

CENTRO UNIVERSITÁRIO DE ANÁPOLIS
UNIEVANGÉLICA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**DIFAL E OS IMPACTOS DENTRO DO ESTADO DE GOIÁS PARA
EMPRESAS DO RAMO COMERCIAL OPTANTES PELO SIMPLES
NACIONAL**

***DIFAL AND THE IMPACTS WITHIN THE STATE OF GOIÁS FOR COM-
PANIES OF COMMERCIAL BRANCH OPTANT BY THE SIMPLE NA-
TIONAL***

DAIENE ALEKSSANDRA FRANÇA RODRIGUES

Graduando em Ciências Contábeis pela UniEVANGÉLICA-GO¹

ANDERSON CARLOS DA SILVA²

Professor do Curso de Ciências Contábeis pela UniEVANGÉLICA-GO

Anápolis

2020

¹ Daiene Alekssandra França Rodrigues Aluna do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Anápolis (UniEVANGÉLICA) – Brasil - E-mail: daienefrancarodrigues@hotmail.com

² Anderson Carlos Da Silva- Professor do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Anápolis (UniEVANGÉLICA) – Brasil - E-mail: andersoncarloslinea@hotmail.com

RESUMO

Este artigo abrange como tema o diferencial de alíquota do ICMS para as empresas do comércio optantes pelo Simples Nacional, conceituar o ICMS, Simples nacional, DIFAL, tratar das fórmulas de calcular o DIFAL, analisar as mudanças de acordo com suas alterações, tratar das formas de cálculo para empresas optante pelo Simples do ramo comercial dentro do Estado de Goiás. A metodologia é uma pesquisa qualitativa com aprimoramento no estudo de caso avaliando com base em documentos, guias de recolhimento, cálculos do DIFAL e interpretação de dados. A conclusão demonstra os impactos onerosos ocasionados pelo DIFAL em empresas que tem como objeto a revenda de mercadorias, principalmente para empresas de médio e pequeno porte com o aumento da carga tributária.

Palavras-chave: ICMS, Simples Nacional, DIFAL.

ABSTRACT

This article covers the ICMS rate differential for commercial companies opting for Simples Nacional, to conceptualize ICMS, Simples Nacional, DIFAL, to deal with DIFAL calculation formulas, to analyze how changes according to their changes, to deal calculation for companies opting for Simples in the commercial branch within the State of Goiás. The methodology is a qualitative research with improvement in the case study evaluating based on documents, collection guides, DIFAL calculations and data interpretation. The conclusion demonstrates the costly impacts caused by DIFAL on companies whose object is the resale of products, mainly for medium and small companies with the increase in the tax burden.

Key words: ICMS, Simples Nacional, DIFAL.

1. INTRODUÇÃO

Percebe-se que a legislação tributária brasileira é complexa e sinuosa, tornando burocrático para diversos setores, e em alguns momentos dificultando o entendimento dos usuários que necessitam de informações tratadas no mesmo. Imposto como o ICMS (Imposto Sobre Circulação De Mercadoria E Serviço) que é um dos mais tratados e discutidos entre empresários e profissionais contábeis devido suas regras e exceções extensas e confusas.

O Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, comumente conhecido como ICMS, é um imposto de competência estadual, incidente sobre a circulação de mercadorias e sobre a prestação de alguns serviços, como de transporte interestadual e intermunicipal, da mesma forma sobre serviços de comunicação.

O DIFAL (Diferencial De Alíquota De ICMS) é um que imposto que abrange todo território nacional, tendo como fato gerador as operações e prestações que destinem bens e serviços ao consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, sendo ele de obrigação do destinatário quando este for contribuinte do imposto, e do remetente quando o destinatário não for contribuinte do imposto.

O ICMS traz grandes questionamentos e especulações, considerando que a tabela das alíquotas dos Estados brasileiros é distinta um dos outros, com vinte e seis Estados brasileiros para se atentar o imposto que poderia ser relativamente compreensível se torna dificultoso, com sua forma de calcular e suas regras específicas.

O tema do trabalho apresentado trata-se da compreensão do DIFAL (Diferencial De Alíquota De ICMS), e os impactos dentro do Estado de Goiás para empresas do ramo comercial optantes pelo Simples Nacional.

