

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PATRÍCIA BEATRIS SBABO

**IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO NO PREÇO DO PRODUTO FINAL EM UMA
INDÚSTRIA DE AUTOPEÇAS EM CAXIAS DO SUL**

CAXIAS DO SUL

2014

PATRÍCIA BEATRIS SBABO

**IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO NO PREÇO DO PRODUTO FINAL EM UMA
INDÚSTRIA DE AUTOPEÇAS EM CAXIAS DO SUL**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador: Prof. Esp. Nilton De Marchi

CAXIAS DO SUL

2014

PATRICIA BEATRIS SBABO

**IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO NO PREÇO DO PRODUTO FINAL EM UMA
INDÚSTRIA DE AUTOPEÇAS EM CAXIAS DO SUL**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador: Prof. Esp. Nilton De Marchi

Aprovado (a) em ____/____/____

Banca Examinadora:

Presidente

Prof. Esp. Nilton De Marchi
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Prof. (Titulação - Esp. Ms. ou Dr. – e nome do professor examinador/banqueiro)
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof. (Titulação - Esp. Ms. ou Dr. – e nome do professor examinador/banqueiro)
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico a todos vocês, que sempre estiveram ao meu lado, incentivando e apoiando, em especial aos meus pais, e também amigos e colegas que conquistei nessa caminhada que muito contribuiu para que este trabalho atingisse seus objetivos.

AGRADECIMENTOS

Quero expressar meus agradecimentos a todas as pessoas que estiveram presentes em minha trajetória acadêmica no decorrer destes últimos seis anos como graduanda em Ciências Contábeis, e que de uma forma ou de outra, colaboraram para que este trabalho fosse realizado.

Primeiramente a Deus que permitiu que tudo isso acontecesse.

A minha família, em especial aos meus pais Paulo Sbabo e Beatriz Sbabo, aos quais dedico todas as minhas conquistas, vitórias e que me ensinaram a viver com dignidade e respeito.

Ao meu orientador, Prof. Esp. Nilton De Marchi pela sua competência e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia.

A todos meus amigos e colegas, que tive a oportunidade de conhecer e fortalecer a amizade nesse tempo, pela força que me deram, motivando para que a caminhada continuasse. Agradeço pela vivência e experiências que levarei para vida toda.

No decorrer dos dias, todos vocês, colocaram uma pitada de alegria e motivação para que findasse essa etapa tão importante para mim, pois aqui mais um sonho se conclui.

A todos que direta ou indiretamente fizeram parte da minha formação, o meu muito obrigado.

*“O que prevemos raramente
ocorre; o que menos
esperamos geralmente
acontece.”*

Benjamin Disraeli

RESUMO

A carga tributária no Brasil é umas das maiores do mundo e aliada com as complexas leis tributárias, as empresas acabam sofrendo grandes impactos. O presente trabalho procurou demonstrar a Complexidade da Legislação Tributária, e como os Tributos impactam no Preço Final do produto, a fim de demonstrar através do método *Mark-up* a decomposição desses impostos que incidem sobre o produto denominado Autopeça. Com base nas análises e entendimento sobre sua legislação específica, foi realizado um estudo de caso na empresa Metalúrgica Emeve Ltda., de Caxias do Sul/RS. Este trabalho analisa também a margem de lucro que a empresa tem, e a variação que decorrente do mesmo, devido aos encargos tributários incluídos em seu preço, analisando caso a caso, conforme a venda que realiza, levando em consideração o tipo de cliente, partindo do pressuposto que a empresa atenda os segmentos: indústria, comércio e consumidor final. Devido à grande concorrência mercadológica, nos tempos atuais, as empresas estão cada vez descobrindo mais a importância do setor de custos nas empresas, e a necessidade de profissionais com entendimento na legislação tributária de forma lícita. Assim, os preços podem ser determinantes quanto à permanência das empresas no mercado, ou seja, além de praticar o melhor preço de venda, a concorrência deve ser analisada.

Palavras-chave: Autopeça. Complexidade. Legislação Tributária. Metalúrgica Emeve Ltda. Preço Final.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Preço de venda para indústria	55
Figura 2: Preço de venda para comércio de autopeças	56
Figura 3: Venda para consumidor final com inscrição estadual	57
Figura 4: Margem de lucro - Venda para indústria	58
Figura 5: Margem de lucro - Venda para comércio de autopeças.....	59
Figura 6: Margem de lucro - Venda para consumidor final.....	60
Figura 7: Carga tributária - Venda para indústria no RS	61
Figura 8: Carga tributária - Venda para comércio no RS	61

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Indústria – Venda dentro do RS	47
Tabela 2: Indústria - Venda dentro do RS (ICMS diferido)	47
Tabela 3: Indústria – Venda dentro do RS (IPI suspenso)	48
Tabela 4: Indústria – Venda fora do Estado (ICMS 12%).....	49
Tabela 5: Indústria – Venda fora do Estado (ICMS 7%).....	49
Tabela 6: Comércio – Venda dentro do RS.....	50
Tabela 7: Comércio – Venda para o Estado de SC.....	51
Tabela 8: Comércio – Venda para o Estado de GO	52
Tabela 9: Consumidor final com Inscrição Estadual – Dentro do RS	52
Tabela 10: Consumidor final com Inscrição Estadual – Venda para SP	53
Tabela 11: Consumidor final com Inscrição Estadual – Venda para BA	54

LISTA DE SIGLAS

AC -	Acre
AL -	Alagoas
ALIQ. -	Alíquota
AM -	Amazonas
AP -	Amapá
ART. -	Artigo
BA -	Bahia
CE -	Ceará
CF -	Constituição Federal
COFINS -	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CRC -	Conselho Regional de Contabilidade
CSLL -	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN -	Código Tributário Nacional
DF -	Distrito Federal
DIF. -	Diferencial
EC -	Emenda Complementar
ES -	Espírito Santo
GO -	Goiás
IBGE -	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS -	Imposto sobre Operações relativas à circulação de mercadorias
IPI -	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU -	Imposto Predial e Territorial Urbano
IRPJ -	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
IRRF -	Imposto de Renda Retido na Fonte
MA -	Maranhão
MG -	Minas Gerais
MS -	Mato Grosso do Sul
MT -	Mato Grosso
MVA -	Margem de Valor Agregado
Nº -	Número
NBM -	Nomenclatura Brasileira de Mercadorias
NCM -	Nomenclatura Comum do Mercosul

