

## O IMPACTO DO ICMS ST NA COMPETITIVIDADE DAS EMPRESAS

Suelen Molossi<sup>1</sup>  
Iliane Maria Duarte<sup>2</sup>  
Diones Kleinibing Bugalho<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Graduanda em Ciências Contábeis (UNIMATER)

<sup>2</sup>Mestre Administração Estratégica de Negócios (UNAM)

<sup>3</sup>Mestrando em Ciências Contábeis e Administração (PPGCCA) UNOCHAPECÓ

### RESUMO

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços Substituição Tributária (ICMS ST) é uma modalidade de tributação importante no Brasil, visando simplificar a arrecadação, combater a sonegação e uniformizar alíquotas. Nele, um único contribuinte da cadeia produtiva é responsável pelo recolhimento antecipado e concentrado do imposto, contribuindo para a melhoria da fiscalização e a garantia de receitas estaduais. No entanto, o ICMS ST causa complicações burocráticas para as empresas. A pesquisa examinou a lucratividade e a precificação dos produtos sob este regime em operações interestaduais em comparação com o ICMS convencional. Uma empresa localizada no Estado do Paraná foi examinada e simuladas as taxas fiscais apropriadas comparando se a empresa estivesse localizada em Santa Catarina, onde o ICMS é o imposto aplicável. A pesquisa exploratória, os estudos de caso múltiplo e a análise quantitativa, juntamente com o método de Pareto, foram métodos utilizados para apuração dos elementos essenciais. Para uma análise sistemática, os dados são coletados e organizados em gráficos e planilhas. Os resultados mostraram que o ICMS ST tem um impacto substancial nos valores das operações. Além de transferir a responsabilidade de cálculo e pagamento para o fornecedor, as alíquotas específicas do ICMS ST e as margens de valor agregado (MVAs) aumentam os custos. Isso afeta tanto a precificação quanto a lucratividade das empresas, exigindo uma consideração cuidadosa desses custos adicionais ao estabelecer preços e negociar com clientes de diferentes estados.

**Palavras-chave:** ICMS ST. Tributação. Precificação.

### Abstract:

The Tax on the Circulation of Goods and Tax Substitution Services (ICMS ST) is an important form of taxation in Brazil, aiming to simplify collection, combat tax evasion and standardize rates. In it, a single taxpayer in the production chain is responsible for the early and concentrated collection of the tax, contributing to the improvement of supervision and the guarantee of state revenues. However, ICMS ST causes bureaucratic complications for companies. The research examined the profitability and pricing of products under this regime in interstate operations compared to conventional ICMS. A company located in the State of Paraná was examined and the appropriate tax rates were simulated compared to if the company was located in Santa Catarina, where ICMS is the applicable tax. Exploratory research, multiple case studies and quantitative analysis, together with the Pareto method, were methods used to determine the essential elements. For a systematic analysis, data is collected

and organized into graphs and spreadsheets. The results showed that ICMS ST has a substantial impact on transaction values. In addition to transferring calculation and payment responsibility to the supplier, specific ICMS ST rates and value-added margins (MVAs) increase costs. This affects both pricing and profitability for companies, requiring careful consideration of these additional costs when setting prices and negotiating with customers in different states.

**Keywords:** ICMS ST. Taxation. Pricing.

## 1 INTRODUÇÃO

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é uma das principais fontes de arrecadação dos estados brasileiros e desempenha um papel fundamental na economia do país (SOUZA, 2018). No entanto, o ICMS apresenta diversas modalidades de tributação, sendo a Substituição Tributária (ST) uma delas. A Substituição Tributária do ICMS é um mecanismo utilizado pelo governo para simplificar a arrecadação e combater a sonegação fiscal (OLIVEIRA, 2019).

O conceito básico do ICMS-ST consiste em atribuir a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a um único contribuinte da cadeia produtiva, que passa a ser denominado substituto tributário. Dessa forma, o substituto tributário é responsável por recolher o ICMS devido por toda a cadeia de circulação da mercadoria, desde o fabricante até o consumidor final. Essa modalidade visa garantir a arrecadação do imposto de forma antecipada e concentrada, facilitando o controle e combate à sonegação (REZENDE, 2012).

Os objetivos e justificativas para a implementação do ICMS-ST são diversos. Entre eles, destaca-se a simplificação do processo de arrecadação, a redução da sonegação fiscal, a uniformização das alíquotas e a maior eficiência na fiscalização (CARVALHO, 2018). Ao atribuir a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a um único contribuinte, o governo visa facilitar a fiscalização e tornar o processo de arrecadação mais eficiente.

No entanto, apesar das vantagens teóricas, a Substituição Tributária do ICMS também apresenta uma complexidade burocrática significativa. As empresas precisam lidar com obrigações acessórias adicionais, como a emissão de documentos fiscais específicos, a geração de arquivos eletrônicos e a escrituração fiscal detalhada (SANTOS, 2020). Desta forma, o cálculo e controle do imposto exigem procedimentos específicos, o que pode demandar investimentos em sistemas de gestão adequados e treinamento da equipe.

É inegável que compreender e gerenciar as complexidades do ICMS Substituição Tributária (ICMS ST) representa um dos principais desafios enfrentados pelas empresas atualmente. Este sistema tributário está sujeito a constantes alterações e nuances, demandando um profundo conhecimento das regras e procedimentos específicos para uma administração tributária eficaz. A falta de clareza nas diretrizes do ICMS ST pode levar a erros no cálculo e recolhimento do imposto, acarretando riscos fiscais e possíveis penalidades. Sendo assim, a falta de familiaridade com esse regime tributário pode prejudicar significativamente a competitividade e o crescimento dos negócios.

Salientando a importância deste assunto, este artigo pretende explorar o conceito e o funcionamento básico do ICMS Substituição Tributária, bem como examinar os motivos e objetivos subjacentes à sua implementação. Para isso serão abordados os desafios enfrentados pelas empresas devido à complexidade burocrática do sistema e apresentadas possíveis soluções para lidar com esses desafios.

Neste contexto, emerge a pergunta central desta pesquisa: Como ocorre a competitividade de preços tributadas pelo ICMS ST em comparação ao pelo ICMS tradicional?

Com o intuito de responder à pergunta, o presente estudo estabeleceu o seguinte objetivo de pesquisa, analisar como ocorre a competitividade de preços em empresas tributadas pelo ICMS ST em comparação as empresas tributadas pelo ICMS tradicional. Desta maneira, foi realizada uma investigação sobre o impacto do ICMS ST na concorrência para venda, examinando seus efeitos sobre os preços e as decisões estratégicas das empresas. Ainda seguindo a análise, com base na revisão dos anos anteriores, foi estimado um aumento de dez por cento no valor de faturamento, aplicando este valor ao ICMS ST, demonstrando à empresa, isso dá à empresa a capacidade de avaliar a melhor maneira de distribuir esses custos no próximo ano.

A estrutura deste estudo está dividida em cinco seções principais. A primeira serve como introdução e contextualização do tema, destacando a relevância do ICMS ST no cenário tributário e empresarial. Segunda etapa aborda a revisão da literatura, explorando os conceitos do ICMS e da Substituição Tributária, assim como seus impactos e possíveis áreas de aprimoramento, com o propósito de fornecer uma base teórica sólida para a pesquisa. Terceira detalha as técnicas metodológicas utilizadas, incluindo a coleta e análise dos dados empregados na investigação.

