail.com

³ Mestre em Ciências Contábeis, Faculdade de Ciências Gerenciais de Manhuaçu, fabricio.facig@gmail.com

⁴ Mestre em Ciências Contábeis, Faculdade de Ciências Gerenciais de Manhuaçu, faranamariano@yahoo.com.br

Resumo- O presente trabalho buscou calcular um preço de venda alternativo, com a inclusão do valor do ICMS substituição tributária, para um supermercado de médio porte na cidade de Manhumirim MG. Baseando-se na teoria apresentada por Oliveira e Schmidt (2011), e mediante a seleção de uma amostra de cinco produtos que estão incluídos na sistemática do ICMS por substituição tributária, foram feitos os cálculos da formação do preço de venda considerando as duas formas que foram apresentadas pelos autores. Em relação a um dos itens que atualmente fazem parte da formação do preço de venda, a saber, os valores de ICMS pagos por substituição tributária, e que muitas vezes se apresenta como um fator de complexidade para as empresas, verificou-se que tais valores podem exercer influência sobre o preço ao consumidor do produto. Ficou evidente através dos resultados encontrados, que assim como foi exposto por Oliveira e Schmidt (2011), a maneira como se alocará tal encargo ao preço – apenas repassando ao consumidor os valores pagos anteriormente ou acrescentando a tais valores a mesma margem aplicada ao custo do próprio produto – pode determinar um diferencial competitivo em favor da empresa, relacionado aos preços. Espera-se assim que os resultados deste estudo possam ser analisados e dentro das viabilidades possam ser colocados em prática.

Palavras-chave: ICMS; Substituição Tributária; Preço de Venda; Supermercado.

Área do Conhecimento: Ciências Sociais Aplicadas

1 INTRODUÇÃO

O supermercado é uma unidade varejista de grande movimentação de mercadorias e o seu desempenho ocorre de acordo com sua localização, pois a maior parte das vendas de um estabelecimento surge dos clientes que residem em uma área geográfica próxima a sua localização, no que pode representar uma extensa movimentação de estoque. Por essa razão há uma exigência na formação de preços desses itens (PARENTE; KATO, 2001).

Entender a demanda, os custos sob os produtos, a margem de lucro e todo o processo que envolve a compra e venda de um produto gera uma variável de construção de preço efetiva nas empresas (OLIVEIRA; SCHMIDT, 2011).

Uma das questões desse processo na realidade dos supermercados trata-se do imposto pago por substituição tributária. A substituição tributária do ICMS é um imposto pago por antecedência pelo atacadista quando realiza a venda ao varejista ou pelo varejista quando realiza a venda ao consumidor final (OLIVEIRA, 2012).

Isso se aplicará mesmo que o fato gerador não tenha ocorrido, pois o fisco cobrará o imposto do substituto tributário (responsável pelo imposto) como se fosse devido. Dessa forma, é importante apurar corretamente esse imposto, bem como o tratamento do mesmo na formação do preço, porque a partir do momento que a empresa paga, ele se torna um custo.

Em geral, na formação do preço da mercadoria as empresas incluem o valor do ICMS substituição tributária como custo, aplicando-se assim a margem de lucro sobre esse valor juntamente com os outros itens que compõe o custo.

Contudo, Oliveira e Schmidt (2011) apresentaram um método alternativo de formação de preço, no qual os valores do ICMS pago por substituição tributária não são considerados como custo. Os autores analisaram a abordagem da substituição tributária do ICMS na formação dos preços de venda pelos supermercados de pequeno porte. Apresentaram os principais métodos de formação de preços existentes e os métodos mais utilizados nos supermercados de pequeno porte, e demonstraram um método de formação de preços com foco em estabelecer um diferencial competitivo. Neste contexto, baseando-se na teoria apresentada por Oliveira e Schmidt (2011), este trabalho buscou calcular um preço de venda alternativo, com a inclusão do valor do ICMS substituição tributária, para um supermercado de médio porte na cidade de Manhumirim MG.

“Os fatores relacionados ao tratamento dos custos para a formação do preço de venda nos supermercados vão desde a falta de estrutura dos estabelecimentos e falta de treinamento do pessoal envolvido até as peculiaridades dos produtos e políticas de preços praticadas” (OLIVEIRA; SCHMIDT, 2011).

Dessa forma, um estudo desse porte é importante por que pode fornecer alternativas que contribuam efetivamente neste processo complexo de formação de preços. Ressalta-se ainda que os supermercados, como é o caso desses, que será objeto de análise do estudo, operam em meio a uma concorrência acirrada, e ter condições de oferecer um preço competitivo pode ser um grande fator de impacto em seus resultados. Assim esse presente estudo se justifica nestas perspectivas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ICMS- Imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços

O Imposto sobre as Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, o ICMS é um imposto regulamentado em suas normas gerais, pela Lei Complementar nº86/96 e pelos convênios firmados entre os Estados, onde cada Estado obtém sua própria legislação de acordo com os tributos. No artigo 4º da Lei Complementar 87/1996 o contribuinte do ICMS é qualquer pessoa que realize movimentação de mercadoria circulando-a com habitualidade ou em volume de maneira comercial.