PA -	Pará
PB -	Paraíba
PE -	Pernambuco
PI -	Piauí
PIS -	Programa de Integração Social
PR -	Paraná
RFB -	Receita Federal do Brasil
RJ -	Rio de Janeiro
RN -	Rio Grande do Norte
RO -	Rondônia
RR -	Roraima
RS -	Rio Grande do Sul
SC -	Santa Catarina
SE -	Sergipe
SH -	Sistema Harmonizado de Designação e Classificação de Mercadorias
SP -	São Paulo
SRF -	Secretaria da Receita Federal
ST -	Substituição Tributária
TIPI -	Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados
TO -	Tocantins
UCS -	Universidade de Caxias do Sul

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO	13
1.2	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	15
1.3	HIPÓTESES OU PROPOSIÇÕES	16
1.4	OBJETIVOS	16
1.4.1	Objetivo geral	16
1.4.2	Objetivos específicos	17
1.5	METODOLOGIA.....	17
1.5.1	Delineamento da Pesquisa	17
1.5.2	Procedimentos de coleta e análise dos dados	18
1.6	ESTRUTURA DE ESTUDOS	19
2	REFERENCIAL TEÓRICO	20
2.1	CONTABILIDADE.....	20
2.1.1	Conceito	20
2.1.2	Objetivos	20
2.1.3	Importância do profissional contábil	21
2.2	LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	21
2.2.1	Conceito	21
2.2.2	Tributos: classificação	22
2.2.3	Fato Gerador	24
2.2.4	Obrigação tributária	24
2.3	TRIBUTOS INDIRETOS	25
2.3.1	ICMS	25
2.3.1.1	ICMS Diferido	26
2.3.1.2	Substituição Tributária	28
2.3.2	IPI	30
2.3.2.1	IPI Suspenso	31
2.3.3	PIS e COFINS	32
2.3.3.1	Alíquotas diferenciadas Lei 10.485/2002.....	33
2.4	TRIBUTOS DIRETOS	34
2.4.1	IRPJ	35

2.4.2	CSLL.....	36
2.5	REGIMES DE TRIBUTAÇÃO.....	36
2.5.1	Lucro Real.....	36
2.5.2	Lucro Presumido.....	37
2.5.3	Lucro Arbitrado	40
2.5.4	Simplex Nacional	40
2.6	CUSTOS TRIBUTÁRIOS.....	41
2.6.1	Definição.....	41
2.7	CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA.....	42
2.7.1	Conceito.....	42
2.7.2	Mark-up.....	43
2.8	SETOR DE AUTOPEÇAS	44
2.8.1	Setor de autopeças no Brasil.....	44
3	ESTUDO DE CASO	45
3.1	EMPRESA	45
3.1.1	Aspectos específicos	45
3.2	ANÁLISE DOS TRIBUTOS E SUA COMPLEXIDADE NOS PRODUTOS DE AUTOPEÇA	46
3.3	ANÁLISES DA DIFERENCIAÇÃO DE PREÇOS DE VENDA	55
3.4	ANÁLISE DA MARGEM DE LUCRO	58
3.5	CARGA TRIBUTÁRIA	60
4.	CONCLUSÃO	63
	REFERÊNCIAS.....	65
	ANEXO A - ANEXO I E II DA LEI 10.485/2002	71
	ANEXO B – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE ICMS NAS OPERAÇÕES INTERSTADUAIS COM PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS PARA PRODUTOS AUTOPROPULSADOS E OUTROS FINS.....	72

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

Devido à elevada carga tributária e sua complexidade na estrutura da legislação no Brasil, que tem como consequência o impacto no preço do produto, é cada vez mais necessário que as empresas tenham uma eficaz gestão de tributos.

A problemática envolvida na questão de tributos no Brasil vai além do simples fato de seus custos causados às empresas. Os tributos sejam quais forem, refletem na vida das empresas como um limitador ao desenvolvimento. (OLIVEIRA et al. 2013).

Percebe-se que quando as empresas vendem seus produtos no mercado interno, por muitas vezes acabam tendo que reduzir, drasticamente, sua margem de lucro.

Afinal, qual o custo da tributação? Isso não é mostrado claramente ao empresário, não de forma clara em relatório ou demonstrações contábeis, evidenciando qual o impacto no produto final que estará sendo vendido. Dentro da nossa complexa tributação, alguns impostos são embutidos dentro do produto, porém as alíquotas muitas vezes não é fixa podendo variar conforme a venda.

Diante da competitividade dos mercados é exigido além da qualidade do produto também um melhor preço, é necessário que os custos sejam bem alocados, e que as empresas consigam ter sua margem de lucro fixa.

Os preços são expressões monetárias do valor dos produtos, sendo que, este valor é resultante da avaliação pelos que tem a necessidade de satisfazê-la, e dos custos calculados pelos que produzem e, então, buscam ressarcir-los pela oferta. Nesse contexto o mercado é o grande avaliador do preço. (ROSSETI, 2000)

No passado a contabilidade tinha como objetivo principal o registro dos fatos contábeis da empresa. Nos dias atuais também se tornou o principal meio para organizá-la e administrar o presente. Com a constante evolução no mundo a economia tem de acompanhá-la e como as empresas estão inseridas no mundo globalizado estas também passam por diversas transformações. As mudanças ocorrem em alta velocidade, com isto a grande concorrência faz com que a competitividade seja a palavra chave para a perpetuação das empresas no mercado.

Sendo assim, o presente trabalho demonstra como os impostos afetam no preço final do produto, está simulação é feita em uma indústria no setor de autopeças, localizada em Caxias do Sul – RS, optante pelo regime de tributação Lucro Presumido. A escolha deste tema é de grande importância para fins profissionais, os aspectos aqui tratados muitas vezes são desconhecidos ou não são levados em consideração para o preço final do produto pelos responsáveis da empresa, sendo apresentado aqui um estudo mais aprofundado.

A empresa que será tomada como base para estudo, trabalha com o método *Mark-up* para formação de preço de venda. Neste estudo teremos o custo do produto, sendo que a diferenciação para formar o preço final do produto será a inclusão dos impostos, despesas e a margem de lucro.

