



IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS: BASE DE CÁLCULO

ARTIGO ORIGINAL

PINHEIRO, Karina da Silva¹, RISSARDI, Ludmylla da Silva², ROBERTO, José Carlos Alves³, ANJOS, Carlos André Silva dos⁴, CAVALCANTE, Zuila Paulino⁵

PINHEIRO, Karina da Silva. *Et al. Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços: base de cálculo.* Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento. Ano. 07, Ed. 11, Vol. 09, pp. 14-23. Novembro de 2022. ISSN: 2448-0959, Link de acesso: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/circulacao-demercadorias>, DOI: 10.32749/nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/circulacao-de-mercadorias

RESUMO

O presente artigo buscou abordar acerca do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e sua base de cálculo. Nesse aspecto, estabeleceu-se como questão norteadora: como é realizado o cálculo do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços? Com o objetivo geral de apresentar como é executada a base de cálculo do ICMS. Para tanto, realizou-se uma pesquisa bibliográfica, de natureza qualitativa e caráter descritivo, chegando à conclusão de que a base de cálculo do ICMS consiste na multiplicação do valor da mercadoria pelo valor da alíquota de cada local, determinada por cada estado e município.

Palavras-chave: ICMS, Imposto, Alíquota, Base de Cálculo.

1. INTRODUÇÃO

Constata-se que o Imposto sobre à Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) vem sendo considerado uma fonte de renda predominante nos governos estaduais. Tendo isso em vista, este artigo buscou comentar sobre a sua base de cálculo.



Desta forma, apontou-se como questão norteadora: como é realizado o cálculo do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços? Com isso, estabelece-se como objetivo geral apresentar como é executada a base de cálculo do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços.

Para tanto, propôs-se como objetivos específicos: esclarecer o que é o Imposto sobre à Circulação de Mercadorias e Serviços; como calcular sua base de cálculo; qual seu fato gerador; sobre o que esse imposto incide; e como é tributado no regime de compensação. Isto, por meio da pesquisa bibliográfica, de natureza qualitativa e caráter descritivo.

2. ICMS

O ICMS foi criado pela Constituição Federal (BRASIL, 1988), que rege o sistema tributário vigente no Brasil, e entrou em vigor em março de 1989. É gerido pelo artigo 155, inciso II, da constituição Federal e pela lei complementar 87/96, conhecida como a lei Kandir, constituindo um imposto com hipótese de incidência múltipla, operações tributárias relacionadas à movimentação de mercadorias, à prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual, comunicações e outros serviços sujeitos à tributação (BRASIL, 1996).

O ICMS tem a sua importância para os estados, podendo ser considerado a principal fonte de arrecadação municipal e estadual do Brasil. Atinge diretamente grande parte da população, pois reflete-se nos produtos de variados tipos, desde eletrodomésticos a um bombom, de modo que também se aplica na comercialização de produtos já fabricados e prontos para serem revendidos dentro ou fora do país, conforme a base das leis e seus complementos.

Para Pêgas (2017, p.158), o ICMS é um imposto estadual, cobrado internamente, geralmente embutido no preço de bens e serviços, recolhido por meio de fenômenos jurídicos reverberantes. O seu valor é destacado nos documentos fiscais e é o



melhor exemplo de imposto especial de consumo, pois o seu valor está integrado no preço do produto/serviço cobrado.

Logo, em qualquer tipo de compra efetuada, o consumidor pode até não perceber, mas está efetuando o pagamento do ICMS que está incluso no produto, podendo ser encontrado nas Notas fiscais no geral. Diante disso, vale ressaltar que a renda gerada através da receita desse imposto não é repassada para a União (Governo Federal), mas sim alocada para o orçamento dos estados para que eles possam realizar investimentos e custear serviços públicos destinados a fim da coletividade, a nível estadual (TELES *et al.*, 2018).

Nesse contexto, o Art. 155 da Constituição Federal diz que é de notoriedade do Distrito Federal e dos Estados estabelecer os impostos sobre as ações relacionadas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte intermunicipal, interestadual e comunicacional, mesmo que essas prestações e operações deem início no exterior (BRASIL, 1988).

A cobrança do ICMS é efetuada no momento em que a compra ou venda é realizada e, assim, repassada para o comprador final. Assim, quanto aos prestadores de Serviços e lojistas, estes assumem essas obrigações tributárias com a receita mensalmente, sendo seu recolhimento feito de forma direta, por ser uma obrigação constante e regular.