## **2 REVISÃO DA LITERATURA**

O impacto da Substituição Tributária (ST) do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre as empresas pode ser significativo, com efeitos positivos e negativos. Por um lado, a ST ajuda a combater a sonegação fiscal e simplifica a arrecadação do ICMS (OLIVEIRA, 2019). No entanto, as empresas podem enfrentar problemas como a complexidade burocrática resultante dessa modalidade de tributação, como a necessidade de cumprir obrigações acessórias adicionais e enfrentar custos financeiros e de gestão adicional (SILVA, 2020). Além disso, os custos antecipados do ICMS podem ter um impacto financeiro no fluxo de caixa das empresas (PEREIRA, 2018). Portanto, é essencial que as empresas compreendam e avaliem cuidadosamente os efeitos da ICMS Substituição Tributária para maximizar sua eficiência e melhor gerenciar suas obrigações fiscais.

### **2.1 O tributo ICMS**

Cassone (2014) afirma que um dos meios pelos quais o Estado arrecada é por meio de tributos, com o objetivo principal de promover o bem comum e regular a vida social. O dinheiro arrecadado é usado para financiar as atividades públicas como educação, saúde, segurança pública, infraestrutura.

O artigo 3º do Código Tributário Nacional (Lei no 5.172/66) define 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". Assim, os tributos são valores pagos ao Estado em moeda nacional, independentemente da vontade do contribuinte, e não estão relacionados a penalidades ou multas.

Sua característica pessoal do ICMS implica que sua cobrança seja graduada segundo a capacidade econômica do contribuinte. De acordo com Santos (2008), a administração tributária tem o poder de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, respeitando os direitos individuais e os termos da lei.

A instituição do ICMS ocorreu por meio da Emenda Constitucional n.º 18/1965, que deu aos estados a competência para estabelecer regras sobre o imposto. No Estado do Paraná, o ICMS foi criado pela Lei Complementar n.º 87/1996 e é regulamentado pelo Decreto n.º 7.871, de 29.9.2017, que continua em vigor até os dias atuais.

O ICMS incide sobre a circulação de mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação. Uma das características do imposto é a não cumulatividade, permitindo ao contribuinte

aproveitar créditos na aquisição de insumos e outros elementos necessários para suas atividades. Como observado por Borges (2003), O ICMS ST é um imposto que possui um mecanismo de compensação significativo, isso permite que o valor do ICMS pago por uma operação específica seja descontado ou compensado com o valor cobrado por operações anteriores.

A base de cálculo do ICMS é o valor das mercadorias ou dos produtos, incluindo elementos como Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), comissões, fretes e margem de lucro (SANTOS, 2008). A alíquota do imposto varia conforme a legislação estadual. No Estado do Paraná, por exemplo, as alíquotas internas do ICMS trazidas pela Lei n.º 21.308/2022, que, dentre outras alterações, majorou a alíquota geral do ICMS para 19% a partir de 13/03/2023.

Segundo Mariano, Werneck e Bezerra (2007), o contribuinte é aquele que realiza diretamente o fato gerador do tributo. O contribuinte do ICMS é a pessoa física ou jurídica que realiza as operações sujeitas ao imposto, seja a circulação de mercadorias ou a prestação de serviços de transporte ou comunicação.

Normalmente, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS e o cumprimento das obrigações tributárias recai sobre a pessoa que promove a circulação das mercadorias ou a prestação dos serviços. No entanto, Carrazza (2006) informa que em determinadas situações, a legislação estabelece a substituição tributária, em que o imposto é antecipado e recolhido por outro contribuinte.

## 2.2 ICMS ST

A Lei Complementar Federal n.º 87/1996, conhecida como Lei Kandir, permite que a responsabilidade pelo pagamento do ICMS seja atribuída a um substituto tributário, que assume a condição de responsável pelo imposto. Essa substituição tributária pode ocorrer em relação a uma ou mais operações, ou prestações, incluindo a diferença entre alíquotas internas e interestaduais em operações destinadas a consumidores finais em outros estados (CARVALHO, 2008).

Desde os anos 70, a substituição tributária tem sido considerada como uma forma de facilitar o controle da arrecadação e fiscalização do ICMS. Rosa (2009) comenta que retenção do ICMS na fonte tem gerado polêmica, pois implica que o fabricante, ao vender para o comerciante, deve reter o ICMS que incidirá na venda futura, antes mesmo do fato gerador ocorrer.

Como descrito na Cartilha IOB (2008), a substituição tributária surgiu da necessidade dos estados de garantir o recolhimento do ICMS até o consumidor final em situações em que há muitos revendedores para determinadas mercadorias e poucos fabricantes. Nesse regime, é atribuído ao fabricante, importador ou distribuidor, dependendo do caso, o recolhimento do imposto nas operações subsequentes realizadas pelos revendedores até o consumidor final. Para isso, o contribuinte substituto precisa conhecer o último preço de venda praticado na cadeia de comercialização a fim de calcular o ICMS retido por substituição, utilizando como base de cálculo o preço de venda final, que pode ser sugerido pelo fabricante ou definido em convênio, ou protocolo que trata da substituição tributária, mediante aplicação de margem de lucro.

A Constituição Federal de 1988, por meio do artigo 150, parágrafo 7º, incluiu a substituição tributária como forma de atribuir a um sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador ocorrerá posteriormente. Essa condição assegura a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso o fato gerador presumido não se realize.

Mariano, Werneck e Bezerra (2007) citaram que o contribuinte substituto é aquele designado pela norma como responsável pela retenção e recolhimento do imposto nas operações subsequentes até a operação com o consumidor final. Ele é o responsável por recolher o imposto calculado, retido e antecipadamente recolhido pelo substituto.

A responsabilidade tributária, para Meira Junior (2008), é a transferência total ou parcial da obrigação de pagar o tributo para outra pessoa por meio de lei.

Existem três tipos de substituição tributária do ICMS, conforme descrito por Rosa (2008):

a) Substituição tributária concomitante: caracterizada pela atribuição da responsabilidade pelo pagamento do ICMS a outro contribuinte, não ao que está realizando a operação/prestação, concomitantemente ao fato gerador.

b) Substituição tributária para frente: ocorre quando o sujeito passivo recolhe os dois impostos, tanto aquele devido pelas operações próprias quanto o devido pelas outras operações subsequentes, antes da ocorrência do fato gerador.

c) Diferimento do imposto: é uma forma de substituição para trás que possui um procedimento de tributação do ICMS diferente, no qual o pagamento do imposto é postergado para um momento futuro. Ou seja, há a incidência do imposto na operação, porém o pagamento é adiado.

No estado do Paraná, o cálculo do ICMS Substituição Tributária segue as determinações do Regulamento do ICMS estadual. O processo envolve a identificação dos produtos sujeitos à Substituição Tributária, a determinação da base de cálculo por meio da aplicação de uma Margem de Valor Agregado (MVA) sobre o valor de compra do produto, a aplicação da alíquota definida pela legislação estadual e a possibilidade de dedução do ICMS próprio da empresa. É fundamental consultar o Regulamento do ICMS do Paraná e contar com o suporte de profissionais especializados para realizar o cálculo corretamente, considerando as regras vigentes (SANTOS, 2017).