Algumas empresas trabalham com preço fixo de venda, e é a partir dessa premissa, se constata uma parte do insucesso das empresas, devendo-se ao fato de muitas vezes trabalhar com um preço fixo, não percebendo que o cliente que está comprando, contribui com uma margem muito pequena de lucro para a empresa.

Conforme Ribeiro (2013, p. 504):

Margem de Lucro é a parcela da receita de venda de produtos que supera o montante dos custos das despesas. Em geral, a empresa fixa um percentual sobre o preço de venda que corresponderá à margem de lucro desejada. A margem de lucro deve ser suficiente para proporcionar aos proprietários tanto o retorno do capital investido quanto a remuneração desse capital em proporções iguais ou superiores aos juros praticados no mercado.

Conforme Santo explica (2005), em função da globalização da economia, para competir, as empresas ainda passam por readequação de custos e preços. E essa reorganização está diretamente inserida na valorização, ainda maior do profissional contábil, com a melhor ferramenta de controle de gestão empresarial e de negócio na atualidade.

Já sob o ponto de vista acadêmico/científico este trabalho poderá auxiliar de bibliografia para novos estudos, pesquisas acadêmicas e como principal objetivo nortear sobre o assunto do qual trata este trabalho.

Diante do exposto, entende-se que o tema apresentado é de grande importância, tanto para fins acadêmicos, científicos e profissionais, justificando-se plenamente a sua realização.

1.2 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

A fixação do preço de venda dos produtos é uma atividade complexa, onde devem ser consideradas as variáveis que influenciam a sua determinação. Entre as classificações de tributos existem os diretos e indireto sendo o contribuinte a pessoa jurídica, cabendo os tributos e impostos de competência do Estado da União e dos Municípios.

Segundo Fabretti (2003), essa classificação é mais econômica do que jurídica, mas de suma importância para o estudo e avaliação do impacto que os tributos causam no patrimônio e nas etapas econômicas da produção, circulação e consumo.

Os impostos são relevantes e é um pesado encargo para a empresa, devem ser cuidadosamente avaliados e inseridos corretamente dentro do preço do produto. As alíquotas dos impostos mudam conforme a finalidade do produto e para onde está sendo vendido, dessa forma a empresa pode estar aumentando ou diminuindo sua margem de lucro.

Segundo Martins (2003), com o significativo aumento de competitividade que vem ocorrendo na maioria dos mercados, sejam industriais, comerciais ou de serviços, os custos tornam-se altamente relevantes quando da tomada de decisão em uma empresa. Isto ocorre devido á alta competição existente, as empresas já não podem mais definir seus preços apenas de acordo com os custos incorridos, e sim também, com base nos preços praticados no mercado em que atuam. O conhecimento dos custos é vital para saber se o preço praticado é viável e rentável para a empresa, ou se não, quando necessário revisar e otimizar os processos.

Ainda conforme explica Martins (2003), é relativamente importante ter um setor de custos na empresa, onde é preciso verificar os custos para produzir determinado produto e diante da forte concorrência existente no mercado, as empresas têm que apresentar além da qualidade um melhor preço que o concorrente.

Dessa forma, o presente estudo busca mostrar como os impostos implicam no preço final do produto e como a complexidade dos impostos afeta as empresas. É feita uma simulação em uma indústria de Autopeças de modalidade geral, ou seja, regime de tributação normal que não se enquadra na opção do Simples Nacional, apresentando suas particularidades quanto à tributação.

Toda a empresa, quando constituída, independente do ramo de atividade tem objetivos de crescer continuamente, criar condições para se manter no mercado e obviamente buscar o retorno do investimento efetuado. Com a forte concorrência entre os mercados, as empresas precisam oferecer aos seus clientes o melhor preço sem perder a lucratividade.

Ao se formar o preço do produto são consideradas diversas variáveis, desde o seu custo de aquisição até a produção, entre elas a tributação, nos quais os impostos têm um impacto significativo no preço do produto final, onde o ônus dos encargos tributários e sua margem de lucro são repassados ao cliente.

Portanto, a opção por este tema está relacionada com a necessidade de mostrar como é complexa a tributação no Brasil, pois dependendo para onde será a venda, atividade do cliente e o destino que será dado ao produto, implica na diferenciação de impostos a serem consideradas.

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Qual o impacto da tributação e sua complexidade na formação do preço final do produto em uma empresa que industrializa autopeças?

A delimitação deste problema considera a importância do setor de custo e o entendimento da tributação, por sua complexidade.

1.3 HIPÓTESES OU PROPOSIÇÕES

H₁: Empresas que tem o conhecimento nos aspectos tributários, nos quais influenciam no preço final do produto, conseguem manter sua margem de lucro.

H₂: Dependendo do cliente, podem considerar a possibilidade de desconto ou preços mais atrativos

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo geral

O objetivo principal deste trabalho é analisar o impacto dos tributos no preço final do produto e demonstrar a complexidade da tributação em uma indústria do setor de autopeças.

1.4.2 Objetivos específicos

- Fazer o levantamento bibliográfico sobre o tema em questão.
- Identificar os tributos que impactam direto no preço do produto.
- Analisar quais as variações dos impostos dependendo da finalidade do produto.
- Demonstrar a complexidade da tributação em uma indústria de autopeças.
- Verificar para qual tipo de cliente se apresenta um lucro maior, pressupondo que a empresa atenda à indústria, comércio e consumidor final.

1.5 METODOLOGIA

1.5.1 Delineamento da Pesquisa

Quanto aos procedimentos técnicos é realizada um estudo de caso, onde, através de levantamentos dos assuntos relacionados ao tema a ser pesquisado, buscar-se-á evidenciar os diversos aspectos que devem ser considerados no impacto dos tributos no preço final do produto.

Conforme Lakatos (2004), o estudo de caso foi criado por La Play, que o empregou a estudar famílias operárias na Europa. O estudo de caso é pertinente ao levantamento sobre determinado caso ou grupo humano em todos os seus aspectos. No entanto se limita ao caso específico que estuda, ou seja, um único caso.

Segundo Severino (2007), a pesquisa que se concentra no estudo de um caso, representa um conjunto de casos semelhantes. O caso escolhido para pesquisa deve ser significativo. Os dados devem ser coletados e registrados com o necessário de exatidão e seguindo todos os procedimentos da pesquisa de campo.