2.1 HIPÓTESE DA INCIDÊNCIA DO ICMS

A hipótese da incidência abrange normas ou regras para a provável incidência do imposto, isto é, descreve as prováveis razões de cobrança desses impostos.

Nesse aspecto, destaca-se que a Lei Complementar nº 87 “dispõe sobre o imposto do Distrito Federal e dos Estados acerca das operações relacionadas à circulação



de mercadorias e acerca das prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação e de outras providências." (BRASIL, 1996).

De acordo com o art. 2º da lei complementar nº 87, o imposto incide sobre:

- Circulação de mercadorias, incluindo o abastecimento de bebidas em bares, alimentos, restaurantes e estabelecimentos semelhantes;
- Serviços de transporte intermunicipal e interestadual, seja qual for a via, sendo elas de bens, valores, pessoas e mercadorias;
- Prestações onerosas de serviços de comunicação, seja qual for o meio, incluindo a emissão, geração, repetição, recepção, transmissão, retransmissão e a ampliação de comunicação seja qual for a natureza;
- Abastecimento de mercadorias com a prestação de serviços que não são abrangidos na atribuição tributária dos devidos Municípios; e
- Abastecimento de mercadorias com prestações de serviços sujeitos ao imposto acerca dos serviços, de notoriedade dos Municípios (BRASIL, 1996).

2.2 ALÍQUOTA

É dever de cada Estado determinar a alíquota interna do ICMS. Todavia, é de competência do Senado Federal firmar as alíquotas para as operações internas dos Estados e as alíquotas interestaduais e de exportação.

Campos, Ferreira e Kloeckner (2015) e Mello (2008) dizem que as alíquotas propícias do ICMS têm seus cálculos conforme o total arrecadado do ICMS na União Federativa e o PIB da unidade.

Posto isso, destaca-se como exemplo de alíquotas as estabelecidas em 2019, conforme a tabela 1.



Tabela 1: Alíquota do ICMS de 2019

	ICMS 2019																										
	DESTINO																										
ORIGEM	AC	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	
	AL	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	AM	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	AP	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	BA	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	CE	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	DF	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	ES	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	GO	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MA	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MT	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MS	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MG	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	17	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7
	PA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PB	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PR	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	7	7	7	7	7	7	7
	PE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	11	12	12	12	12	12	12	12	12
	PI	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12
	RN	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12
	RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	12	7	7	7	7	7	7
	RJ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	19	7	7	7	7	7	7
	RO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12
	RR	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12
	SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	12	7	7	7	7	
	SP	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	17	7	7	7	7	7	
	SE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18
	TO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18

Fonte: Junior (2019).

Nesta tabela é possível identificar a alíquota conforme o estado de origem e seu respectivo destino, aparecendo onde as linhas se cruzarem. Assim, na linha transversal (destacada em laranja e citada na figura 2) é possível observar a alíquota aplicada internamente em cada Estado. Apesar disso, vale lembrar que se trata de uma alíquota geral, podendo esta variar conforme o serviço ou o produto ofertado. Nesse contexto, pode ser observado que a aplicação da alíquota do ICMS interestadual para os produtos que são importados é de 4%, conforme a Resolução Federal nº 13/2012 (BRASIL, 2012).



Tabela 2: Alíquota de cada estado do Brasil:

ESTADOS	ICMS %
Acre	17%
Alagoas	17%
Amazonas	18%
Amapá	18%
Bahia	18%
Ceará	18%
Distrito Federal	18%
Espírito Santo	17%
Goiás	17%
Maranhão	18%
Mato Grosso	17%
Mato Grosso do Sul	17%
Minas Gerais	18%
Pará	17%
Paraíba	18%
Paraná	18%
Pernambuco	18%
Piauí	17%
Rio Grande do Norte	18%
Rondônia	17,50%
Rio de Janeiro	18%
Roraima	17%
Rio Grande do Sul	17%
Santa Catarina	17%
São Paulo	18%
Sergipe	18%
Tocantins	18%

Fonte: Econform (2019).

Diante disso, observa-se que as alíquotas têm a sua variação de Estado para Estado e a sua legislação está sempre avançando, sendo importante consultar constantemente o portal do Confaz (Conselho Nacional de Política Fazendária) para observar e validar a alíquota que está em vigência, revisando o ICMS referente a cada tipo de mercadoria.