Nas operações interestaduais de produtos importados para o Estado do Paraná, em que ocorre a substituição tributária, a Margem de Valor Agregado (MVA), seguindo o que menciona o site da Secretaria da Fazenda (2023), deve ser recalculada usando a fórmula:

$$MVA \text{ ajustada} = [(1 + MVA \text{ ST original}/100) \times (1 - ALQ \text{ inter}) / (1 - ALQ \text{ intra})] - 1.$$

MVA ST original: é a margem de valor agregado originalmente estabelecida para as operações internas.

ALQ inter: é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação, com um valor fixo de 4%.

ALQ intra: é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou ao percentual de carga tributária efetiva, quando este for menor que a alíquota interna.

### **2.3 Desafios de gestão do ICMS Substituição Tributária**

A gestão do ICMS Substituição Tributária apresenta diversos desafios, incluindo a complexidade normativa, a correta identificação e classificação dos produtos, o controle dos cadastros de fornecedores e clientes, o acompanhamento dos valores recolhidos, o monitoramento das mudanças legislativas e a integração de sistemas. É essencial que as empresas estejam atualizadas e contem com o suporte de profissionais especializados para lidar com essas questões e cumprir suas obrigações fiscais de forma adequada (CARRAZZA, 2018).

#### **2.3.1 A exploração das estratégias e melhores práticas para lidar com a complexidade do ICMS-ST**

Em conformidade com Carvalho et al. (2018), uma das estratégias eficazes para enfrentar os desafios do ICMS-ST é investir em uma equipe de profissionais especializados em tributação. Esses profissionais devem possuir conhecimento aprofundado das regras e legislações específicas do regime de substituição tributária, bem como das particularidades de cada segmento empresarial. Dessa forma, a empresa pode garantir uma adequada classificação das mercadorias, corretos cálculos dos impostos e cumprimento das obrigações fiscais.

Além disso, é importante buscar uma constante atualização em relação às mudanças e atualizações na legislação tributária. Acompanhar as alterações nas regras do ICMS-ST é essencial para evitar equívocos e possíveis autuações fiscais. Nesse sentido, a empresa deve estabelecer um processo de monitoramento das legislações estaduais e federais que impactam o regime de substituição tributária (CARRAZZA, 2018).

Outra prática recomendada é o investimento em tecnologia da informação e sistemas de gestão tributária. A utilização de softwares especializados pode auxiliar na automação de tarefas, facilitando o cálculo e recolhimento dos impostos, bem como o controle e monitoramento das operações abrangidas pelo ICMS-ST. A tecnologia também pode auxiliar na emissão de documentos fiscais adequados e na geração de relatórios precisos, contribuindo para uma gestão mais eficiente (MARTINS, 2010).

### **2.3.2 Os desafios enfrentados pelas empresas na adaptação aos procedimentos exigidos pelo regime de substituição tributária**

Um dos desafios diz respeito à correta identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária. A classificação incorreta dos produtos pode acarretar erros no cálculo dos impostos, resultando em pagamentos a maior ou a menor. Para lidar com essa questão, é necessário que as empresas tenham um conhecimento aprofundado das legislações estaduais e federais que definem as regras de enquadramento dos produtos (MARTINS, 2010).

Outro desafio é o controle e monitoramento das operações sujeitas à substituição tributária ao longo da cadeia de distribuição. Contudo, Oliveira (2012) analisa que as empresas precisam assegurar que os fornecedores e clientes estejam cumprindo corretamente suas obrigações fiscais, a fim de evitar problemas futuros com a fiscalização. Esse controle pode ser facilitado com o uso de sistemas de gestão integrados e o estabelecimento de parcerias estratégicas com fornecedores e transportadoras.

## **2.4 Possíveis melhorias**

A gestão do ICMS Substituição Tributária tem desafios que podem ser superados por meio de melhorias. Os Autores Lima, Mendonça, Santos e Machado, Fernandes e Carvalho apontam melhorias para enfrentar o ICMS ST como:

- **Simplificação das regras e procedimentos:** Informações apresentadas por Lima (2019), dizem que simplificar as regras e procedimentos relacionados ao ICMS-ST pode contribuir para a redução da complexidade do sistema. Isso inclui revisar as legislações estaduais, eliminar exigências desnecessárias e criar normas mais claras e objetivas. Essa simplificação facilita a compreensão e o cumprimento das obrigações fiscais por parte das empresas.
- **Harmonização das legislações estaduais:** A falta de uniformidade nas legislações estaduais é um fator que contribui para a complexidade do ICMS-ST. As observações de Mendonça et al. (2018), relatam que a harmonização das normas e procedimentos entre os estados pode simplificar o sistema e reduzir a carga administrativa sobre as empresas. Essa harmonização poderia ocorrer por meio de acordos e padronizações entre os estados, visando estabelecer critérios comuns para a substituição tributária.
- **Maior transparência e comunicação:** A transparência por parte das autoridades fiscais e uma comunicação eficiente entre os órgãos governamentais e as empresas são essenciais para reduzir os impactos negativos do ICMS-ST. Santos e Machado (2020), concluíram que se fornecer informações claras sobre as obrigações fiscais, promover treinamentos e canais de comunicação

eficientes ajudam as empresas a compreender melhor as regras e cumprir suas responsabilidades de forma adequada.

- **Simplificação das alíquotas e base de cálculo:** A complexidade das alíquotas e da base de cálculo do ICMS-ST é um desafio enfrentado pelas empresas. Uma sugestão para melhorar esse aspecto seria a simplificação desses elementos. Em consonância com Fernandes et al. (2017), a redução do número de alíquotas e a definição de critérios mais objetivos para a base de cálculo poderiam facilitar o entendimento e a aplicação do imposto, reduzindo a burocracia e os custos operacionais.

- **Aperfeiçoamento dos sistemas de gestão e tecnologia:** O uso de sistemas de gestão tributária e tecnologias adequadas pode ser uma solução para facilitar o cumprimento das obrigações relacionadas ao ICMS-ST. Segundo as indicações de Carvalho et al. (2018), deve-se investir em tecnologia da informação, como softwares de automação fiscal, promovendo a simplificação de tarefas de cálculo, emissão de documentos fiscais e controle das operações. Essa abordagem contribui para reduzir erros e agilizar os processos.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A tipificação da pesquisa científica desempenha um papel crucial ao indicar as circunstâncias e características do estudo, bem como as restrições e condutas adotadas para a coleta e tratamento de dados. Além disso, ela também oferece insights sobre a natureza dos resultados obtidos (GIL, 2008). Para Santos et al. (2020), essa classificação adequada é fundamental para estabelecer diretrizes claras e consistentes na condução da pesquisa, garantindo a validade e a confiabilidade dos dados e resultados.