Em relação aos objetivos, este trabalho se caracteriza como pesquisa descritiva. Conforme Cervo (2002), as pesquisas descritivas têm como objetivo buscar conhecer as diversas situações do meio econômico, político e outros. Esta pesquisa é mais desenvolvida nas ciências humanas e sociais, onde se abordam dados ou problemas que merecem o estudo e registros que não se conta em documentos.

Para Gil (2010, p. 27):

As pesquisas descritivas têm como objetivo a descrição das características de determinada população. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis. São em grande número as pesquisas que podem ser classificadas como descritivas e a maioria das que são realizadas com objetivos profissionais provavelmente se enquadra nesta categoria.

Quanto à tipologia a respeito da abordagem do problema é utilizada a pesquisa qualitativa e quantitativa pelo fato de necessitar de análise profunda do fato em estudo.

Na abordagem quantitativa para Beuren (2006), garante a precisão dos resultados, evitando distorções de análises e interpretações, possibilitando uma margem de segurança quanto às conclusões feitas.

Já na abordagem qualitativa, conforme Lakatos (2004), esta metodologia preocupa-se analisar e interpretar os assuntos com mais profundidade, fornecendo mais detalhes sobre o caso estudado.

Para Pereira (2012), neste tipo de pesquisa qualitativa, as informações obtidas não podem ser quantificadas. Os dados obtidos são analisados de forma que instigue, sendo necessária a interpretação dos fatos e a atribuição de significados é básica neste tipo de pesquisa.

1.5.2 Procedimentos de coleta e análise dos dados

Inicialmente é feita uma análise dos dados levantados utilizando o embasamento teórico, alinhado ao objetivo e a questão de estudo. Abaixo, segue alguns métodos utilizados:

- Embasamento das leis tributárias pertinentes;
- Levantamento de dados do produto e empresa;
- Elaboração de tabelas com a decomposição dos impostos que implicam na formação do preço;
- Demonstração dos resultados através de gráficos.

De posse desses dados, será feito uma análise do assunto levantado de forma a suprir os objetivos do estudo.

1.6 ESTRUTURA DE ESTUDOS

No primeiro capítulo é exposta uma idéia dos assuntos que o trabalho irá apresentar, trazendo a questão que é foco do trabalho, os objetivos gerais e específicos, e a metodologia utilizada para a formulação deste trabalho.

No segundo capítulo é especificado a respeito dos tributos, regimes de tributação, conceituado e demonstrando sua complexidade, finalizando com a definição de custo e formação de preço de venda, com base no setor de autopeças.

O terceiro capítulo apresenta a empresa em que é realizado o estudo, demonstrando como a empresa hoje, forma seu preço de venda. Mostrando também através da utilização do excel os cálculos para decomposição dos tributos, despesas e margem de lucro no preço de venda. Ao final pretende-se atingir os objetivos propostos com a ilustração de gráficos para a análise.

O quarto e último capítulo demonstra as conclusões que foram feitas a respeito da análise desta organização.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE

2.1.1 Conceito

A contabilidade é muito antiga, e desde o princípio existiu para ajudar na tomada de decisão, fornecendo o máximo de informações e registrando todas as mensurações monetárias, que em contra partida é registrado em relatórios para os interessados no qual será muito importante na tomada de decisão das empresas, visando não somente a atender às exigências do governo. (MARION, 2008)

Toigo (2009, p. 24), destaca contabilidade como:

Contabilidade é a ciência que estuda e controla o patrimônio das companhias sob o ponto de vista econômico-financeiro observando e registrando seus aspectos e suas variações decorrentes da gestão econômica.

No próximo tópico apresenta-se o objetivo da Contabilidade, onde os autores evidenciam a real essência da contabilidade.

2.1.2 Objetivos

O objetivo da contabilidade é o desenvolvimento dos negócios, onde sua idéia principal é obter lucros, podendo-se assim afirmar que a contabilidade foi originada para analisar, controlar e registrar as riquezas acumuladas. Conclui-se que a contabilidade tem por objetivo final o controle do patrimônio, informando aos interessados as movimentações decorrentes de transações e variações sobre o patrimônio a fim de fornecer informações importantes para a tomada de decisão. (TOIGO, 2009).

De acordo com Favero et al. (2011), o objetivo tem o propósito de atingir algo, representado motivos pelos quais determinados propósitos é desenvolvido. Toda área de conhecimento tem um objetivo determinado, a contabilidade tem como escopo gerar informações para o controle e tomada de decisão.

Ainda para Favero et al. (2011), para entender como atingir os objetivos e levar essas informações aos usuários, é necessário reunir dados e transformar em

informações. Esses dados são obtidos através de relatórios contábeis e levados aos usuários internos e externos, sendo os usuários internos aqueles que fazem parte da empresa e ocupam cargos que precisam dessas informações para a tomada de decisão e os usuários externos não possuem relação com o trabalho da empresa como, por exemplo: instituições financeiras, sindicatos, entidades governamentais.

2.1.3 Importância do profissional contábil

O profissional contábil com os avanços da tecnologia de informação está sendo cada vez mais importante o entendimento do contador para a tomada de decisão, sendo indispensável o controle dessas informações, exercendo um papel fundamental para a entidade e também para a sociedade.

Conforme Silva (2013 p. 14):

O brilhantismo da profissão contábil está exatamente no fato de que ela pode "prever o futuro" com razoável margem de certeza baseando-se na análise de fatos pretéritos. E dessa sua capacidade de gerar informações surge todo um "ambiente favorável" à geração de resultados e ao crescimento da entidade.

Silva (2013), ressalta também a busca do conhecimento do profissional dessa área deve ser constante, sendo que o mercado em que atua está cada vez mais competitivo. A tecnologia tem sido uma aliada capaz de proporcionar uma garantia das informações que estão sendo geradas com critérios e rapidez, auxiliando assim os empresários na gestão da tomada de decisão.

O profissional está sujeito a muitos questionamentos em relação a sua área de atuação, em destaque a área tributária no qual nos deparamos com a nossa legislação brasileira que é complexa e instável.

2.2 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

2.2.1 Conceito

A Constituição Federal (1988), relaciona todos os impostos do Estado, Distrito Federal, União e Municípios estabelecendo suas competências tributárias. O sistema tributário nacional é regido pela Emenda Constitucional n. 18 de 1º de dezembro de

1965 onde regulamenta as competências e limitações pertinentes aos tributos, fatos geradores e os aspectos relacionados.