2.3 BASE DE CÁLCULO

O cálculo do ICMS baseia-se na multiplicação do preço do produto pela porcentagem da alíquota do estado, de modo a incluir o imposto já no valor final do



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO
CONHECIMENTO ISSN:

2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

produto. Peres e Mariano (2009, p.77) dizem que é a fisionomia econômica referente ao fato gerador, onde se aplica a alíquota, resultando no imposto devido.

Nesse aspecto, Bergamini (2015, p.289) vai dizer que esta base deve condizer com a base econômica do fator jurídico que estimulou o vínculo jurídico-tributária: o valor da movimentação da mercadoria ou a contraparte pelo serviço de transporte intermunicipal e interestadual ou de comunicação.

De acordo com a Lei de Diretrizes Orçamentárias, o cálculo do montante das desonerações tributárias do ICMS é feito no momento da atribuição de uma alíquota média, estabelecida como a relação entre o débito do imposto e a sua determinada base de cálculo, multiplicando o mesmo pelo valor das operações isentas ou não tributadas informadas pelo contribuinte do imposto em documento fiscal (BRASIL, 2013).

Exemplo: Um determinado produto tem o seu valor estimado em R\$55.000,00 e sobre ele incide a alíquota de 18%. Para saber o valor do ICMS é necessário aplicar a seguinte fórmula:

Valor do Produto: R\$55.000,00

Alíquota do Estado AM: 18%

Valor do ICMS do Produto: R\$9.900,00

Valor do produto*Alíquota do estado = Valor do ICMS do produto.

$55.000,00 * 18\% = R\$ 9.900,00$

Nesse contexto, destaca-se que o valor precisa ser embutido no valor final do produto vendido, para que não haja perda de capital e sim lucro.



2.4 FATO GERADOR

O fato gerador é a saída de mercadorias do estabelecimento do contribuinte, o que pode dar uma falsa impressão e ser confundido com a hipótese da incidência, que na verdade é o fluxo de mercadorias.

O Art. 114 do Código Tributário Nacional define o fato gerador como “a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”. Isto, independentemente de sua natureza jurídica de operação, seja ela de: I. Circularização de Mercadorias, incluindo a Energia Elétrica;

II. Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal;

III. Prestação de Serviço de Comunicação (Oneroso) (BRASIL, 1966).

Assim sendo, a Lei Complementar nº 87/96, por sua vez, define o momento em que a hipótese da incidência do ICMS considera o fato gerador do imposto, a saber: no instante do abastecimento de mercadoria com a prestação de serviços:

a) não incluídos na jurisdição tributária dos Municípios; e b) incluídos na jurisdição tributária dos Municípios e com a indicação explícita de incidência do imposto de competência estadual, conforme está definido na lei complementar a ser aplicada;

Bergamini (2015, p.289) diz que os padrões de substância são identificados pela conjugação dos verbos e seus respectivos complementos, que, para o ICMS, seriam as expressões "transportando mercadorias", "prestando serviços de transporte intermunicipal", "prestando serviços de transporte interestadual" ou "prestando serviços de comunicação". Dessa forma, quando um desses fatos importantes é executado, o contribuinte que o executa deve pagar o ICMS.



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO
CONHECIMENTO ISSN:

2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

Logo, entende-se que o ICMS deve ser pago quando for realizado as transações na hipótese da incidência, tais como na circulação de mercadorias, na prestação de serviços dos transportes intermunicipal, interestadual e de comunicação.

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio dessa pesquisa, constatou-se que o conhecimento a respeito do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços é essencial, pois este tem se tornado a maior fonte de arrecadação do fisco.

Assim sendo, ao retornar a questão norteadora: como é realizado o cálculo do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços? Verificou-se que a base de cálculo do ICMS consiste na multiplicação do valor da mercadoria pelo valor da alíquota de cada local, determinada por cada estado e município.

Nesse aspecto, conforme as pesquisas realizadas, observou-se que a diferença do ICMS para os demais impostos/tributos é que ele incide sobre as mercadorias e a sua cobrança é realizada no ato da compra ou venda a ser realizada, de maneira não-cumulativa, conforme a CF/88 em seu artigo 155, § 2º

Diante disso, sugere-se para estudos futuros, a análise da aplicação dessa base de cálculo dentro das empresas e comércios, e de como a sua não incidência pode prejudicar o cidadão.