Para um melhor entendimento faz-se necessário definir o que é mercadoria nas palavras de Sabbag (2009, p.942): “é a coisa que se constitui objeto de uma venda. O que caracteriza uma coisa como mercadoria é a destinação, uma vez que é coisa móvel com aptidão ao comércio”.

Para Oliveira (2005) o ICMS está sujeito ao princípio da não cumulatividade 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, por outro Estado ou pelo Distrito Federal. Desta forma o ICMS possui algumas particularidades que determinam a representatividade do imposto na circulação de mercadorias.

O ICMS apresenta algumas características gerais importantes: a) ser um imposto de competência estadual; b) ser um imposto não cumulativo, permitindo a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou por outro Estado; c) ser um imposto seletivo, ou seja, pelo princípio da seletividade, o imposto pode ser cobrado em função da essencialidade das mercadorias (possibilidade de alíquotas diferenciadas por tipo de mercadorias); d) ser o principal tributo indireto a incidir sobre operações com mercadorias (ao lado do IPI e das contribuições do PIS/COFINS – federais), tendo como principais contribuintes empresas comerciais e industriais (BIAVA JUNIOR; OYADOMARI, 2010,p.3).

Os fatos que geram a obrigação tributária do ICMS vêm traçados no art.2º, da Lei nº 10.297/96. As alíquotas do ICMS podem ser definidas de acordo com cada Estado, as alíquotas são atribuídas com uma margem menor quando os produtos são considerados necessários, já os produtos mais supérfluos a margem é maior.

Cada Estado mantém uma alíquota interna geral aplicável igualmente a maioria dos produtos, que no Estado de Minas Gerais é de 18% (e em alguns Estados é 17% ou 19%). As alíquotas nas operações interestaduais são definidas por resolução do Senado Federal, e em geral são de 12% ou de 7% (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010).

Para Biava Junior e Oyadomari (2010) o ICMS é o principal campo de tributação, e por ser aplicado em todas as operações relativas à circulação de mercadorias, acaba por determinar o seu contribuinte principal que é qualquer pessoa física ou jurídica que habitualmente faz a circulação de mercadorias com intuito comercial e que ainda preste serviço de transporte, este público se torna então o contribuinte genérico do ICMS.

De acordo com Baleeiro (1991, p.375) o ICMS corresponde a “todo negócio jurídico que transfere a mercadoria desde o produtor até o consumidor final”. Dessa forma o ICMS possui um fato gerador que garante ao Estado incidir sobre a circulação de mercadorias uma tributação que é específica de cada Estado e ainda permite que a alíquota que é aplicada às mercadorias sejam reincididas de acordo com cada Estado. Assim este fato gerador é tratado como uma substituição ao tributo arrecadado, gerando para o comércio uma antecipação do mesmo (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010).

Canto (2004) afirma que, o fato gerador de ICMS ocorre quando há circulação de mercadorias, sendo uma operação comercial que compreenda venda, compra transferência, consignação e outros com produtos ou prestação de serviço, este fato gerador define a obrigatoriedade tributária sobre os produtos e serviços compostos na transação, permitindo assim que haja a incidência do imposto, que possa acarretar a formação final de preços de mercadorias comercializadas.

2.2 Substituição Tributária do ICMS

Segundo Souza (2008, p.359) a substituição tributária se dá:

[...] em virtude de uma disposição expressa de lei, a obrigação tributária surge desde logo contra uma pessoa diferente daquela que esteja em relação econômica com o ato, ou negócio tributado: nesse caso é a própria lei que substitui o sujeito passivo direto por outro indireto.

A substituição Tributária consiste na alteração do momento do fato gerador, gerando uma antecipação do pagamento do imposto incidente nas operações seguintes. A substituição tributária pode ser entendida como um regime de arrecadação no qual a responsabilidade pelo seu recolhimento é atribuída a terceiro, que tenha interesse com a atividade tributada. A substituição tributária é uma instituição jurídica introduzida na Constituição Federal de 1988, no artigo 150, § 7º, através da Emenda Constitucional nº 3, de 17/03/93, que autoriza os entes públicos nacionais (federal, estadual e municipal), mediante lei, à cobrança antecipada de imposto ou contribuição decorrente de um fato gerador futuro (BIAVA JÚNIOR; OYADOMARI, 2010).

A substituição tributária acontece quando a pessoa envolvida economicamente em um ato ou negócio tributário, sendo sujeito passivo é substituído por um responsável denominado o substituto legal tributário. Assim, o substituto a rigor é devedor de tributo, o fator de terceiro (COÊLHO, 2008).