Com fundamento nos dados coletados, esta pesquisa apresenta a seguinte problemática: **Quais os impactos que o DIFAL traz para empresas do ramo comercial optantes pelo simples nacional dentro do Estado de Goiás?**

O objetivo geral é analisar os impactos que o DIFAL para empresas do ramo comercial optantes pelo simples nacional dentro do Estado de Goiás. E tem como objetivos específicos conceituar o ICMS, Simples nacional, DIFAL, tratar das fórmulas de calcular o DIFAL, analisar as mudanças de acordo com suas alterações, tratar das formas de cálculo para empresas optante

pelo Simples do ramo comercial dentro do Estado de Goiás.

Análise das hipóteses de Facilitação no entendimento sobre DIFAL, as variadas formas do cálculo do DIFAL e as vantagens e desvantagens do DIFAL.

Este tema justifica-se pelo fato pelo fato do DIFAL (Diferencial De Alíquota De ICMS) ser um tipo de imposto que abrange quase todos tipos de empresas brasileiras, presente em vários escritórios contábeis em suas diferentes formas, e que ainda assim existem muitas dúvidas por se tratar de um tema ambíguo, e pouco explanado no âmbito educacional.

Por fim, o método de pesquisa aplicado caracteriza como bibliográfico qualitativo com aprofundamento em estudo de caso. Assim o presente artigo não se delimita apenas as características históricas, apresentando termos teóricos e científicos, vislumbrando em cenários atuais a importância do ICMS, que é um dos impostos de maior valia e arrecadação para a receita do Estado de Goiás.

2. DESENVOLVIMENTO

ICMS

O ICMS é o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, está previsto no art. 155 da Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1988), antes nomeado IVC (Imposto de Vendas e Consignações), instituído pela reforma tributária da Emenda Constitucional - EC 18/65 e representa certa de 80% das arrecadação dos Estados.

Segundo Harada (2007) o fato gerador ocorre no momento que houve a saída da mercadoria do estabelecimento, independentemente do título jurídico que a saída decorra.

São as operações relativas ao movimento de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de Comunicação. Exceto algumas movimentações que são isentas ou imunes como as operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado à impressão; Operações e prestações que destinem ao exterior serviços ou mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados; Operações interestaduais relativas à energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização; Operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial; Operações com arrendamento mercantil; Operações de hortifrutigranjeiros; Operações de insumos agrícolas (incluindo mudas de plantas e sementes); Aquisição de veículos adaptados para pessoas com deficiência física.

Sendo assim pode-se afirmar que o fato gerador consiste em basicamente três situações: circulação de mercadorias; prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal; prestação de serviço comunicação.

Assim como o fato gerador a base de cálculo também pode ser dividida em três fatores, para facilitar o entendimento, como: o valor da operação; se tratando de operação de movimentação de mercadorias; valor do serviço, abrangendo os dois tipos de transporte interestadual e intermunicipal; valor da mercadoria ou bem importado em caso de importação.

Para Amorim (2007) a base de cálculo do ICMS é o valor total da operação onerosa. Machado (2013) complementa dizendo que nas operações com mercadorias, a base de cálculo é o valor total da operação, ou seja, o imposto já está incluso na base de cálculo.

Simples Nacional

O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

É administrado por um Comitê Gestor composto por oito integrantes: quatro da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dois dos Estados e do Distrito Federal e dois dos Municípios.

Percebe-se que o Simples Nacional surgiu com o objetivo de simplificar o recolhimento dos tributos para micro e pequenas empresas, ainda que, além de minimizar os custos com os tributos, tornam as obrigações tributárias menos burocráticas, visto que o pagamento de diversos tributos será efetivado mediante o recolhimento de apenas um, conforme Hack (2015).

O principal objetivo do regime do Simples Nacional é tornar menos oneroso o recolhimento dos impostos das empresas ME e EPP, além de tornar mais fácil as formulas de cálculo e também as emissões de guias e declarações pertinentes.

Para cada setor comercial de cada empresa existe uma tabela de apontamento dos tributos que incidirão e também o onde caberá informar o anexo no Simples Nacional em que a empresa se enquadra.

Carota (2016, p. 183) afirma que "O cálculo do tributo devido no Simples Nacional é obtido por meio de tabelas definidas na Lei Complementar nº 123 de 2006 e alterações supervenientes que levam em consideração a atividade desenvolvida pela empresa [...]".

O Quadro 1 consta as alíquotas aplicáveis para empresas do simples nacional do comércio.