De acordo com Gil (2008), o método indicado neste estudo é o estudo exploratório, enquanto a pesquisa é classificada como transversal ou cross-sectional. No caso da pesquisa cross-sectional, a coleta de dados ocorre em um único momento para descrever e/ou analisar variáveis específicas por meio de dados gerados pela pesquisa de campo. Além disso, este estudo adota o método de estudo de caso múltiplo, que é uma forma de pesquisa empírica que investiga fenômenos contemporâneos da realidade. Essa abordagem permite uma análise detalhada e aprofundada das informações relevantes, evitando perdas de dados e proporcionando soluções para os problemas em questão.

Yin (2005) destaca que projetos de casos múltiplos são mais fortes do que projetos de caso único, e sugere que o estudo de múltiplos casos seja aplicado na pesquisa. Portanto, neste estudo, é adotado o método de múltiplos casos, definindo critérios para a seleção das empresas estudadas. Os critérios incluem a localização geográfica, com foco no município de Pato Branco, estado do Paraná, devido à proximidade para a realização a análise dos dados; a atuação da empresa com no mínimo de cinco anos no município; e o aceite da análise, com sigilo na identificação dos sujeitos.

A unidade de análise da pesquisa, conforme Yin (2005), está relacionada à forma como a pergunta de pesquisa é definida. Gil (2008) classifica a pesquisa quanto aos objetivos em exploratória, que busca familiarizar o pesquisador com o problema para construção de hipóteses ou esclarecimento da questão e levantamento de campo (Survey), que envolve a coleta direta de informações relevantes para o estudo.

A pesquisa quantitativa, segundo Oliveira (2012), é caracterizada pela quantificação dos dados, tanto na coleta quanto no tratamento, por meio de técnicas estatísticas.

Ainda como método de análise dos dados foi utilizado o Método de Pareto, também conhecido como Princípio de Pareto ou Lei de Pareto, é uma regra que afirma que, em muitas situações, aproximadamente 20% dos elementos ou causas contribuem para cerca de 80% dos resultados ou

efeitos (Pareto, 1896). Essa observação foi originalmente feita pelo economista italiano Vilfredo Pareto em seus estudos sobre a distribuição de riqueza na sociedade.

A aplicação do Princípio de Pareto em diversos campos, como gestão de negócios, qualidade de produtos e tomada de decisões, é bem documentada na literatura (Juran, 1951; Asher, 1970). Essa regra é frequentemente usada para identificar os fatores ou elementos mais críticos em um determinado contexto, a fim de direcionar esforços e recursos de forma mais eficaz.

O passo mais importante no processo de criação do Diagrama de Pareto é a coleta de dados, conforme Teles (2019) é fundamental que os dados coletados sejam verdadeiros e contenham informações necessárias para a construção do gráfico. Essa informação inclui coleta dos dados que devem ser organizados em uma planilha de forma decrescente.

O propósito deste estudo é alcançar conclusões significativas por meio da análise estatística dos dados que foram coletados. Para a elaboração do artigo, a coleta de dados relacionou três produtos comercializados por uma empresa localizada na região de Pato Branco, sujeita à tributação pelo ICMS Substituição Tributária (ICMS ST). Os dados analisados referem-se aos produtos mais vendidos pela empresa durante o período compreendido entre 01/03/2023 e 30/09/2023. Durante o levantamento desses produtos, foi realizada uma comparação entre os custos de aquisição e os preços de venda, com o intuito de calcular a margem de lucro e avaliar a diferença caso esses produtos fossem adquiridos em um estado onde não há a tributação pelo ICMS ST. Com a análise ainda verificar a situação futura da empresa com projeção de faturamento. O objetivo principal desta análise é determinar se as empresas estão de fato sendo impactadas de forma substancial pela tributação do ICMS ST.

Após a conclusão do processo de coleta de dados, todas as informações obtidas foram registradas de maneira sistemática e organizada. Planilhas e gráficos foram utilizados para analisar e representar os dados de forma clara e acessível. O objetivo central desta pesquisa é oferecer uma descrição abrangente das experiências enfrentadas pelos empresários na região em questão. Com o auxílio de ferramentas estatísticas, foi possível identificar padrões, tendências e relações significativas entre as variáveis estudadas nos dados que foram coletados.

Essa abordagem analítica permitirá uma compreensão mais profunda dos impactos da tributação pelo ICMS ST nas operações comerciais da região e fornecerá informações valiosas para a tomada de decisões empresariais.

#### **4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS**

Para a realização da análise, aplicamos os métodos de qualificação dos produtos, elencando os três produtos da empresa que tinham o maior número de vendas no estado do Paraná sujeitos a Tributação pelo ICMS ST. A escolha desses produtos exigiu a análise das notas fiscais de entrada e saída do período de 01/03/2023 a 30/09/2023. As demonstrações posteriores se basearam nesses produtos escolhidos. Ao analisar as transações de entrada e saída, utilizamos o método de Pareto com este método, conseguimos destacar os produtos com as maiores incidências mensais, concentrando-nos nos produtos que mostraram uma representação significativa ao longo do período em análise. Desta forma foi possível identificar quais produtos seriam a base das análises. Os produtos selecionados foram a Lavadora A.P. K 3,30 220V \*BR, o Soprador Husq. Mod. 125BV. e a Parafusadeira de impacto A BAT. 18V LXT. O produto com maior incidência mensal foi a lavadora com média de quinze incidência mensal, seguida pelo soprador com onze itens vendidos e a parafusadeira o último produto selecionado apresentando um número de vendas mensal de sete unidades.

Com base nos dados coletados da empresa sobre as mercadorias mais vendidas, elaborou-se duas tabelas de análise, uma com o registro dos modelos dos produtos, com os valores de entrada e a



sua tributação de imposto sobre circulação ICMS ST. Outra com as mesmas informações, porém considerando uma simulação de tributação com o ICMS aplicado no caso da empresa que adquiriu o produto estar situada no estado de Santa Catarina e adquirir produtos do mesmo fornecedor, localizado no estado de São Paulo.

A seguir está demonstrado uma tabela com os três produtos mais vendidos pela empresa com tributação pelo ICMS ST.

**TABELA 1 - Demonstração notas de entrada tributação ICMS ST**

Produto	Fornecedor	Cliente	Base ICMS ST	ICMS ST	MVA	Total do imposto
LAVADORA A.P. K 3.30 220V *BR	SP	PR	R\$ 1.532,25	19%	52,1%	R\$ 170,24
PARAFUSADEIRA DE IMPACTO A BAT. 18V LXT	SP	PR	R\$ 638,41	19%	56,84%	R\$ 105,01
SOPRADOR HUSQ. MOD.125BVx	SP	PR	R\$ 1.113,77	19%	76%	R\$ 238,79

Fonte: Elaborado pela autora (2023).

A tabela apresenta informações sobre produtos, fornecedores e clientes, destacando a base de cálculo, alíquota e Margem de Valor Agregado para o ICMS Substituição Tributária (ICMS ST). Os valores dos produtos, juntamente com suas respectivas tributações, são retirados da nota fiscal de compra de uma empresa no Paraná, em uma transação com São Paulo. O montante pago de ICMS ST totaliza R\$ 514,04 em uma compra de R\$ 3.284,43, representando aproximadamente 15% do valor total, evidenciando a carga tributária significativa na operação.