Medeiros (2006) explana ainda que, com efeito, nos termos do artigo 6º da Lei Complementar Federal nº 87/1996, lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto. A definição para o regime de substituição tributária como o próprio nome sugere consiste na aquisição de um determinado sujeito com a obrigação do cumprimento da norma tributária em atribuir com determinado tributo, tendo por objetivo prever o preço final da mercadoria para o consumidor final.

Assim, via de regra, a base de cálculo do ICMS por substituição tributária pode ser estabelecida (art. 8º da Lei Complementar 87/1996) através de: a) Margem de Valor Agregado sobre os custos de aquisição da mercadoria; b) Preço final a consumidor, único ou máximo, que seja fixado por órgão público competente; c) Preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador; d) Pesquisa de Preços no Mercado. De qualquer forma, o objetivo destas metodologias é de aferir por algumas técnicas qual o preço que será praticado ao consumidor final, de modo a adotar este preço previsto, como sendo base de cálculo para retenção antecipada do ICMS Substituição tributária (BIAVA JUNIOR; OYADOMARI, 2010, p.4).

Assim entende-se que existem dois elementos que definem o regime de substituição tributária que segundo Medeiros (2006) são considerados:

- Sujeito Ativo que é definido de acordo com Art. 119 do código Tributário Nacional, como a pessoa jurídica titular que exige o cumprimento da obrigação tributária o Estado por exemplo.
- Sujeito Passivo que é definido de acordo com Art. 121 do código Tributário Nacional, como contribuinte e responsável pelo pagamento da obrigação tributária.

Para então definir o tipo de arrecadação e quem será o agente substituto e substituído é essencial entender que há três tipos de espécie tributária que são importantes para definir o tipo de cobrança e recolhimento do imposto, como define Oliveira (2012), sendo assim a espécie regressiva ou substituição tributária para trás, esta modalidade está agregada à cobrança do imposto sobre o fato gerador ocorrido anteriormente, assim o tributo será recolhido pelo responsável tributário, ou seja, o substituto na operação seguinte. Assim o imposto não é cobrado na venda da mercadoria e assim o ICMS incidirá na saída do produto barateando assim a sua cobrança.

Ainda para Oliveira (2012) tem a substituição concomitante neste caso o contribuinte substituto é quem faz a retenção do ICMS, a retenção se dá no início da operação. E a substituição por operações subsequentes, chamada de progressiva ou para frente, sendo a incidência do ICMS praticada em operações futuras, assim o ICMS é recolhido na operação de venda e somente depois a circulação da mercadoria ocorrerá. Nesta modalidade a responsabilidade do recolhimento se dá ao sujeito passivo que recolherá o ICMS correspondente a um fato gerador ainda não ocorrido. A operação progressiva de substituição tributária é a mais usada e está assegurada pelo artigo 150, §7º da Constituição Federal.

Art. 150. (...) § 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido (...) (BRASIL,1988).

Neste sentido Both, Wbatuba e Salla (2012) afirmam que a Substituição Tributária, é um método facilitador para recolhimento do imposto, mas que resguarda o contribuinte a restituição do montante pago a título de ICMS-ST, caso o fato gerador não ocorra, nesse caso ele pode gerar um recolhimento maior do que o que ocorreria nas demais situações de tributação do ICMS. Com isso, o tributo poderá incidir sobre um valor estimado que é menor do que o valor de venda do item, o que gera para o contribuinte uma vantagem.

Esta vantagem é chamada de benefícios fiscais que segundo Pereira Filho e Brasil Jr. (2005) define a isenção, não incidência, base de cálculo reduzida, crédito presumido, manutenção de crédito, devolução total ou parcial do pagamento do imposto, suspensão do tributo e outros, benefícios estes que podem ser aplicados de acordo com a lei e com o tipo de operação praticada, permitindo assim que haja um tipo de restituição sobre impostos já atribuídos.

Desta forma entende-se que há a restituição do imposto quando ocorre a situação do tributo incidir sobre o valor menor ao que vendido, para isto é importante entender quem será restituído e quais valores podem incidir sobre cada produto como afirma (BIAVA JUNIOR; OYADOMARI, 2010).

Assim é importante que se conheça os produtos que incida o imposto e ainda analisar a base de cálculo de cada estado para entender como acontece a substituição tributária e sem que haja os precedentes erros que pode gerar esta reincidência não conhecida e não reclamada (BIAVA JUNIOR; OYADOMARI, 2010).