Quadro 1 - Simples Nacional para as empresas de comércio

Receita Bruta Total em 12 meses	Alíquota	Quanto descontar do valor recolhido
Até R\$ 180.0000,00	4%	0
De 180.000,01 a 360.000,00	7,3%	R\$ 5.940,00
De 360.000,01 a 720.000,00	9,5%	R\$ 13.860,00
De 720.000,01 a 1.800.000,00	10,7%	R\$ 22.500,00
De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,3%	R\$ 87.300,00
De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	19%	R\$ 378.000,00

Fonte: <https://www.jornalcontabil.com.br/anexos-e-aliquotas-do-simples-nacional-entenda-e-tire-assuas-duvidas/>.

DIFAL

O Diferencial de Alíquota, ou DIFAL, segundo Castro (2019) “se refere ao equilíbrio no recolhimento do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) em cada estado. Pelo ICMS ser um imposto estadual, cada unidade federativa define a alíquota que será recolhida”.

Nas operações e prestações que proponham bens e serviços ao consumidor final, contribuinte ou não do imposto, situado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e pertencerá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual. (BRASIL, 1988, p. 114).

Embora o ICMS (Imposto Sobre Circulação De Mercadorias e Serviços) seja recolhido na maioria das vezes pelo emitente da nota fiscal, isto é, quem vende, o DIFAL (Diferencial De Alíquota De ICMS) que calcula a diferença entre as alíquotas é obrigação do destinatário.

CEFIS – (CENTRO DE ESTUDOS FISCAIS) (2016) apresenta o diferencial de alíquota como um instrumento para:

Resguardar a competitividade do estado onde o comprador reside. Contemos que no seu estado uma determinada mercadoria é mais cara que em outro estado, pois o ICMS

deste outro estado é mais baixo. Naturalmente você tenderá a comprar deste outro estado. O DIFAL tenta compensar justamente este cenário. Como o ICMS era, até então, recolhido para o estado no qual o vendedor está sediado, as compras pela Internet ou por telefone se viraram motivo de disputa entre os estados. Isso por que a maior parte dos e-commerces estão sediados nos estados do Rio de Janeiro e São Paulo, embaraçando a arrecadação dos demais estados. O convênio ICMS 93/2015 vem para tentar corrigir esta distorção, fazendo com que o estado onde o comprador reside receba parte do ICMS da transação, ou seja, a diferença entre o ICMS cobrado pelo estado do comprador e o ICMS que de maneira suposta seria cobrado pelo estado do vendedor, caso a mercadoria fosse comprada no mesmo. (CEFIS, 2016).

No entanto, o DIFAL é o ICMS que corresponde à diferença entre a alíquota interna utilizada neste Estado e a alíquota interestadual aplicável no Estado de origem.

Um dos motivos aparentes para a criação dessa nova modalidade de imposto é promover a igualdade de tributação entre os Estados de uma mesma federação. A implicação de variações de alíquotas, e do domínio do Estado sobre o tributo poderia acarretar o atrito entre esses entes, como a conhecida “Guerra fiscal”, conceituada por Versano (1996):

A guerra fiscal é, como o próprio nome indica, uma situação de confusão na Federação. O ente federado que ganha — quando de fato, existe algum ganho — impõe, na maior parte dos casos, uma perda a algum ou a alguns dos demais, posto que a guerra raramente é um jogo de soma positiva. (VERSANO, 1996, p.?).

Entretanto, a guerra fiscal caracteriza a competição entre os Estados a fim de atrair empresas. Com o diferencial de alíquota, é como se deixasse de existir o Estado mais “compensatório” de se comprar, pois em relação ao ICMS ambos pagarão alíquotas semelhantes após o cálculo do diferencial.

O pagamento do DIFAL é de responsabilidade do destinatário, caso o mesmo seja contribuinte do ICMS, e de responsabilidade do remetente, quando o destinatário não colaborar com o ICMS.

Conforme explicitado por CASTRO (2019) “desde maio de 2018 o estado de Goiás deixou de ser o único Estado que não era obrigatório o recolhimento do DIFAL”.

Assim todas as empresas goianas estão sujeitas ao pagamento do diferencial de alíquota, inclusive as optantes pelo Simples e o MEI.

No entanto, a regra geral é que o responsável pelo pagamento do DIFAL é o contribuinte do ICMS.

A base de cálculo do diferencial de alíquota nada mais é que o valor da operação de entrada de mercadorias ou prestação de serviços mais o valor do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados – se houver).