O Código Tributário Nacional (CTN), define em seu art. 96:

A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Segundo Falcão (1964, p. 35), "sistema tributário é o conjunto de tributos existente em um Estado." Este conceito, deve ser ampliado. Para o autor Denari (2002), o Direito Tributário não compreende apenas um conjunto de tributos, consistindo em si, num sistema pela união, como consequência das normas.

Para o autor Fabretti (2006), o direito tributário foi criado para reger o sistema de arrecadação da receita derivada de soberania, é um conjunto de princípios e normas jurídicas relativas à instituição e à arrecadação de tributos.

2.2.2 Tributos: classificação

Tributo definido pelo Código Tributário Nacional (CTN): art. 3º é toda prestação em que o contribuinte é obrigado a pagar em dinheiro ao governo, que não constitua confirmação de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Para Cassone (2014), tributo é o que as pessoas físicas e jurídicas são obrigadas a pagar ao Estado quando ocorre o fato gerador previsto em leis tributárias.

São três as espécies tributárias elencadas no art. 5º do CTN: imposto, taxas, contribuição de melhoria, seguem abaixo sua conceituação:

A definição de imposto é dada pela CTN:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

De acordo com Cassone (2014), imposto é o tributo pago pelo contribuinte sem que o mesmo receba uma contraprestação direta, no qual se destina a custear despesas gerais do Estado.

Quanto às taxas, conforme o Código Tributário Nacional:

Art. 77. As taxas são cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição.

Denari (2002), conceitua taxa como prestação pecuniária imposta em lei, pelo Estado. A definição se refere aos serviços públicos prestados, destacando o poder de polícia.

Art. 78 do CTN destaca:

Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou omissão de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização de Poder Público, à tranquilidade pública ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

O CTN dispõe sobre contribuição de melhoria, como terceira espécie de tributo (art. 81):

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Segundo Denari (2002), menciona que alguns outros doutrinários consideram a existência de mais duas espécies de tributos que são os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais que contém as seguintes subespécies: contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico e contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Para Crepaldi (2011), empréstimo compulsório se caracteriza pela possibilidade de restituição do valor pago, é um tributo no qual não é definido pelo

fato gerador. Cobrado exclusivamente pela União, em dois possíveis casos: despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública ou guerra externa.

Ainda para Crepaldi (2011), a característica de natureza jurídica das contribuições especiais, sócias e parafiscais é o fato de que a destinação da arrecadação destes tributos está vinculada a fins de interesse público.

2.2.3 Fato Gerador

Conforme Denari (2002), fato gerador se descreve um fato com significado econômico, sendo seu objeto, por definição, a realidade econômica que nos cerca, gerando a obrigação tributária, situação que é definida em lei. A concreta realização do fato gerador determina o nascimento da obrigação tributária.

Para Fabretti (2003), denomina-se fato gerador a concretização da hipótese de incidência, prevista em lei, que resulta em obrigação principal, que é de natureza pecuniária, ou uma obrigação acessória.

O CTN define em seu art. 115:

Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma de legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Fabretti (2006), ressalta ainda que obrigação acessória, se não cumprida, gera multa prevista em lei, no caso a sanção é a exigência de uma nova obrigação principal de pagamento de multa. Nota-se que a multa não é tributo, mas penalidade.

2.2.4 Obrigação tributária

Segundo Cassone (2014), obrigação tributária é o vínculo que une o Fisco e o contribuinte, que este último ao ter praticado um fato gerador tributário, surge ao contribuinte à obrigação de pagar o tributo.

Conforme CTN/66 dispõe:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.
§1º A obrigação principal surge, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela corrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância converter-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Conforme Denari (2002), obrigação tributária é um vínculo jurídico, entre sujeito passivo e ativo, onde o sujeito passivo é a pessoa física ou jurídica na qual é obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, pessoa realizadora do fato gerador. Já o sujeito ativo, é a pessoa jurídica de Direito Público, na qual tem a capacidade de cobrar os tributos discriminados na Constituição.

Para Fabretti (2006), sujeito passivo da obrigação tributária denomina-se contribuinte, a responsabilidade tributária é a forma criada de evitar possível sonegação.

Nos próximos tópicos serão definidos tributos indiretos e diretos.

2.3 TRIBUTOS INDIRETOS

Segundo Fabretti (2003), tributos indiretos são aqueles que a cada etapa econômica são repassados ao preço do produto. Transfere-se o ônus tributário para o consumidor, embutindo no preço de venda, ou seja, a indústria transfere os tributos incidentes sobre a etapa de transformação do produto para o preço de venda, passando a comercialização, acrescentando também nesta etapa os tributos incidentes, até chegar ao último elo da cadeia que é o consumidor final, arcando com todo o ônus tributário.

A seguir serão conceituados os impostos que entram no preço de venda do produto no caso da indústria.

2.3.1 ICMS

Conforme Cassone (2000), o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações – ICMS é tratada pela Constituição Federal, através da lei complementar nº 87/96 sanciona a lei que decreta a competência aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ICMS. Apesar de ser de competência Estadual, algumas questões são resolvidas em comum acordo entre os demais

Estados, ou pela lei complementar, ou pela Resolução do Senado Federal na fixação de alíquotas.

Segundo Denari (2002), a incidência de ICMS ocorre na movimentação de bens ou produtos entre operadores econômicos e consumidores. É um imposto não cumulativo, ou seja, o contribuinte pode deduzir o montante de imposto devido na operação imediatamente anterior e recolher somente a diferença.

Compete ao Senado Federal, mediante Resolução tomada por iniciativa do Presidente da República a aprovada por maioria absoluta, fixar as respectivas alíquotas (conforme Constituição Federal art. 155, § 2º, IV). Fazendo o uso desta prerrogativa o Senado Federal promulgou a Resolução nº 22, de 19 de maio de 1989, em que fixa alíquota interestadual em 12% (art. 1º), nas operações e prestações interestaduais realizadas nas Regiões Sul e Sudeste. E nas mercadorias que se destinem às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas serão de 7%, a partir de 1990.

Nas alíquotas de ICMS nas operações internas serão definidas pelo Estado e Distrito Federal, conforme estabelece o art. 155, § 1º, inciso IV da CF, com a nova redação da Emenda Constitucional nº 33/01.