Para melhor elucidação dos produtos que tem a incidência da Substituição Tributária em Minas Gerais segue uma tabela demonstrativa das principais mercadorias deste regime:

Tabela 1- Mercadorias com Substituição Tributária em Minas Gerais

Principais mercadorias sujeitas à Substituição Tributária no Estado de Minas Gerais
Cerveja, Chope, Refrigerante; Cigarro e outros Derivados do Fumo; Lâmpadas Elétricas e Eletrônicas; Lâminas, Aparelhos de Barbear e Isqueiros; Pilhas e Baterias; Sorvete; Ração Tipo Pet para Animais Domésticos; Vinhos, Vermutes, Aguardentes, Licores, Uísques e outras Bebidas; Material de Limpeza Cosméticos, Perfumaria, Artigos de Higiene Pessoal e de Toucador; Óleos e azeites; Artefatos de Uso Doméstico; Leites fermentados, Leites em pó, Bebidas e Sobremesas lácteas, Flans, Iogurtes, Achocolatados, Chocolates, Pipocas para microondas; Balas, Chicletes, Gomas de mascar, Pirulitos, Gelatinas e Pós para sobremesas, Fósforos, Adoçantes Chás, Barras de cereais, Cereais, Suplementos alimentares, Ketchup, Condimentos, Conservas, Enlatados, Maioneses, Molhos, Mostardas, Temperos, Sucos prontos e concentrados, Refrescos em pó; Canudos descartáveis, Copos e talheres descartáveis, Filtros descartáveis de café; Vinagres; Pomadas, Cremes para calçados e Preparações para dar brilho; Outras Bebidas; Água Mineral ou Potável envasada; Vinhos, Sidras E Outras Bebidas Fermentadas; Produtos Alimentícios; Sabões e Detergentes; Esponjas, Palhas de Aço ou Ferro, Agentes Orgânicos e Preparações para Limpeza; Açúcar de Cana
Fonte: SEFAZ, 2016.

2.3 Base de Cálculo

A base de cálculo do ICMS da substituição tributária é o valor que compõe o preço do fabricante ou produtor onde é acrescentado o valor do frete, seguros, impostos e outros encargos, inexistindo preço sugerido a base de cálculo será o preço praticado pelo remetente acrescido da MVA estabelecido para cada produto de acordo com a legislação (MARIANO 2010).

Para Oliveira (2012) a base de cálculo é definida pela Lei Complementar e objetiva da aplicação de alíquotas sobre o valor da mercadoria tendo assim a definição do montante a ser recolhido. A Base de Cálculo está sujeita a princípios constitucionais que garante a legalidade, anterioridade e irretroatividade, não podendo ser alterada, somente se aplicada outra lei que a assegure, a vigência da lei deve ser aplicada antes da ocorrência do fato gerador, e a norma não pode ser aplicada a fatos passados.

A aplicabilidade para o uso da base de cálculo da substituição tributária tem por objetivo prever o preço final da mercadoria ao consumidor final. Para tanto são utilizadas algumas regras de fixação de base de cálculo que variam de produto a produto, e cujas regras gerais estão determinadas no artigo 8º da Lei Complementar 87/1996. A base de cálculo do ICMS Substituição está prevista e foi tratada no artigo 8º da Lei Complementar 87 de 1996, conhecida como Lei Kandir. Essa lei define que:

- [...] a base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:
- I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;
 - II- em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:
 - a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

- b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes (BRASIL,1996).

Neste sentido a base de cálculo do ICMS será resultante da soma de preço de venda das mercadorias, com seguro e demais despesas, e assim ao montante encontrado aplica-se o valor agregado a ser determinado como base de cálculo.

2.4 Custos x Preço de Venda

O preço é um elemento que compõe a lucratividade da empresa, e geralmente é formado de maneira simples, embora seja necessário uma pesquisa de campo, concorrência, rotatividade e número de fornecedores. Mas os supermercadistas se preocupam somente com a faixa de preço aceita pelo mercado, com margem suficiente para cobrir seus custos fixos e gerar lucro (OLIVEIRA; SCHMIDT, 2011).

Preços praticados nos mercados devem ser suficientemente capazes de remunerar os custos plenos, gerar margem razoável de lucro e cobrir todos os impostos incidentes, que podem ser de três diferentes esferas – federal, estadual e municipal – e de dois tipos básicos – cumulativos e não cumulativos”. (BRUNI; AMÁ, 2004, p.299).

Embora haja limitações a empresa precisa ter atenção na formação do preço através dos custos, pois empresa alguma conseguirá cumprir sua continuidade se não aplicar os custos corretamente sem obter o lucro desejado. Faz-se necessário estudar todos os custos que compõe o preço, com influência do fator interno ou externo (BRUNI; FAMÁ, 2004).

Segundo Crepaldi (2009) o preço tem por intuito transmitir a diversidade de informações sobre as empresas, é por meio do preço que se define o mercado, o produto e a posição da empresa em relação aos concorrentes, o mesmo garante os objetivos de mercado da empresa e em consequência define a lucratividade da mesma.

Evidencia-se que é necessário ao definir o preço, se preocupar com as variáveis que podem incidir positivamente ou negativamente sob o preço, uma destas variáveis é o custo efetivo da mercadoria a ser repassada para o consumidor, desta forma é um quesito que precisa ser levado em conta para a formação de um preço evidente e coerente (OLIVEIRA, SCHMIDT, 2011).