Deve ser considerada tomando-se por referência o preço de venda já acrescido de todos os valores descritos no § 1º do art. 13 da Lei Complementar - LC 87/1996 (BRASIL, 1996) frete, despesas acessórias, seguro, etc), inclusive o próprio imposto (cálculo por dentro, o qual deve integrar a base de cálculo, considerando-se a alíquota interna do Estado de destino da mercadoria.

De acordo com a Lei Complementar nº 87/1996 (BRASIL, 1996) o autor é Antônio Kandir, informa no

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:
§ 1º Integra a base de cálculo do imposto;
I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;
II - o valor correspondente a:
a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;
b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado. (BRASIL, 1996)

Assim, a base de cálculo do diferencial de alíquota é o resultado da somatória do valor dos produtos mais o valor do IPI.

Para realizar o cálculo do DIFAL é necessário identificar o valor da operação antes da incidência do ICMS, calcular o valor devido a título de ICMS com a alíquota interna, calcular o valor do ICMS devido com a alíquota interestadual e assim encontrar a diferença entre os valores a serem recolhidos: esse é o DIFAL da operação (indicar autor).

De acordo com Medeiros (2018), a fórmula para calcular o DIFAL

$$\begin{aligned} \text{DIFAL} &= \text{Base do ICMS} * ((\% \text{Alíquota do ICMS Intra} - \% \text{Alíquota do ICMS Inter}) / 100) \\ \text{DIFAL} &= 1.000,00 * ((18,00\% - 12,00\%) / 100) \\ \text{DIFAL} &= 1.000,00 * (6,00\% / 100) \\ \text{DIFAL} &= 1.000,00 * 0,06 \\ \text{DIFAL} &= 60,00 \end{aligned}$$

No entanto, para calcular o DIFAL basta identificar a alíquota interna do estado que receberá o produto.

DIFAL no Estado de Goiás para Empresas Optantes pelo Simples

Conforme redação do Decreto nº 9.104 (BRASIL, 2017), passa a ser obrigatório o pagamento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna utilizada no Estado de Goiás e a alíquota interestadual aplicável, na aquisição interestadual de mercadoria destinada à comercialização ou produção rural efetivada por contribuinte optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, que tenha auferido receita bruta acumulada, nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração, igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais).

De acordo com o Decreto N° 9.162, de 16 de fevereiro de 2018 (BRASIL, 2018), é obrigatório também o pagamento do ICMS relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelo contribuinte optante pelo Simples Nacional, nas aquisições de mercadorias destinadas à comercialização ou produção rural.

É preciso estar atento a fórmula usada em Goiás, que é diferente da usada nos outros estados. Mesmo sendo uma empresa fora do Estado de Goiás, é necessário ter atenção, visto que a mudança pode afetar até mesmo outros estados.

Porém, há casos em que não se aplica cobrança do DIFAL (Simples Nacional), conforme saliente Castro (2019):

Nas obtenções de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária ou à antecipação do pagamento do imposto;
Quanto à aquisição interestaduais de mercadorias para utilização como matéria-prima na fabricação de nova espécie de mercadoria no Estado de Goiás, efetivadas por empresa industrial optante pelo Simples Nacional, estão isentas do ICMS relativo ao DIFAL, conforme Art. 6º, inciso CXXIV, do Anexo IX, do Decreto nº 4.852/97, do Regulamento do Código Tributário do Estado de Goiás — RTCE (CASTRO, 2019).

Todavia, para calcular o ICMS relativo ao DIFAL (Simples Nacional), devem ser utilizadas as seguintes fórmulas (BRASIL, 2017):

Se o contribuinte optar pela fruição do benefício fiscal, adotará (BRASIL, 2017):

a) nas aquisições interestaduais submetidas à alíquota de 4% (quatro por cento): **DIFAL**

(Simples Nacional) = 0, 0787 x Voper

b) nas demais aquisições interestaduais: **DIFAL (Simples Nacional) = 0, 0449 x Voper.**

Se o contribuinte não optar pela utilização do benefício fiscal, deverá calcular o DIFAL (Simples Nacional), utilizando a seguinte fórmula: **DIFAL (Simples Nacional) = Voper 1 – AICMS INTRA x (AICMS INTRA – AICMS INTER).**

Onde os elementos da fórmula acima significam:

I - DIFAL (Simples Nacional) = valor do diferencial de alíquotas devido nas aquisições interestaduais de mercadorias por empresa optante pelo Simples Nacional;

II - Voper = valor da operação interestadual, acrescido dos valores correspondentes a seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros;

III - AICMS INTRA = coeficiente correspondente à alíquota interna aplicável à mercadoria;

IV - AICMS INTER = alíquota aplicável para as operações interestaduais destinadas ao Estado de Goiás. O contribuinte que adquirir mercadoria cuja alíquota interestadual seja de 12% (doze por cento) pode utilizar a fórmula acima, se o cálculo resultante for mais benéfico, como, por exemplo, quando a alíquota interna da mercadoria for 12% (doze por cento).