REFERÊNCIAS

BERGAMINI, Adolpho. **ICMS**: análise de legislação, manifestação de administrações tributárias, jurisprudência administrativa e judicial de temas de gestão tributária. 3. Ed. São Paulo: FISCOSoft Editora, 2015.

BRASIL. **Constituição da república federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 16 nov. 2022.



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO CONHECIMENTO ISSN:

2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

BRASIL. Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1996. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 16 nov. 2022.

BRASIL. Lei nº 12.919, de 24 de dezembro de 2013. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2014 e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2013. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12919.htm. Acesso em: 16 nov. 2022.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 16 nov. 2022.

BRASIL. Resolução nº 13, de 2012. Estabelece alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior. Brasília, DF: Presidência da República, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Congresso/RSF-13-2012.htm#:~:text=RESOLU%C3%87%C3%83O%20N%C2%BA%2013%20D,E%202012.&text=Estabelece%20al%C3%ADquotas%20do%20Imposto%20sobre,e%20mercadorias%20importados%20do%20exterior. Acesso em: 16 nov. 2022.

CAMPOS, Rodolfo Herald da Costa; FERREIRA, Roberto Tatiwa; KLOECKNER, Rafael. *Vertical tax competition in Brazil: empirical evidence for ICMS and IPI in the period 1995-2009*. **EconomiA**, v. 16, n. 1, p. 111-127, Jan./Apr. 2015. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1517758015000089>. Acesso em: 16 nov. 2022.

ECONFORM. Alíquota interna de ICMS de todos os estados brasileiros. Econform, 2019. Disponível em: <https://www.econform.com.br/aliquota-interna-de-icms-detodos-os-estados-brasileiros>. Acesso em: 16 nov. 2022.

JUNIOR, Ricardo. ICMS: Entenda como funciona e como calcular. **Rede Jornal contábil**, 2019. Disponível em: <https://www.jornalcontabil.com.br/icms-entendacomo-funciona-e-como-calcular/?amp>. Acesso em: 16 nov. 2022.



MULTIDISCIPLINARY SCIENTIFIC JOURNAL

NÚCLEO DO
CONHECIMENTO

REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR NÚCLEO DO

CONHECIMENTO

ISSN:

2448-0959

<https://www.nucleodoconhecimento.com.br>

MELLO, Luiz de. *The Brazilian tax war: the case of value-added tax competition among the states*. **Public Finance Review**, v. 36, n. 2, p. 169-193, 2008.

Disponível em: https://www.researchgate.net/profile/Luiz-De-Mello-3/publication/5205242_The_Brazilian_Tax_War'_The_Case_of_Value-Added_Tax_Competition_among_the_States/links/578e124908ae9754b7e9dd96/The-Brazilian-Tax-War-The-Case-of-Value-Added-Tax-Competition-among-theStates.pdf?_sg%5B0%5D=started_experiment_milestone&origin=journalDetail. Acessos em: 16 nov. 2022.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

PERES, Adriana Manni; MARIANO, Paulo Antônio. **ICMS e IPI: Teoria e Prática**. 4 ed. São Paulo: IOB, 2009.

TELES, Namedin Pereira et al. Sistema Tributário: Uma Análise Comparativa em Relação à Teoria da Tributação. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**. Ano 03, Ed. 04, Vol. 03, pp. 86-100, abril de 2018. Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/sistema-tributario>.

Acesso em: 16 nov. 2022.

Enviado: Setembro, 2022.

Aprovado: Novembro, 2022.

¹ Graduanda do curso de Ciências Contábeis. ORCID: 0000-0001-8577-6008.

² Graduando do curso de Contabilidade. ORCID: 0000-0003-2165-0451.

³ Orientador. Mestre em Engenharia de Produção. Especialista em Logística Empresarial.

Graduado em Administração com Ênfase em Marketing.

⁴ Co-orientador. Especialista em MBA – Auditoria e Perícia Contábil pela Universidade Nilton Lins, Graduado em Ciências Contábeis pelo Ciesa. Mestrando em Engenharia de Processos. ⁵ Co-orientadora. Mestre em Engenharia de Produção pela UFAM, Especialista em Auditoria pela UFAM, Graduada em Ciências Contábeis pela UFAM.