Bernardi (1998, p.102) esclarece que “para qualquer atividade comercial, custos referem-se aos gastos efetuados na compra de mercadorias, objeto da comercialização, que irão gerar as vendas e o resultado da empresa”.

Segundo Oliveira e Schmidt (2011) o custo é a base para a formação do preço, e para compor o preço em sua totalidade usa-se o acréscimo de uma margem sobre o custo para fabricação ou obtenção do produto e sobre esse valor obtém-se o preço de venda, que se fixa sobre a mercadoria final.

O custo é então essencial para formação de preço nos supermercados que além dos custos faz uso de uma análise mais abrangente relativo ao percurso da mercadoria, que vem de um fornecedor, uma região específica entre outros. Assim para a formação de preço para os supermercados se dá pela necessidade da aplicação de uma margem que cubra os custos e gere lucro (OLIVEIRA; SCHMIDT, 2011).

Os métodos para a análise e formação de preços tratam, essencialmente, da relação entre os interesses daqueles que vendem seus produtos e os limites de preços aceitos por seus clientes. Os principais interesses daqueles que vendem produtos são: a) maximização do lucro; b) retorno sobre o investimento, e c) cobertura dos custos envolvidos na produção e comercialização. Em contrapartida, os limites de preços (patamares) aceitos pelos clientes se baseiam nos seguintes aspectos: a) consumo efetivo; b) giro de estoque; etc) comercialização efetiva. Buscando criar equilíbrio entre a oferta, a procura e o volume de vendas, torna-se necessário cada vez mais, atribuir preços que sejam economicamente viáveis à comercialização de todo e qualquer bem ou serviço (SOUZA *et al*,2003, p.88-89).

É por meio dos preços que se consolida um mercado competitivo e dinâmico que atua efetivamente na busca de informações sobre os produtos em evidência no mercado. Com isso é possível entender a demanda, os custos sob os produtos, a margem de lucro e todo o processo que envolve a compra e venda de um produto (OLIVEIRA; SCHMIDT, 2011).

Assim a gestão de custos é de grande importância para a organização. Para administrar os preços de venda convém além de conhecer o custo do produto ter informações relativas ao grau de elasticidade de demanda, preços de produtos concorrentes e de produtos substitutos bem como a estratégia de marketing da empresa e outros (MARTINS, 2010, p. 218).

Dentro deste aspecto defende-se a ideia da formação de preço como processo de controle e gestão do faturamento das empresas, e esta formação deve estar dentro dos padrões estabelecidos que permite a implantação de normas que definam a melhor forma da composição de preços visando o lucro (FERREIRA NETO; NICHELE, 2010).

3 METODOLOGIA

3.1 Unidade de Análise

O presente estudo foi realizado em um supermercado de médio porte, que realiza as vendas de mercadorias no ramo de varejo. Ressalta-se que esse supermercado trata-se de uma empresa matriz, pois existe também uma filial e ambas estão situadas na cidade de Manhumirim-MG, e a matriz iniciou-se suas atividades no ano de 2001.

Visto a necessidade de atender um público mais sofisticado, em 2013 foi ampliado os negócios inaugurando uma filial para atender todos os tipos de clientes. Recentemente também foi feita uma grande reforma ampliando o espaço de sua matriz. Com isso houve um grande desenvolvimento em relação à demanda, aumentando assim também suas operações e seu faturamento.

Ressalta-se que como a contabilidade é centralizada na matriz, os dados analisados neste estudo incluem tanto os da matriz como da filial.

3.2 Tipo de pesquisa

O presente estudo utilizou-se de pesquisa bibliográfica, estudo de caso e ainda das metodologias qualitativa e quantitativa. A pesquisa bibliográfica propiciou o embasamento teórico dos elementos constantes da pesquisa que são essenciais para se entender os aspectos inerentes à aplicação do estudo.

Com relação ao estudo de caso, pode ser caracterizado como um estudo de uma entidade bem definida como um programa, uma instituição, um sistema educativo, uma pessoa, ou uma unidade social. Visa conhecer com mais ciência o porquê de uma determinada situação que se supõe ser única em muitos resultados, onde há o interesse para descobrir sobre o que há de mais explicativo no caso a ser estudado, pode ocorrer de maneira interpretativa atentando a perspectiva do caso estudado (FONSECA, 2002, p.33). Por ser aplicado em um único supermercado, este trabalho se caracteriza com um estudo de caso.

Para análise dos dados utilizou-se das metodologias qualitativa e quantitativa. A análise qualitativa segundo Gil (2002, p. 133):

[...] depende de muitos fatores, tais como a natureza dos dados coletados, a extensão da amostra, os instrumentos de pesquisa e os pressupostos teóricos que nortearam a investigação. Pode-se, no entanto, definir esse processo como uma sequência de atividades, que envolve a redução dos dados, a categorização desses dados, sua interpretação e a redação do relatório.

O método quantitativo busca representar os resultados como um reflexo real da população da amostra (GIL, 2002, p. 175).