Não integra o valor da operação – Voper –, acima, o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, explica o autor Xxxx (ano). Portanto basta apenas se atentar ao valor da entrada de mercadoria juntamente com os valores que a incide e multiplicar pela porcentagem equivalente para assim encontrar o valor do cálculo do DIFAL (Diferencial De Alíquota De ICMS).

Impactos do DIFAL no Estado de Goiás

Há muitos questionamentos sobre a incidência do DIFAL para empresas optantes pelo simples nacional, considerando que instituir cobrança fora da sistemática de tratamento diferenciado para Microempresas e empresas de pequeno porte, tornando o recolhimento tributário por estas empresas mais complexo e oneroso, vai de encontro às determinações constitucionais.

Nesse sentido redação do artigo 1º da Lei Complementar 123 de dezembro de 2014 (BRASIL, 2014).

Art. 1º—Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:
I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias; (BRASIL, 2014).

O DIFAL será pago até o dia 10 (dez) do segundo mês seguinte ao da apuração, por meio de DARE 5.1 distinto, utilizando-se o código de detalhe de receita 4502.

Caso o valor do DIFAL (Simples Nacional) correspondente à mercadoria devolvida seja superior ao relativo às demais aquisições, o saldo remanescente poderá ser deduzido nos meses subsequentes, até ser integralmente utilizado.

Desde que a medida foi publicada, várias mudanças já foram feitas. Segundo ALBERNAZ (2019) “uma das regras que mudou foi a definição de que quando a transação envolver empresas inscritas no Simples Nacional esse cálculo não se aplica”.

Apesar disso, conforme Albernaz (2019) “nem todos respeitaram essa determinação, que foi reforçada pela versão 1.90 da Nota Técnica NT 2015/003, publicada em 18 de outubro de 2016”. Foram registrados relatos de cobrança indevida do DIFAL por estados de destino da mercadoria, em especial com o destinatário sendo pessoa física.

Mas agora será aplicado em Goiás, até mesmo para as empresas optantes pelo Simples, e sem ilegalidade. Portanto, é importante estar informado quanto o que muda no DIFAL no estado.

3. METODOLOGIA

A metodologia foi baseada no método bibliográfico, na busca de uma melhor abordagem teórica da evolução, conceito e técnicas do DIFAL, bem como seus os objetivos e finalidade como ferramenta de equilíbrio no recolhimento do ICMS.

Conforme Pietrafesa (2016, p. 67). “A metodologia deve conter o método, os tipos de pesquisa, a delimitação do universo, os instrumentos de coleta, os mecanismos de análise dos

dados e os requisitos éticos para pesquisas que envolvam seres humanos”.

Portanto a metodologia são as formas, caminhos utilizados para solucionar os problemas e alcançar os objetivos da pesquisa. Abrangendo as formas como serão trabalhadas e quais instrumentos serão utilizados.

O artigo está fundamentado na pesquisa bibliográfica que para Fachin (2006, p. 122) “são todas as obras escritas, bem como a matéria constituída por dados primários ou secundários que possam ser utilizados pelo pesquisador ou simplesmente pelo leitor”. Tem-se por objetivo reunir as informações, dados e relatórios sobre a pesquisa que está sendo realizada, procurando referências para defender um ponto de vista.

O artigo contou com a técnica de pesquisa qualitativa, que conforme Minayo (2007, p. 23), “preocupa-se, portanto, com aspectos da realidade que não podem ser quantificados, centrando-se na compreensão e explicação da dinâmica das relações sociais”.

Segundo Marconi e Lakatos (2008, p. 284) dentre as fases da pesquisa qualitativa citam-se: “evidencia a observação e a valorização dos fenômenos; estabelece ideias; demonstra o grau de fundamentação; revista ideias resultantes da análise; propõe novas observações e valorizações para esclarecer, modificar e/ou fundamentar respostas e ideias”.