Tratando-se das operações ou prestação de serviço destinado ao consumidor final, nos termos do inciso VII do art. 155 da Constituição Federal, aplica-se alíquota interestadual quando o destinatário for contribuinte do ICMS, e alíquota interna do estado de origem, quando o destinatário não for contribuinte do imposto.

Ainda na Constituição Federal, art. 155, § 2º, XI, institui que na base de cálculo do ICMS, não inclui o IPI quando a operação for realizada entre contribuintes, produtos destinados à industrialização ou comercialização e configurem fato gerador dos dois impostos.

2.3.1.1 ICMS Diferido

Segundo Ramos Filho (2012), é a transferência de responsabilidade de cumprimento da obrigação tributária para uma fase posterior, atribuindo o pagamento ao destinatário da mercadoria. Em regra a legislação opta como momento do pagamento do ICMS diferido uma saída posterior, ou seja, há outra etapa de circulação da mercadoria. O diferimento não configura incentivo fiscal, pois

não reduz carga tributária nem cria tratamento diferenciado que implique benefício, pois apenas transfere para etapa futura o recolhimento do imposto.

No regulamento do ICMS do Rio Grande do Sul, o diferente é aplicável a várias situações dentre elas ao setor de autopeças, conforme Decreto nº 37.699/97, livro III, art. 1-G:

Difere-se para a etapa posterior, no período de 20 de junho de 2013 a 31 de dezembro de 2014, o pagamento da parte do imposto devido que exceda 8% (oito por cento) do valor da operação, nas operações com matérias-primas, material secundário, material de embalagem, peças, partes e componentes, desde que sejam destinados a estabelecimento industrial localizado no Estado, para a fabricação de veículos automóveis para transporte de 10 (dez) pessoas ou mais, incluindo o motorista, classificados no código 8702.10.00 da NBM/SH-NCM. NOTA 01 - Na hipótese deste artigo, a responsabilidade pelo referido pagamento fica transferida ao destinatário da mercadoria.

Para a aplicação do diferimento parcial constante nesta Lei, são necessários que sejam examinadas as seguintes exigências: conforme Instrução Normativa DRP nº 45/98, Título I, capítulo IX, seção 1.0: “item 1.2 - Fornecimentos a indústrias fabricantes de ônibus e outros veículos, de suas carrocerias e de chassis. ”

Além desta, deve-se verificar ainda na Instrução Normativa DRP nº 45/98 o Apêndice XXXI, conforme quadro 1, onde trata a relação de empresas industriais, fabricantes de ônibus, micro-ônibus, miniônibus e furgões, e de suas carrocerias:

Quadro 1: Relação de empresas

CNPJ (8 primeiros dígitos)	Empresa
00.940.956	Comil Carrocerias e Ônibus LTDA.
09.606.499	DIC – Desenvolvimento Industrial de Carrocerias LTDA
11.262.473	Indústria de Ônibus São Marcos Ltda.
19.181.324	AMD Encarroçadora e Implementos do Brasil LTDA
88.610.324	Agrale S/A
88.611.835	Marcopolo S/A
93.785.822	San Marino Ônibus e Implementos
16.557.958	Italbus Carrocerias de Ônibus Ltda

Fonte: produção do autor, com base na IN nº 45/98, apêndice XXXI.

2.3.1.2 Substituição Tributária

Conforme Oliveira et al. (2013), a base de cálculo da substituição tributária é instituída através da Lei Complementar nº 87/96 art. 8º, determina que a base de cálculo será o valor do preço de venda acrescido do IPI, mais frete e outras despesas, sobre esse total, a aplicação do percentual de valor agregado (Margem de Valor Agregado – MVA). A MVA é obtida através de levantamento de preços praticados no mercado atual. Por amostragem ou através de informações e outros elementos que são fornecidos por entidades representativas dos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados. A mercadoria sujeita ao ICMS ST em operação interestadual de acordo com as características de cada mercadoria terá o MVA estabelecido em Convênio ou Protocolo.

Conforme Lei Complementar 87/1996 dispõe:

Art. 6. Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Nos Protocolos ICMS 41/08 e 49/08, onde tratam das operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no anexo único deste protocolo, realizado pelos contribuintes situados nas unidades de federação signatárias deste protocolo, onde fica atribuída ao remetente, a responsabilidade de recolhimento do ICMS ST.

No § 1º deste Protocolo dispõe que, aplica-se às operações de uso especificamente automotivo, que seja adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio, desde que a mercadoria esteja sujeito ao regime da substituição tributária nas operações internas no Estado de destino.

Em seu § 2º a regra deste protocolo não se aplica às remessas de mercadoria com destino a:

- I - estabelecimento industrial;
- II - outro estabelecimento do mesmo titular, desde que não varejista, salvo se a unidade federada de destino dispuser de forma diferente em sua legislação.
- III - estabelecimento localizado no Estado de São Paulo e que tenham origem no Distrito Federal.

Ainda neste mesmo protocolo, parágrafo 3º retoma que o recolhimento do ICMS ST também se aplica às operações relacionadas com os produtos mencionados no § 1º destinados à:

- I - aplicação na renovação, recondicionamento ou beneficiamento de peças partes ou equipamentos;
- II - integração ao ativo imobilizado ou ao uso ou consumo do destinatário, relativamente ao imposto correspondente ao diferencial de alíquotas.

A base de cálculo para fins da substituição tributária é tratada na cláusula segunda:

Será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

§ 1º Inexistindo os valores de que trata o caput, a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada ("MVA ajustada"), calculada segundo a fórmula "MVA ajustada = [(1+ MVA-ST original) x (1 - ALQ inter) / (1- ALQ intra)] -1", onde:

- I - "MVA-ST original" é a margem de valor agregado prevista no § 2º;
- II - "ALQ inter" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;
- III - "ALQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituto da unidade federada de destino, nas operações com as mesmas mercadorias.

O MVA-ST original é considerado no parágrafo segundo desta clausula:

- I - 33,08% (trinta e três inteiros e oito centésimos por cento), tratando-se de:
 - a) saída de estabelecimento de fabricante de veículos automotores, para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;
 - b) saída de estabelecimento de fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade.
- II - 59,60% (cinquenta e nove inteiros e sessenta centésimos por cento) nos demais casos.