A próxima tabela demonstra os mesmos produtos da tabela anterior, porém com a tributação simulada pelo ICMS, considerando que a empresa do estudo estivesse situada no estado de Santa Catarina e adquirisse o produto do mesmo fornecedor estabelecido em São Paulo.

**TABELA 2 - Demonstração notas de entrada simulação ICMS**

Produto	Fornecedor	Cliente	Base ICMS	ICMS	Total do imposto
LAVADORA A.P. K 3.30 220V *BR	SP	SC	R\$ 1.007,40	12%	R\$ 120,89
PARAFUSADEIRA DE IMPACTO A BAT. 18V LXT	SP	SC	R\$ 407,15	4%	R\$ 16,29
SOPRADOR HUSQ. MOD.125BVx	SP	SC	R\$ 1.113,77	12%	R\$ 133,65

Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Comparando as tabelas 1 e 2, é observado que a incorporação do ICMS ST tem um impacto significativo nos valores das operações interestaduais em todos os exemplos mencionados. Essa diferença de valores resulta da natureza do ICMS ST, que transfere a responsabilidade pelo cálculo e pagamento do imposto para o fornecedor, baseado em uma Margem de Valor Agregado (MVA) específica e uma alíquota própria do ICMS ST. A análise dos casos mostra claramente o impacto

significativo que a inclusão do ICMS Substituição Tributária (ICMS ST) pode ter nas operações interestaduais

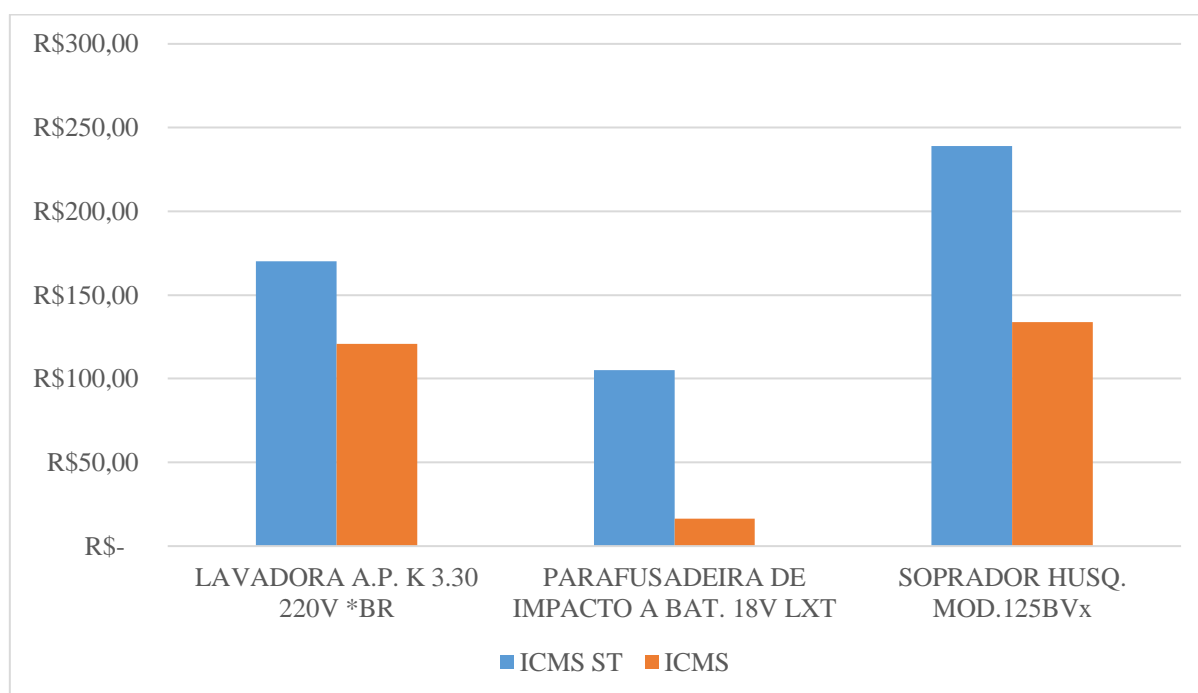
No exemplo do "Soprador Husq. Mod. 125BVx.Lavadora A.P. K 3,30 220V \*BR," o ICMS padrão de 12% sobre o valor do produto (R\$ 1.113,77) para uma venda de São Paulo para Santa Catarina seria de R\$ 133,65. Contudo, devido à substituição tributária no Paraná, a empresa deve calcular o ICMS Substituição Tributária (ICMS ST) com uma alíquota de 19% e uma Margem de Valor Agregado (MVA) de 76%. Isso implica em adicionar 76% de valor agregado ao custo do produto, resultando em uma base de cálculo para o ICMS ST de R\$ 1.960,23. Portanto, a alíquota de ICMS ST aplicada no Paraná para esse produto é de 19%, resultando em um valor de R\$ 372,04. Esse valor é superior ao ICMS padrão, gerando um custo tributário mais elevado e, conseqüentemente, uma lucratividade menor para a empresa.

Situação semelhante ocorre com a "Parafusadeira de impacto A BAT. 18V LXT" e a "LAVADORA A.P. K 3,30 220V \*BR". Em ambos os casos, a aplicação do ICMS ST resulta em valores significativamente mais altos do que o ICMS normal.

Essa disparidade de valores claramente pode afetar a lucratividade e a competitividade das empresas. Como resultado, os fornecedores devem considerar esses custos adicionais ao precificar seus produtos e negociar com clientes de diferentes estados. Por outro lado, a antecipação da arrecadação do ICMS ST ajuda a administrar os fundos públicos.

Na sequência, são apresentados os resultados do ICMS Substituição Tributária (ICMS ST) do estado do Paraná e do estado de Santa Catarina. Em um gráfico mostra a comparação e as diferenças entre as duas estruturas tributárias. Essa técnica gráfica ajuda a analisar e entender as diferenças nos encargos fiscais entre os dois estados, ajudando empresas e gestores a tomar decisões estratégicas. As empresas que operam nos estados do Paraná e de Santa Catarina podem ver a complexa realidade tributária por meio dessa representação visual.

**GRÁFICO 1 – ICMS X ICMS ST**



Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Este gráfico facilita a análise de forma visual deixando perceptível as proporções e diferenças desta tributação quando comparada em diferentes estados. O impacto é evidente, pois o percentual a mais pago sob o regime de ICMS ST varia de 50% a 545% em relação compra do mesmo produto com a tributação do ICMS.

Com base no gráfico, pode ser identificado a porcentagem a maior do ICMS ST com relação ao ICMS para cada um dos produtos. A lavadora está sujeita a um ICMS ST que é 40% maior em relação ao ICMS tradicional, resultando em um ônus significativo em termos de impostos para a empresa. Para a parafusadeira, o ICMS ST é excepcionalmente maior, representando uma diferença impressionante de 546% em relação ao ICMS convencional. O soprador também é afetado, com um ICMS ST que é 79% superior ao ICMS, indicando um impacto substancial na carga tributária.

A análise evidencia que empresas sob o ICMS Substituição Tributária (ICMS ST) enfrentam desvantagens competitivas em termos de preços em comparação com aquelas sob o regime convencional do ICMS. Mesmo que o ICMS ST possa ser compensado para empresas não cumulativas, seu impacto direto sobre os preços, ao ser somado à nota fiscal total, coloca a empresa em desvantagem frente às que seguem o ICMS tradicional. A incorporação do valor do ICMS ST ao produto afeta a lucratividade, aumentando custos e diminuindo a margem de lucro necessária para a competitividade no mercado.