Em suma, este tipo de pesquisa é testado, de forma precisa, as hipóteses levantadas para a pesquisa e fornecem índices que podem ser comparados com outros.

Entende-se que em geral as investigações que envolvem uma análise quantitativa têm como objetivo abordar situações complexas ou extremamente particulares.

Utilizou-se o método estudo de caso na empresa EMPORO SOLUÇÕES TECNOLOGICAS EIRELI, para confirmação das informações passadas ao que se refere aos cálculos do DIFAL que onera as empresas com regime diferenciado unificado.

O EC (Estudo de caso) abrange pesquisas empíricas na área das Ciências Sociais em que o desejo do pesquisador se encontra nos fenômenos sociais complexos, sendo eles representados por um “caso” (Yin, 2015, p. 290).

4. ANALISE DOS RESULTADOS

Os resultados da pesquisa retrata a análise de dados referentes à carga tributária do Simples Nacional e a onerosidade do recolhimento da guia da DAS (Documento de arrecadação do Simples Nacional) juntamente com a guia DIFAL, que obriga-se o recolhimento através da DECRETO Nº 9.104, DE 05 DE DEZEMBRO DE 2017, que passou a vigorar em primeiro de março de 2018.

Foi realizado um levantamento da receita bruta da empresa EMPORIO SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EIRELI, abrangendo o ano de 2018, ano em que foi vigorado o imposto sobre Diferencial de alíquotas. Assim como o valor das guias DAS (Documento de arrecadação do Simples nacional) dentro do período pesquisado.

De acordo com Ludisibus e Marion (2003, p.154) a receita de uma empresa representa a entrada de ativos, sob a forma de dinheiro ou direitos a receber, correspondentes, normalmente, á vendas de mercadorias, de produtos ou a prestação de serviços.

A receita Bruta é o valor da venda de produtos e mercadorias ou da prestação de serviços em determinado momento e o Quadro 2 apresenta a receita bruta auferida pela empresa em análise e no Quadro 3 as guias pagas das DAS em 2018.

Quadro 2 – Receita da empresa 2018

RECEITA BRUTA 2018							
01/2018	515,60	04/2018	739,00	07/2018	936,00	10/2018	1.074,00
02/2018	489,00	05/2018	7.171,94	08/2018	6.327,04	11/2018	8.750,04
03/2018	9.840,55	06/2018	12.250,90	09/2018	22.100,20	12/2018	8.504,76

Quadro 3 – Levantamento dos pagamentos das guias DAS de 2018

DAS 2018							
01/2018	20,62	04/2018	29,56	07/2018	37,44	10/2018	42,96
02/2018	19,56	05/2018	286,88	08/2018	253,08	11/2018	350,00
03/2018	393,62	06/2018	490,04	09/2018	884,01	12/2018	340,19

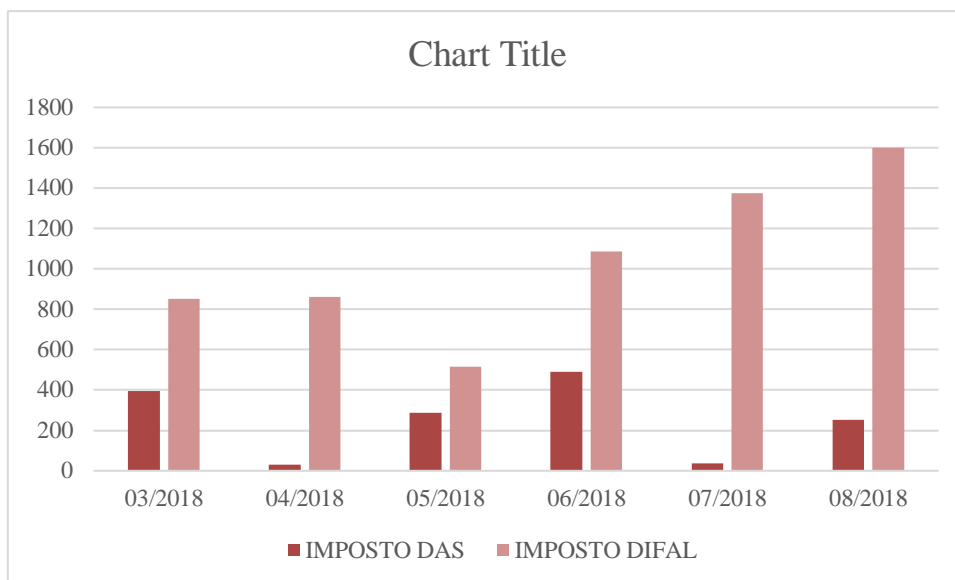
Foi realizado o apontamento dos cálculos do DIFAL (Diferencial de Alíquota) nos meses de março a agosto de 2018, para que fosse observada o aumento da carga tributária de tal ocasião. O Quadro 4 demonstra as informações do período.