3.3 Caracterização da Amostra e Coleta de Dados

De acordo com objetivo da pesquisa, primeiramente fez-se o contato com o sócio diretor do supermercado explicando o objetivo e a contribuição pretendida com a pesquisa.

Assim, o mesmo aceitou que a pesquisa fosse realizada, com a preservação do nome do Supermercado, que não será divulgado assim, de acordo com essa solicitação. Após a liberação do sócio diretor, foi permitido o acesso no setor específico para que todos os dados necessários fossem repassados para a pesquisadora.

Inicialmente, em função da particularidade do objetivo do estudo, para a formação do preço de venda, selecionou-se todos os itens que são comprados com o custo do ICMS Substituição Tributária pago pelo supermercado. Tendo em vista, que atualmente encontra-se uma média de 35 itens que se enquadram nesta categoria nos supermercados, e uma vez que este trabalho possuía tempo apurado para sua entrega, não foi possível a formação de preço de todos os itens. Assim selecionaram-se os itens que atualmente possuem alto giro de vendas e maior representatividade no faturamento, sendo: Açúcar Cristal, Bombom, Creme Dental, Pão de Forma, Refrigerante Guaraná 2 litros.

De acordo com o levantamento de dados buscou-se verificar o preço de compra dos produtos, o valor do ICMS-ST, e o preço de venda. A seguir, baseando-se na teoria apresentada por Oliveira e Schmidt (2011) foi realizada de maneira composta a simulação da formação do preço de venda: uma considerando-se o valor do ICMS substituição tributária como custo da mercadoria. Em outra etapa foi realizada a formação do preço de venda desconsiderando o valor do ICMS substituição como custo. Nesse caso a parcela do ICMS substituição é incluída após a formação do preço de venda, ou seja, apenas seria repassada ao consumidor sem nenhuma correção em seu valor. Ressalta-se que os preços utilizados na análise dos dados foram valores unitários com base na última compra realizada pelo supermercado. Essa análise bem como os resultados procedentes da mesma, estão demonstrados na seção seguinte.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Conforme explicado no tópico anterior, baseando-se na teoria de Oliveira e Schmidt (2011), inicialmente levantou-se o preço unitário do custo dos produtos, o valor unitário referente ao ICMS ST e o preço de venda também unitário, dos produtos que compõe a amostra da pesquisa. Esses valores estão demonstrados na Tabela 2:

Tabela 2 - Preço de compra, Valor ICMS-St e Preço de venda dos produtos

Produto	Açúcar Cristal 5kg	Bombom 300g	Creme Dental 180g	Pão Forma 500g	Refrigerante Guaraná 2lt
Valor Custo	R\$ 9,54	R\$ 7,82	R\$ 3,08	R\$ 3,55	R\$ 2,47
Valor ICMS ST	R\$ 0,10	R\$ 0,42	R\$ 0,89	R\$ 0,06	R\$ 0,48
Valor da Venda	R\$ 11,69	R\$ 10,99	R\$ 5,79	R\$ 4,79	R\$ 3,79

Fonte: Elaborada pelo autor

De acordo com Assef (1997), a análise de preços de um produto deve estar conjugada a diversos fatores financeiros e mercadológicos que incidem sobre a mercadoria, para que assim consiga estabelecer a real lucratividade da venda da mercadoria.

Neste contexto, foi feita a simulação da formação do preço de venda incluindo todos os custos e aplicando-se a margem de lucro desejada. Nessa etapa, o ICMS-ST também será atribuído como custo dos produtos e sobre ele incide a aplicação da margem de lucro. Ressalta-se que essa é a forma que atualmente é utilizada pelo supermercado, objeto de análise desse estudo. De acordo com Oliveira e Schmidt (2011) essa é a forma usualmente praticada pelos supermercados, na qual preço de venda e o preço ao consumidor são iguais, pois o valor referente à Substituição Tributária do ICMS foi considerado como custo do produto. Os resultados podem ser visualizados na Tabela 3:

Tabela 3- Formação de preço considerando o ICMS St como custo

Produto	Açúcar Cristal 5kg	Bombom 300g	Creme Dental 180g	Pão Forma 500g	Refrigerante Guaraná 2lt
Valor Custo	R\$ 9,54	R\$ 7,82	R\$ 3,08	R\$ 3,55	R\$ 2,47
Valor ICMS ST	R\$ 0,10	R\$ 0,42	R\$ 0,89	R\$ 0,06	R\$ 0,48
Custo+ICMS ST	R\$ 9,64	R\$ 8,24	R\$ 3,97	R\$ 3,61	R\$ 2,95
Margem de Lucro (%)	21,27	33,37	45,84	32,69	28,47
Valor da Venda	R\$ 11,69	R\$ 10,99	R\$ 5,79	R\$ 4,79	R\$ 3,79

Fonte: Elaborada pelo autor

Para Oliveira e Perez Júnior (2000), “o preço é uma referência a ser aplicada no mercado e ele que determina a vantagem de venda ou não do produto em questão. Assim analisar as variáveis que incidem sob a formação do preço facilita a tomada de decisão em vários aspectos da gestão” (OLIVEIRA; PEREZ JUNIOR, 2000).