Ao final deste trabalho está anexada (anexo B) a tabela da margem de valor agregado (MVA) ajustado que é aplicado a cada Estado signatário deste Protocolo, do segmento das Autopeças quando destinado a comercialização pelo cliente.

2.3.2 IPI

Conforme Constituição Federal de 1988:

Art. 153. Compete a União instituir imposto sobre:
IV – produtos industrializados.

§ 3º O IPI:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior;

IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei (inciso acrescentado pelo EC 42/2003).

Segundo Cassone (2014), a incidência conforme CF/88 se refere a produtos industrializados. Sendo assim, o insumo (matéria prima, produto intermediário, material de embalagem) que não passa por um processo de industrialização, não pode nele incidir esse imposto.

Ainda para Cassone (2000), industrialização é a característica de uma operação que modifique a natureza, suas espécies são as seguintes: transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento.

O CTN define em seu art. 46:

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

A base de cálculo do IPI é definida pelo CTN em seu art. 47:

A base de cálculo do imposto é:

II – no caso de saída do produto industrializado:

a) O valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria.

A CF/88 concede ao Poder Executivo a faculdade de alterar as alíquotas do IPI, desde que esteja nas condições e limites estabelecido pelo Art. 153, § 1º.

2.3.2.1 IPI Suspenso

O IPI suspenso é aplicado em algumas situações, uma delas é na saída de estabelecimento industrial, no qual a mercadoria seja adquirida como matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, por estabelecimento industrial fabricante, preponderantemente de componentes, chassis, carroçarias, partes e peças para industrialização dos produtos autopropulsados classificados na posição 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e 87.01 a 87.06 da Tipi, conforme Instrução Normativa 948, de 15 de Junho de 2009, capítulo II, art. 5º:

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput, as empresas adquirentes deverão declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atendem a todos os requisitos estabelecidos.

Nas disposições gerais, capítulo VII, art. nº 23, desta normativa, considera que o fabricante dos produtos classificados nas posições citadas anteriormente, para fins do disposto no art. 5º, aquele que, no ano calendário anterior ao da aquisição, teve receita bruta decorrente dos produtos citados no artigo, superior a 60% da receita bruta total no mesmo período.

No art. 7º menciona que o estabelecimento adquirente deverá informar à Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) ou à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (Derat) de seu domicílio fiscal, sem formalização de processo:

I - os produtos que industrializa;
II - os produtos autopropulsados aos quais os mesmos se destinam; e
III - as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem que irá adquirir nos mercados interno e externo.

Relativo às notas fiscais de saída art. 26º no qual trata está Instrução normativa:

...deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI" com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o destaque do imposto nas referidas notas.

2.3.3 PIS e COFINS

O PIS e COFINS são duas contribuições com destinações diferentes, ambas incidem sobre o faturamento. Na lei complementar nº 7, de setembro de 1970 é instituído a Lei do Programa de Integração Social – PIS, e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS foi instituída pela Lei Complementar nº 70/91.

Na Lei nº 9.718/98 menciona que estas contribuições são devidas pelas pessoas jurídicas, serão calculadas com base no faturamento, que compreende a receita bruta.

As Leis nº 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (COFINS) tornam estes tributos não - cumulativos, entretanto as pessoas jurídicas podem optar pelo regime cumulativo, passando essas contribuições a vigorar com dois regimes de tributação.

Para fins de determinação de base de cálculo das contribuições que se refere, conforme art. 3º, § 2º da Lei 9.718/98, excluem-se da receita bruta quando não integrados:

- a. das receitas isentas ou não alcançados pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
- b. das vendas canceladas;
- c. dos descontos incondicionais concedidos;
- d. do IPI;
- e. do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- f. das reversões de provisões;
- g. das recuperações de crédito baixados como perdas, que não representem ingresso de novas receitas;
- h. dos resultados positivos da avaliação de investimento pelo valor de patrimônio líquido;
- i. dos lucros e dividendos derivados de investimento avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

- j. das receitas não-operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante.

Conforme Lei 9.715/98, art 8º, inciso I, a alíquota para contribuição para o PIS/Pasep pelo regime de tributação cumulativa é de 0,65%, para o COFINS na Lei 9.718/98, art. 8º, menciona que para as contribuições deste tributo pelo regime de tributação cumulativa a alíquota é de 3%.

Entretanto, as alíquotas de PIS e COFINS, no regime de tributação não - cumulativa, segundo a Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, é de 1,65% para o PIS e 7,6% para o COFINS.

2.3.3.1 Alíquotas diferenciadas Lei 10.485/2002

Existem alguns regimes diferenciados em relação à apuração de base de cálculo e/ou alíquota de PIS e COFINS. A maioria dos regimes diferenciados se refere à incidência especial em relação ao tipo de receita e não a pessoas jurídicas, devendo a pessoa jurídica calcular ainda a Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS no regime de incidência não cumulativa ou cumulativa, conforme o caso, sobre as demais receitas.

De modo geral, os regimes diferenciados podem ser subdivididos em: base de cálculo e alíquota diferenciada, base de cálculo diferenciada, substituição tributária, alíquotas concentradas, alíquotas reduzidas. Entretanto, neste capítulo será abordado às alíquotas concentradas de autopeças que estão listados no anexo I e II da Lei 10.485/2002.

Em seu art. 3º, Lei 10.485/2002 define:

As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexo I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins às alíquotas de:

I – 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, nas vendas para fabricante:

a) de veículos e máquinas relacionados no art. 1º desta Lei; ou
b) de autopeças constantes dos anexos I e II desta Lei, quando destinadas à fabricação de produtos nele relacionados.

II – 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores;

Nesta lei, em seu § 3º sanciona que, estão sujeitas à retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS os pagamentos à aquisição de autopeças constantes dos anexos I e II desta lei, exceto pneumáticos, quando efetuados por pessoa jurídica fabricante: de peças, componentes ou conjuntos destinados aos produtos relacionados no art. 1º desta lei.

No § 4º, a lei define as alíquotas para retenção:

O valor a ser retido na forma do § 3º deste artigo constitui antecipação das contribuições devidas pelas pessoas jurídicas fornecedoras e será determinado mediante a aplicação sobre a importância a pagar, do percentual de 0,1% (um décimo por cento) para a Contribuição para o PIS/Pasep e 0,5% (cinco décimos por cento) para a COFINS.