Através do método de Pareto, analisou-se a diferença de tributação dos produtos e sua representatividade no faturamento da empresa. O relatório de 2023 inclui tabelas que detalham os valores de compra e venda com ICMS ST, relacionados ao faturamento total, com uma simulação de lucros. Uma segunda tabela destaca a relevância nas vendas dos três produtos mais tributados pelo ICMS ST, comparando com o ICMS. A terceira tabela mostra uma margem de crescimento de 10%, baseada em observações dos anos anteriores. Todos os relatórios foram elaborados com base nas notas fiscais de entrada e saída da empresa analisada.

**TABELA 3 - Faturamento ano de 2023**

	<b>Compras</b>	<b>Compras com ICMS ST</b>	<b>Vendas</b>	<b>Vendas com ICMS ST</b>	<b>Lucro aproximado</b>
	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
31/01/2023	138.321,72	103.741,29	168.810,98	89.909,12	30.489,26
28/02/2023	224.055,06	168.041,30	225.161,00	145.635,79	1.105,94
31/03/2023	290.756,45	218.067,34	186.129,00	188.991,69	104.627,45)
30/04/2023	147.178,75	110.384,06	142.700,72	95.666,19	4.478,03)
31/05/2023	205.371,09	154.028,32	189.941,60	133.491,21	15.429,49)
30/06/2023	184.089,15	138.066,86	184.197,50	119.657,95	108,35
31/07/2023	201.429,85	151.072,39	194.681,98	130.929,40	6.747,87)
31/08/2023	239.277,90	179.458,43	236.474,56	155.530,64	2.803,34)
30/09/2023	337.397,75	253.048,31	176.889,49	219.308,54	160.508,26)
<b>TOTAL</b>	<b>1.967.877,72</b>	<b>1.475.908,29</b>	<b>1.704.986,83</b>	<b>1.279.120,52</b>	<b>262.890,89)</b>

Fonte: Elaborado pela autora (2023).

A "TABELA 3 - Faturamento ano de 2023" apresenta um resumo do faturamento do ano de 2023, destacando as compras com ICMS Substituição Tributária (ICMS ST), as vendas com ICMS ST e o lucro estimado por mês. A análise da tabela fornece uma compreensão das oscilações financeiras da empresa ao longo do ano de 2023, enfatizando as diferenças entre as compras e vendas e o impacto do ICMS ST nas finanças. Para garantir o crescimento e a estabilidade do negócio, essas informações são essenciais na tomada de decisões financeiras futuras.

Ao examinar o faturamento da empresa no período de 01/2023 a 09/2023 conforme mostrado nas tabelas a seguir. O percentual de vendas pela empresa sob o regime de ICMS ST varia de 58% nas vendas e de 75% nas compras, ou seja, o percentual representativo do ICMS ST nas operações da empresa, representam a maior parte do faturamento atual, por este ser um percentual expressivo, retrata uma despesa maior na mesma proporção devido à tributação do enquadramento da empresa. As diferenças destes valores foram demonstradas na tabela 4.

As tabelas 4 e 5 foram elaboradas com base em um percentual de margem de valor agregado (MVA) de 75%. Este valor médio é baseado pelas notas de entrada e saída que foram analisadas. Esse percentual foi aplicado tanto nas vendas quanto nas compras que eram tributáveis pelo ICMS Substituição Tributária (ICMS ST). Ele serve como base para calcular esse regime tributário.

A Tabela 4 contém informações detalhadas sobre as compras da empresa, percentual de compras sujeito a tributação pelo ICMS ST e a comparação se for tributada pelo ICMS simples, incluindo a diferença entre as duas formas de tributação.

**TABELA 4 - Relação de compras e diferença de impostos**

<b>Período de análise</b>	<b>Compras</b>	<b>Compras de produtos com ICMS ST</b>	<b>ICMS ST sobre compra</b>	<b>ICMS sobre compra</b>	<b>Diferença a maior</b>
	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
31/01/2023	138.321,72	103.741,29	34.691,09	16.598,61	18.092,48
	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
28/02/2023	224.055,06	168.041,30	56.193,01	26.886,61	29.306,40
	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
31/03/2023	290.756,45	218.067,34	72.921,72	34.890,77	38.030,94
	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
30/04/2023	147.178,75	110.384,06	36.912,43	17.661,45	19.250,98
	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
31/05/2023	205.371,09	154.028,32	51.507,07	24.644,53	26.862,54
	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
30/06/2023	184.089,15	138.066,86	46.169,56	22.090,70	24.078,86
	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
31/07/2023	201.429,85	151.072,39	50.518,61	24.171,58	26.347,02
	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
31/08/2023	239.277,90	179.458,43	60.010,90	28.713,35	31.297,55
	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
30/09/2023	337.397,75	253.048,31	84.619,36	40.487,73	44.131,63
	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
<b>TOTAL</b>	<b>1.967.877,72</b>	<b>1.475.908,29</b>	<b>493.543,73</b>	<b>236.145,33</b>	<b>257.398,41</b>

Fonte: Elaborado pela autora (2023).

A análise das compras da empresa de 2023 com foco na diferença entre o ICMS Substituição Tributária (ICMS ST) e o ICMS convencional, mostra que a empresa gastou R\$ 1.967.877,72 no total anual em compras, com R\$ 1.475.908,29 em produtos sujeitos ao ICMS ST. Essa diferença é significativa pois, demonstra o valor de R\$ 257.398,41 gerado a mais, quando se trabalha com o ICMS ST e não o convencional. Aproximadamente 25,07% das compras da empresa no ano de 2023 corresponde a tributação pelo ICMS Substituição Tributária (ICMS ST), isso enfatiza o impacto significativo que esse regime tributário tem nas finanças da empresa.

Analisando o imposto referente ao mês de setembro, este valor praticamente quita o ICMS aproximado de dois meses de compras se a empresa estivesse submetida a uma tributação simples. Essas informações mostram quão importante é a gestão eficaz das obrigações fiscais e quão importante é fazer uma avaliação do impacto do ICMS ST nas despesas da empresa. A análise detalhada das compras e a diferença a maior, fornecem informações importantes para o planejamento financeiro e fiscal da empresa, visando maximizar os lucros e reduzir os custos operacionais.

Por sua vez, a Tabela 5 contém informações detalhadas sobre as vendas da empresa, incluindo a quantidade tributada pelo ICMS Substituição Tributária e uma análise comparativa, se as mesmas compras fossem tributadas pelo ICMS comum, incluindo as diferenças entre ambas as formas de tributação.