Quadro 4 – Levantamento pagamento DIFAL 2018

	DIFAL 2018 - EMPORIO SOLUÇÕES						VALOR TOTAL
	03/2018	04/2018	05/2018	06/2018	07/2018	08/2018	
	R\$ 2.144,47	R\$ 10.495,00	R\$ 3.778,63	R\$ 1.199,00	R\$ 2.352,21	R\$ 1.419,08	R\$ 21.388,39
	R\$ 3.050,70	R\$ 1.012,55	R\$ 1.307,71	R\$ 4.169,01	R\$ 10.640,00	R\$ 1.080,95	R\$ 21.260,92
	R\$ 2.094,94	R\$ 3.221,20	R\$ 1.079,81	R\$ 2.598,23	R\$ 4.748,00	R\$ 4.521,29	R\$ 18.263,47
	R\$ 326,35	R\$ 4.478,49	R\$ 5.327,39	R\$ 8.732,95	R\$ 3.799,94	R\$ 1.191,18	R\$ 23.856,30
	R\$ 1.176,24			R\$ 1.245,41	R\$ 414,60	R\$ 2.437,81	R\$ 5.274,06
	R\$ 3.144,96			R\$ 6.232,32	R\$ 2.368,77	R\$ 11.564,00	R\$ 23.310,05
	R\$ 1.068,91				R\$ 719,45	R\$ 4.860,00	R\$ 6.648,36
	R\$ 5.399,32				R\$ 3.122,05	R\$ 1.036,88	R\$ 9.558,25
	R\$ 548,92				R\$ 2.481,60	R\$ 7.523,86	R\$ 10.554,38
TOTAL DAS NOTAS	R\$ 18.954,81	R\$ 19.207,24	R\$ 11.493,54	R\$ 24.176,92	R\$ 30.646,62	R\$ 35.635,05	R\$ 140.114,18
TOTAL DIFAL	R\$ 851,07	R\$ 862,41	R\$ 516,06	R\$ 1.085,54	R\$ 1.376,03	R\$ 1.600,01	R\$ 6.291,13

Com base nos dados expostos nos Quadros 2, 3 e 4 referentes aos impostos nos meses envolvidos foi elaborado o Gráfico 1 para melhor interpretação dos dados recolhidos. É notório que o valor a ser pago fora da guia normal de imposto do Simples Nacional possui um valor extremamente alto, tornando assim mais complexa a arrecadação.

Gráfico 1- Levantamento diferença entre DAS e DIFAL 2018



Finalizando o estudo pode-se assegurar o aumento do valor dos tributos, e a complexidade para o cálculo dos valores do DIFAL, considerando que o mesmo não é apurado no site estabelecido pela receita para cálculo do DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional) e também não é pago mediante guia única conforme os padrões estabelecidos pela Lei complementar 123/2006 (BRASIL 2006).

Com o Gráfico 1 observa-se claramente a desproporção entre as guias que foram geradas para empresa, o DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional) foi combatido pelo cálculo do DIFAL (Diferencial de Alíquota) que ultrapassa em grande proporção ao recolhimento que deveria ser único.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa aprofundou -se no entendimento do tributo do ICMS, no Regime de tributação do Simples Nacional e as mudanças trazidas por eles ao longo dos anos.

A bitributação do ICMS, como assim seria possível considerar essa obrigatoriedade de recolhimento do ICMS além daquele já previsto pelo Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, oneraria as empresas que escolheram tão regime com foco na facilidade e acessibilidade.

A sobretaxa implicada para essas empresas já chegou ao Supremo Tribunal Federal que iniciou julgamento no final de 2018, e dos 5 ministros que se manifestaram, 04 deles votaram de forma favorável aos contribuintes alegando ilegitimidade da cobrança.

Micro empresas e empresas de pequeno porte são altamente prejudicadas com tais cobranças, pois foge de todo o estudo e direito que as mesmas dispõem de serem tratadas de forma diversificada.