Neste sentido, e em direção ao exposto por Oliveira e Schmidt (2011), elaborou-se a formação dos preços sem considerar o valor do ICMS ST como custo. Neste caso, o valor do ICMS ST apenas seria repassado ao consumidor sem nenhuma correção em seu valor. Assim após o cálculo do preço de venda, acrescenta-se a parcela referente à Substituição Tributária do ICMS, como se verifica Tabela 4:

Tabela 4- Formação de preço sem considerar o ICMS St como custo

Produto	Açúcar Cristal 5kg	Bombom 300g	Creme Dental 180g	Pão Forma 500g	Refrigerante Guaraná 2lt
Valor Custo	R\$ 9,54	R\$ 7,82	R\$ 3,08	R\$ 3,55	R\$ 2,47
Valor ICMS ST	R\$ 0,10	R\$ 0,42	R\$ 0,89	R\$ 0,06	R\$ 0,48
Custo	R\$ 9,54	R\$ 7,82	R\$ 3,08	R\$ 3,55	R\$ 2,47
Margem de Lucro (%)	21,27	33,37	45,84	32,69	28,47
Valor da Venda	R\$ 11,57	R\$ 10,43	R\$ 4,49	R\$ 4,71	R\$ 3,17
Valor da Venda + ICMS ST	R\$ 11,67	R\$ 10,85	R\$ 5,38	R\$ 4,77	R\$ 3,65
(Valor Final Venda)					

Fonte: Elaborada pelo autor

Para melhor entendimento da diferença verificada entre o preço apurado na Tabela 3, no qual a Substituição Tributária do ICMS é incluída como custo na formação do preço de venda; e o apurado na Tabela 4 em que a Substituição Tributária do ICMS é apenas acrescentada ao preço de venda, elaborou-se a Tabela 5.

Tabela 5-vDiferenças da formação de preços

Produto	Açúcar Cristal 5kg	Bombom 300g	Creme Dental 180g	Pão Forma 500g	Refrigerante Guaraná 2lt
Valor com ST como Custo	R\$ 11,69	R\$ 10,99	R\$ 5,79	R\$ 4,79	R\$ 3,79
Valor sem ST como Custo	R\$ 11,67	R\$ 10,85	R\$ 5,38	R\$ 4,77	R\$ 3,65
Diferença	R\$ 0,02	R\$ 0,14	R\$ 0,41	R\$ 0,02	R\$ 0,14

Fonte: Elaborada pelo autor

Nota-se que foi verificada uma diferença entre o preço atualmente praticado e o preço praticável com a aplicação da metodologia de formação de preço proposta. Os resultados são convergentes com os que foram encontrados no estudo de Oliveira e Schmidt (2011), no qual também foi possível obter uma redução no preço de venda tão significável quanto a influência exercida pelo valor relativo à substituição tributária do ICMS sobre o preço de custo do produto. Verifica-se que todos os produtos tiveram uma redução em seu preço, quando se incluiu o ICMS ST após a formação do preço, fato esse que também foi observado no estudo de Oliveira e Schmidt (2011), no qual os três produtos que foram objetos da simulação da formação de preços, igualmente tiveram seus valores reduzidos nestes mesmos moldes.

5 CONCLUSÃO

O presente trabalho buscou calcular um preço de venda alternativo, com a inclusão do valor do ICMS substituição tributária, para um supermercado de médio porte na cidade de Manhumirim MG. Baseando-se na teoria apresentada por Oliveira e Schimdt (2011), e mediante a seleção de uma amostra de cinco produtos que estão incluídos na sistemática do ICMS por substituição tributária, foram feitos os cálculos da formação do preço de venda considerando as duas formas que foram apresentadas pelos autores.

Verificou-se que a precificação usando estratégias de análise de custos e de incidência de impostos pode interferir positivamente ou negativamente no lucro da empresa.

Assim uma gestão eficiente na formação de preços é vantajosa para os supermercados, que em geral possuem falta de estrutura administrativa que dificulta o processo de formação de preços com foco nos aspectos estratégicos da empresa.

Em relação a um dos itens que atualmente fazem parte da formação do preço de venda, a saber, os valores de ICMS pagos por substituição tributária, e que muitas vezes se apresenta como um fator de complexidade para as empresas verificou-se que tais valores podem exercer influência sobre o preço ao consumidor do produto. Ficou evidente através dos resultados encontrados, que assim como foi exposto por Oliveira e Schmidt (2011), a maneira como se alocará tal encargo ao preço – apenas repassando ao consumidor os valores pagos anteriormente ou acrescentando a tais valores a mesma margem aplicada ao custo do próprio produto – pode determinar um diferencial competitivo em favor da empresa, relacionado aos preços.