**TABELA 5 - Relação de compras e diferença de impostos**

<b>Período de análise</b>	<b>Faturamento mensal</b>	<b>Vendas de produtos com ICMS ST</b>	<b>ICMS ST sobre vendas</b>	<b>ICMS sobre vendas</b>	<b>Diferença a maior</b>
	R\$	R\$	R\$		R\$
31/01/2023	168.810,98	97.910,37	32.741,23	R\$ 11.749,24	20.991,98
	R\$	R\$	R\$		R\$
28/02/2023	225.161,00	130.593,38	43.670,43	R\$ 15.671,21	27.999,22
	R\$	R\$	R\$		R\$
31/03/2023	186.129,00	107.954,82	36.100,09	R\$ 12.954,58	23.145,51
	R\$	R\$	R\$		R\$
30/04/2023	142.700,72	82.766,42	27.677,09	R\$ 9.931,97	17.745,12
	R\$	R\$	R\$		R\$
31/05/2023	189.941,60	110.166,13	36.839,55	R\$ 13.219,94	23.619,62
	R\$	R\$	R\$		R\$
30/06/2023	184.197,50	106.834,55	35.725,47	R\$ 12.820,15	22.905,33
	R\$	R\$	R\$		R\$
31/07/2023	194.681,98	112.915,55	37.758,96	R\$ 13.549,87	24.209,09
	R\$	R\$	R\$		R\$
31/08/2023	236.474,56	137.155,24	45.864,71	R\$ 16.458,63	29.406,08
	R\$	R\$	R\$		R\$
30/09/2023	176.889,49	102.595,90	34.308,07	R\$ 12.311,51	21.996,56
	R\$	R\$	R\$		R\$
<b>TOTAL</b>	<b>1.704.986,83</b>	<b>988.892,36</b>	<b>330.685,61</b>	<b>R\$ 118.667,08</b>	<b>212.018,52</b>

Fonte: Elaborado pela autora (2023).

A tabela anterior analisa as diferenças entre o ICMS Substituição Tributária (ICMS ST) e o ICMS convencional nas vendas em 2023. Mostra que a empresa fez R\$ 1.704.986,83 em faturamento anual, com R\$ 988.892,36 destinados a produtos sujeitos ao ICMS ST. Essa simulação de diferença

é significativa pois, apresenta um valor de R\$ 212.018,52 pago a maior, quando a tributação aplicada é pelo ICMS ST.

A análise é crucial para o planejamento fiscal e a tomada de decisões financeiras para empresa. Ao fazer um planejamento cuidadoso, é possível transferir recursos para bens com impostos mais baixos. Isso permite precificar vendas sujeitas à substituição tributária com margens de lucro mais generosas. Ao entender a parcela de despesas relacionadas à tributação, é fundamental mudar abordagem de precificação para evitar perdas e equilibrar as disparidades tributárias. Assim, a empresa pode descobrir como reduzir essas despesas e fazer as mudanças necessárias para melhorar seu desempenho financeiro.

Em resumo, uma análise cuidadosa dos elementos fiscais é essencial para a estabilidade financeira, pois permite uma gestão estratégica que maximiza as margens de lucro e garante uma abordagem eficiente aos desafios tributários.

A Tabela 6 exibe projeções de faturamento para o primeiro trimestre de 2024, com um aumento de 10% em comparação ao ano anterior, fornecendo assim uma visão dos resultados de tributação futura.

**TABELA 6 - Projeção de faturamento**

<b>Período de análise</b>	<b>Projeção de faturamento</b>	<b>Vendas com ICMS ST</b>	<b>Tributos</b>
31/01/2024	R\$ 185.692,08	R\$ 139.269,06	R\$ 46.306,96
28/02/2024	R\$ 247.677,10	R\$ 185.757,83	R\$ 61.764,48
31/03/2024	R\$ 204.741,90	R\$ 153.556,43	R\$ 51.057,51
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 638.111,08</b>	<b>R\$ 478.583,31</b>	<b>R\$ 159.128,95</b>

Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Esta tabela começou com os valores de faturamento do ano de 2023 e aplicou um aumento de dez por cento no valor de faturamento. Essa taxa de crescimento reflete o valor aproximado do crescimento da empresa nos últimos três anos. Foi realizado um cálculo dos percentuais médios de vendas sujeitas ao ICMS Substituição Tributária (ICMS ST) com base nesse valor de faturamento. Isso permitiu projetar os montantes de tributação resultantes de cada transação.

Desta forma, a empresa tem a capacidade de analisar os custos tributários e considerar estratégias de precificação com base nessa análise trimestral. Foi considerado o trimestre levando em consideração que a tributação do ICMS ST é ajustada pelo estado, podendo os produtos permanecerem com tributação pelo ICMS ST ou serem alterado para ICMS. Para aumentar sua competitividade no mercado, eles podem diluir esses custos em produtos isentos de ST.

Esses resultados também mostram o quão importante é uma gestão tributária eficaz que entenda as complicações do ICMS ST e esteja preparada para lidar com suas variações. Além disso, essa análise indica que é necessário manter uma conversa constante com as autoridades fiscais e encontrar maneiras de reduzir a carga tributária conforme as particularidades de cada empresa. Em resumo, a gestão inteligente do ICMS ST é fundamental para manter a saúde financeira da empresa.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com foco na lucratividade e na precificação de produtos, este estudo examina as complexidades do ICMS Substituição Tributária (ICMS ST) e seus efeitos nas operações interestaduais. A avaliação da competitividade de preços entre as empresas tributadas pelo ICMS ST e aquelas tributadas pelo ICMS convencional foi o principal objetivo.

Para atingir esse objetivo, foi usado uma estratégia que envolveu a análise de três produtos mais vendidos em uma empresa no estado do Paraná e a simulação das taxas fiscais que seriam aplicadas se essa empresa estivesse localizada no estado de Santa Catarina, onde o ICMS é o imposto utilizado.

Os resultados mostraram que a inclusão do ICMS ST tem um impacto significativo nos valores das operações interestaduais. A aplicação de margens de valor agregado (MVAs) e alíquotas específicas do ICMS ST, bem como a transferência da responsabilidade de cálculo e pagamento do imposto para o fornecedor, resulta em custos significativamente mais altos do que o ICMS padrão. Como o ICMS ST é um imposto que compõe o valor da nota e este custo é transmitido até o consumidor final, a empresa deve considerar esse custo para a precificação do seu produto.

Isso tem um impacto significativo tanto na precificação quanto na lucratividade das empresas, pois ao estabelecer os preços de seus produtos e negociar com clientes de diferentes estados, os fornecedores devem considerar cuidadosamente esses custos adicionais. Além disso, para calcular e recolher o imposto, as empresas devem estar bem informadas sobre as regras específicas do ICMS ST aplicáveis aos produtos que comercializam.

A gestão eficaz do ICMS ST no contexto competitivo atual é essencial para o sucesso das empresas envolvidas em operações interestaduais. A falta de compreensão e controle neste aspecto tributário pode prejudicar significativamente o crescimento e a competitividade de uma empresa.

Embora os resultados desta pesquisa tenham sido significativos, é importante reconhecer algumas limitações. O estudo foi limitado a três produtos em uma empresa do Paraná e a uma simulação em Santa Catarina, o que limita a representatividade das conclusões para todas as operações interestaduais no Brasil, que variam em produtos, estados e regulamentações. Além disso, com as mudanças tributárias ao longo do tempo, futuras atualizações de tributação não foram abordadas. Fatores como estratégias de precificação e características de mercado também não foram totalmente explorados. Pesquisas futuras podem melhorar a compreensão dessas questões tributárias, considerando produtos, estados e estratégias de mercado.