Por fim, no estudo de caso empreendido na empresa mencionada foi desenvolvido e demonstrado o gráfico que torna ainda mais nítido a desproporção entre os tributos rotineiros que cabia a instituição comparado ao que lhe foi atribuído com a exigência do recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna utilizada neste Estado e a alíquota interestadual aplicável, na aquisição interestadual de mercadoria destinada à comercialização ou produção rural efetivada por contribuinte optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional.

Em decorrência do aumento dos custos que a empresa sofreu e com aumento da carga tributária a mesma ficou prejudicada financeiramente e socialmente e não conseguiu cumprir com suas obrigações de recolhimento, acarretando na inscrição do CNPJ no relatório de devedores da SEFAZ-GO, trazendo como consequência multas por omissão de pagamento de ICMS. Sendo obrigada a recolher além do valor original e da multa também foi acrescido valores de Juro de Mora do Vr. Original e Multa de Ação Fiscal, tornando ainda mais dispendioso.

REFERÊNCIAS

ALBERNAZ, Thiago. **DIFAL em Goiás**. 04 abril 2019. Disponível em: <<http://tribunadoplanalto.com.br/2019/04/04/difal-em-goias/>>. Acesso em: Maio 2020.

AMORIN, João Luiz – **ICMS: questões controvertidas (doutrina e jurisprudência)** – Editora Impetus Ltda – Rio de Janeiro – 2007.

BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em Dez. De 2020.

BRASIL. **DECRETO Nº 9.104, DE 05 DE DEZEMBRO DE 2017**. Disponível em <http://www.gabinetecivil.go.gov.br/pagina_decretos.php?id=17112>. Acesso em Mar. De 2020.

BRASIL. **EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 18, DE 1º DE DEZEMBRO DE 1965**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm>. Acesso em Dez. De 2020.

BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2014**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: Mar. 2020.

BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: fev. 2020.

CAROTA, José Carlos. **Manual de direito tributário aplicado**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2016.

CASTRO, Luiz Paulo. **Simples Nacional: empresas em Goiás passam a pagar o DIFAL**. 09 set 2019. Disponível em: <<https://blog.marbocontabil.com.br/simples-nacional-empresas-em-goias-passam-a-pagar-o-difal>>. Acesso em fev de 2020.

CEFIS. **Diferencial de Alíquotas de ICMS**. Disponível em: <<https://blog.cefis.com.br/diferencial-de-aliquotas-de-icms/>>. Mar.2016. Acesso em: fevereiro 2020.

CONTÁBIL, Marbo. **DIFAL: Entenda como funciona e quem deve pagar**. Out 2018. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/difal-entenda-como-funciona-e-quem-deve-pagar/>>. Acesso em: Mar 2020.

FACHIN, Olívia. **Fundamentos da metodologia**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

- GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- HACK, Érico. **Direito tributário brasileiro**. Curitiba: InterSaberes, 2015.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 14ª edição. São Paulo: Atlas, 2007.
- IUDICIBUS, Sergio de; Marion, José Carlos. **Dicionário de termos de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 34.ed. rev., atual. São Paulo: Malheiros, 2013. 562 p.
- MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia Científica**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- MEDEIROS, Larissa. **DIFAL: Quem deve pagar ou não essa alíquota?** Disponível em: <<https://blog.vhsys.com.br/difal/#:~:text=Quem%20paga%20o%20DIFAL%3F,n%C3%A3o%20contribuir%20com%20o%20ICMS>>. Acesso em: Maio 2020.
- MINAYO, M. C. **Pesquisa Social: teoria, método e criatividade**. Petrópolis, RJ: Vozes 2007.
- OLIVEIRA, Martins de. **Manual de Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 2002.
- PIETRAFESA, João. **REDAÇÃO CIENTÍFICA: ORIENTAÇÕES E NORMAS**. p. 67, 2 ed. Anápolis, GO: Revista e Ampliada, 2016.
- RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade intermediária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- VERSANO, Ricardo. **A GUERRA FISCAL DO ICMS: QUEM GANHA E QUEM PERDE**. p. 04, Brasília, em 11 e 12 de novembro de 1996. Disponível em: <<https://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/127>>. Acesso em: Maio 2020.
- Yin, R. K. **ESTUDO DE CASO: PLANEJAMENTO E MÉTODOS**. (5.ed.) Porto Alegre: Bookman, 2015.