Dessa forma, como atualmente o supermercado analisado utiliza a metodologia que considera os valores de ICMS ST como custo, apresentou-se aos sócios diretores o método alternativo simulado neste estudo. Ou seja, apenas repassando os valores antecipados a título de ICMS ST ao consumidor, sem nenhum acréscimo de valor, consideradas outras questões do processo, pode representar um benefício e principalmente a vantagem de conseguir manter os preços competitivos, em um setor que enfrenta uma concorrência acirrada. E mantendo-se os preços competitivos consequentemente ocorrerão os impactos positivos na lucratividade da empresa. Espera-se assim que os resultados deste estudo possam ser analisados e dentro das viabilidades possam ser colocados em prática.

Novos estudos poderão analisar outros produtos não verificados neste trabalho, e ainda caso a metodologia apresentada venha a ser utilizada, outros estudos poderão comparar os impactos na lucratividade.

6 REFERÊNCIAS

ASSEF, R. **Guia Prático de Formação de Preços**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

BALEEIRO, Aliomar. Atualizado por Misabel de Abreu Machado Derzi. **Direito tributário brasileiro**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991.

BERNARDI, Luiz Antônio. **Política e formação de preços: uma abordagem competitiva sistêmica e integrada**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BIAVA JÚNIOR, Roberto; OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu. Impactos da Substituição Tributária do ICMS na Lucratividade e nos Custos Empresariais. **Revista Cont. Salvador- BA: UFBA**, v.4,p.71-91, 2010.

BOTH, Fernanda Klein; WBATUBA, Berenice; SALLA, Neusa Gonçalves. O impacto da Substituição Tributária do ICMS nas empresas do Simples Nacional: Custos X Preço de Venda, 2010. In: IX Convibra Administração – Congresso Virtual Brasileiro de Administração, 2012. **Anais eletrônicos...** Disponível em:<www.convibra.com.br/dwp.asp?id=4890&ev=25> Acesso em:15/11/2016.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. 292 p. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 15 nov. 2016.

_____. **Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em: 15 nov. 2016.

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

CANTO, Gilberto de Ulhôa. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Sn, 2004.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 9 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de custos**. 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2009.

FERREIRA NETO, Arthur M.; NICHELE, Rafael. **Curso avançado de substituição tributária: modalidades e direitos do contribuinte**. São Paulo: IOB, 2010.

FONSECA, João José Saraiva da. **Metodologia da Pesquisa Científica**. Juiz de Fora: IFJF, 2002.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARIANO, Antônio Paulo. **Substituição tributária do ICMS**, São Paulo: IOB, 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MEDEIROS, Walmecir de Azevedo. **Substituição tributária e devolução da quantia paga - uma abordagem didática**. Fiscosof, 2006.

OLIVEIRA, FABIANO de; SCHMIDT, Paulo. **Impacto da substituição tributária do ICMS na formação do preço de venda em supermercados, dos produtos abrangidos por esse tipo de tributação**. UFRS, 2011. Disponível em: <www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/34880/000784753.pdf> Acesso em: 15/11/2016.

OLIVEIRA, Josefa Jocelma Amorim de. **A influência do ICMS substituição no comércio varejista de calçados na Região do Cariri mediante regime de arrecadação tributária**. 2012. 54 f. Dissertação (mestrado profissional em economia do setor público - Cariri) - Programa de Pós Graduação em Economia, CAEN, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza-CE, 2012. Disponível em: <www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/6318>. Acesso em: 15/11/2016.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JÚNIOR, José Hernandes. **Contabilidade de Custos para não Contadores**. São Paulo: Atlas, 2000.

OLIVEIRA, G. P. **Contabilidade Tributária**, São Paulo: Saraiva 2005.

PARENTE, Juracy; KATO, Heitor Takaishi. Área de Influência: um estudo no varejo de supermercados. **RAE - Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v.41, n.2, Abr./Jun. 2001, p. 46-53. Disponível em: <www.scielo.br/pdf/rae/v41n2/v41n2a05.pdf> .Acesso em: 15/11/2016.

PEREIRA FILHO, Luiz Alberto; BRASIL JR, Vicente. **Manual Prático do ICMS para o RS**. Curitiba. São Paulo: Juruá Editora, 2005.

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

SABAAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva 2009.

SEFAZ, Secretaria de fazenda de Minas Gerais. Empresas. Legislação Tributária. Substituição Tributária. **Legislação e Orientação Tributária**. 2016. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/orientacao/orientacao_001_2016.pdf>.

SOUZA et al. **Sistema de Suporte a Decisão para a gestão do Conhecimento em Formação de Preços**. Contab. Vista & Rev. Belo Horizonte, v.14, n.3, p.83-94, dez.2003.

SOUSA, Rubens Gomes de. **Compêndio de legislação tributária**. 9 ed. Rio de Janeiro, Forense, 2008.