Para futuras pesquisas, é recomendável uma análise mais aprofundada sobre os métodos que as companhias podem utilizar para minimizar os efeitos negativos do ICMS ST em suas operações, bem como uma investigação sobre as leis e regulamentos fiscais que regulam esse sistema tributário em diversos estados do Brasil. Para manter a competitividade no mercado e lidar com o complexo cenário tributário brasileiro, as empresas precisam entender esses elementos.

## REFERÊNCIAS

- ASHER, H. B. Using the 80/20 Principle in Decision Making. **Harvard Business Review**, v. 48, n. 5, p. 86-92, 1970.
- BORGES, J. S. **ICMS**. São Paulo: Atlas, 2003.
- CARRAZZA, R. A. **ICMS Substituição Tributária: Teoria e Prática**. São Paulo: Editora Atlas, 2018.
- CARRAZZA, R. Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: **Malheiros**, 2006.
- CARTILHA IOB. **Substituição Tributária do ICMS**. São Paulo: IOB, 2008. Disponível em: <https://www.iobonline.com.br/index/login>. Acesso em: 05 abr. 2023.
- CARVALHO, J. L. et al. Impacto da Substituição Tributária do ICMS na Gestão Empresarial. **Revista de Administração da UFSM**, Santa Maria, v. 11, n. 2, p. 322-338, 2018.

- CARVALHO, M. M.; CUNHA, C. M.; GOUVEA, M. A. **Gestão Tributária no Brasil**. São Paulo, 2018.
- CARVALHO, P. C. ICMS - Doutrina e Prática. São Paulo: **Quartier Latin**, 2008.
- CASSONE, V. Direito Tributário. 24. ed. São Paulo: **Atlas**, 2014.
- COSTA, J. A. O ICMS e a complexidade do sistema tributário brasileiro. **Revista de Finanças Públicas**, v. 18, n. 2, p. 24-39, 2020.
- FERNANDES, E. F. et al. ICMS-ST: Um Estudo sobre a Complexidade das Alíquotas e da Base de Cálculo na Percepção dos Contribuintes. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 11, n. 3, p. 75-90, 2017.
- GIL, A. C. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. São Paulo: **Atlas**, 2008.
- JURAN, J. M. Quality Control Handbook. **McGraw-Hill**, 1951.
- BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 87/1996** - Lei Kandir. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm). Acesso em: 10 jun. 2023.
- PARANÁ. **LEI Nº 21.308**, de 13 de Dezembro de 2022. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=439557>. Acesso em: 08 Jun. 2023.
- BRASIL. **LEI Nº 5.172**, de 25 de Outubro de 1966. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm#:~:text=em%20leis%20municipais,-,Art.,Art..](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm#:~:text=em%20leis%20municipais,-,Art.,Art..) Acesso em: 05 jun. 2023.
- LIMA, R. "ICMS-ST: complexidade e insegurança jurídica no regime da substituição tributária". **Revista Brasileira de Direito**, v. 15, n. 3, p. 283-298, 2019.
- MARIANO, D. A.; WERNECK, R. P.; BEZERRA, D. A. **Substituição tributária no ICMS: teoria e prática**. Curitiba: Editora Juruá, 2007.
- MARTINS, I. G. da S. Substituição tributária por antecipação e o ICMS. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 176, p. 93-110, maio 2010.
- MEIRA JUNIOR, W. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2008.
- MENDONÇA, F. et al. "Substituição tributária do ICMS: um estudo sobre a harmonização dos procedimentos adotados pelos estados brasileiros". **Contabilidade Vista & Revista**, v. 29, n. 2, p. 88-108, 2018.
- OLIVEIRA, M. A. A substituição tributária do ICMS e seus impactos no comércio eletrônico. In: **Congresso Nacional de Administração e Economia**, v. 3, n. 1, p. 15-26, 2018.
- OLIVEIRA, M. A. Combate à sonegação fiscal: análise da substituição tributária do ICMS. **Revista de Economia e Administração**, v. 18, n. 2, p. 105-123, 2019.
- OLIVEIRA, R. et al. Manual de Direito Tributário. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2012.
- PARETO, V. Cours d'économie politique. **Lausanne: Rouge**, 1896.
- PEREIRA, J. A. Fluxo de caixa e antecipação do ICMS: impactos financeiros nas empresas. **Revista Brasileira de Gestão Financeira**, v. 20, n. 1, p. 45-61, 2018.
- PARANÁ. **REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DO PARANÁ** - Decreto nº 7.871/2017. Disponível em: [https://www.fazenda.pr.gov.br/sites/default/arquivos\\_restritos/files/documento/2020-09/secaoiiiricmspr2017.pdf](https://www.fazenda.pr.gov.br/sites/default/arquivos_restritos/files/documento/2020-09/secaoiiiricmspr2017.pdf). Acesso em: 23 jun. 2023.
- BRASIL. **RESOLUÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 114/2002**. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/Lcp114.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp114.htm). Acesso em: 20 jun. 2023.
- REZENDE, J. A.; PEREIRA, C. A.; ALENCAR, R. C. Contabilidade Tributária. 1. ed. São Paulo: **Atlas**, 2012.
- ROSA, M. M. **Substituição Tributária no ICMS**. São Paulo: Editora Dialética, 2009.
- SANTOS, M. Boletim ICMS nº 04 - fevereiro/2017 - 2ª Quinzena. Disponível em: [https://www.econeteditora.com.br/boletim\\_icms/bo-icms-pr/pr-17/04\\_substituicao\\_tributaria.php](https://www.econeteditora.com.br/boletim_icms/bo-icms-pr/pr-17/04_substituicao_tributaria.php). **Revista digital Econet**. Acesso em: 01 jul. 2023.



SANTOS, A. M.; SILVA, J. C.; PEREIRA, M. V. Tipificação da pesquisa científica: uma análise dos estudos em administração. **Revista de Administração FACES Journal**, v. 19, n. 2, p. 73-94, 2020.

SANTOS, E. **ICMS: Teoria e Prática**. São Paulo: Saraiva, 2008.

SANTOS, M. et al. "ICMS-ST: impactos e desafios para a gestão tributária". **Revista de Administração FACES Journal**, 2020.

SECRETARIA DA FAZENDA. **Cálculo do MVA**. Disponível em: PARANÁ. <https://www.fazenda.pr.gov.br/Pagina/Calculo-da-MVA>. Acesso em: 10 jun. 2023.

SILVA, P. R. A. Impactos da substituição tributária do ICMS nas empresas varejistas. **Revista de Gestão e Contabilidade**, v. 12, n. 2, p. 89-103, 2020.

SOUZA, M. A. O ICMS e sua importância na economia dos estados brasileiros. **Revista Brasileira de Economia**, v. 72, n. 3, p. 301-315, 2018.

TELES, J. **Diagrama de Pareto na Manutenção**: Uma ferramenta poderosa! Engeteles. Disponível em: <<https://engeteles.com.br/diagrama-de-pareto-na-manutencao/>>. Acesso em: 09 Jun. 2023, às 18:30.

YIN, R. K. Estudo de caso: planejamento e métodos. 3. ed. Porto Alegre: **Bookman**, 2005.