Os produtos relacionados no art. 1º desta lei são referentes aos fabricantes e as importadoras de máquinas, implementos e veículos classificados nos códigos 73.09, 7310.29, 7612.90.12, 8424.81, 84.29, 8430.69.90, 84.32, 84.33, 84.34, 84.35, 84.36, 84.37, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05, 87.06 e 8716.20.00.

Apresenta-se no final deste trabalho, tabela anexada (anexo A), com os produtos classificados na TIPI (tabela de incidência do imposto sobre produto industrializado) relacionados constante no anexo I e II da Lei 10.485/2002.

2.4 TRIBUTOS DIRETOS

Para Fabretti (2003), tributos diretos são aqueles que recaem sobre o contribuinte de direito e no qual está ligado ao fato gerador. São tributos que incidem sobre o patrimônio e a renda. Exemplo: o IPTU, o IRPJ e IRRF e a CSLL. Com a alta inflação ocorrida num passado recente, onde não se permitia que o consumidor comparasse os preços no mercado, fazia com que o IRPJ e a CSLL fossem repassados ao preço final do produto.

Entretanto o mesmo autor afirma que, com a estabilidade econômica, sendo onde hoje o preço dos produtos é ditado pela concorrência e não mais pelo fabricante ou comerciante, fica inviável repassar esses tributos no custo final do produto, pois se ao repassar mais esses tributos para o preço, poderá prejudicar a venda do produto, afirma que a tributação direta deve ser suportada por quem o sofreu.

Nos tópicos a seguir será tratado dos tributos IRPJ e CSLL.

2.4.1 IRPJ

Conforme Mattos (2001), a partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por período de apuração trimestral, encerrando-se nos finais dos meses de março, junho, setembro e dezembro (Lei nº 9.430/96). Para o regime de tributação do lucro real o recolhimento pode ser por estimativa, trabalhando com o balanço anual.

Conforme a CF (1988) o IRPJ compete à União para cobrança em seu art. 153, III, e dispõe como princípio em seu § 2º:

§ 2º O imposto previsto no inciso III:
I – será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade na forma da lei.

Para Fabretti (2006, p. 185):

“O critério da generalidade é o de que toda e qualquer forma de renda ou provento deve ser tributada nos limites e condições da lei.”

O CTN (1966) define em elementos desse imposto, ou seja, fato gerado, a base de cálculo e o contribuinte nos arts. 43, 44 e 45, nos termos que seguem:

Art. 43. O IR tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior;

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 43, sem prejuízos de tributar a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis pelo imposto cuja a retenção e recolhimento lhe caibam.

2.4.2 CSLL

A CSLL foi instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de Dezembro de 1988, cujo art. 1º trata:

“Art. 1º Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas destinado ao financiamento da seguridade social.”

Conforme Fabretti (2006), a base de cálculo é o resultado do exercício antes do Imposto de Renda, sendo que sua apuração de acordo com o art. 28 da Lei nº 9.430/96 é trimestral, podendo ser feito pelos regimes de apuração lucro real, presumido ou arbitrado.

Na Lei nº 10.637, art. 37, passa a alíquota a partir de janeiro de 2003 a ser de 9%. E por meio da Lei nº 11.727/08, art. 17, foi alterada para 15% a alíquota da CSLL para algumas atividades de pessoas jurídicas, como por exemplo: banco de qualquer espécie, sociedade de crédito imobiliário, cooperativas de crédito, associação de poupança e empréstimos.

2.5 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO.

2.5.1 Lucro Real

Conforme Sabbag (2013), o regime de tributação lucro real é apurado com base em contabilidade real, sendo a diferença entre a receita bruta menos as despesas operacionais, exige-se documentos comprobatórios de tais despesas arquivados. O lucro líquido do período-base é o valor ajustado pelas suas adições, exclusões ou compensações. As empresas obrigadas a apuração lucro real é indicada na Lei n. 9.718/98 e opcional às demais empresas.

Na Lei nº 9.718, de 1998, em seu art. 14, determina que estão obrigadas à apuração do regime de apuração lucro real as seguintes pessoas jurídicas.

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundo do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

2.5.2 Lucro Presumido

Segundo Gusmão (2008), é o montante tributável, ou seja, incidência de tributos, no qual sobre a receita bruta mensal é aplicado um coeficiente definido em lei, conforme a atividade da empresa.

Conforme a Lei nº 9.718, de 1998, em seu art. 13, sanciona que, a pessoa jurídica que tenha a receita bruta igual ou inferior no ano calendário a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) poderá optar pelo regime de tributação do lucro presumido.

Para Fabretti (2006), o lucro presumido e estimado, tem como finalidade facilitar a apuração do valor para pagamento do IR (Imposto de renda) e CSLL (Contribuição social sobre o lucro líquido) sem ter que apurar pela complexa modalidade do lucro real, no qual se pressupõe uma contabilidade eficaz, capaz de encerrar a contabilidade antes do mês subsequente ao encerramento do trimestre.

Na Lei nº 9.249/95 art. 15, § 1º, estão previstos os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta para cálculo do IRPJ, são as apresentados no quadro 2:

Quadro 2: Percentual de presunção do lucro

ATIVIDADE	%
<ul style="list-style-type: none"> • Revenda para consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural. 	1,6
<ul style="list-style-type: none"> • Prestação de serviço, pelas sociedades civis, relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentado; • Prestação de serviço em geral; • Intermediação de negócios; • Administração, locação ou cessão de bens e imóveis; • Administração de consórcios de bens duráveis; • Cessão de direito de qualquer natureza; • Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão-de-obra. 	32
<ul style="list-style-type: none"> • Serviço de transporte, exceto o de cargas. 	16
<ul style="list-style-type: none"> • Revenda de mercadorias; • Venda de produtos de fabricação própria; • Industrialização por encomenda; • Atividade rural; • Representação comercial por conta própria; • Loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda; • Execução de obras para construção civil com emprego de materiais; • Prestação de serviços hospitalares; • Transporte de cargas • Outras atividades não caracterizadas como prestação de serviço. 	8

Fonte: produção do autor, com base na Lei nº 9.249/95.

Os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta da atividade, para determinação da base de cálculo do CSLL, são fixados pelo art. 20 da Lei 9.249/95, alterado pelo artigo 22 da Lei 10.684/2003, portanto os optantes do lucro presumido

devem observar os percentuais constantes no quadro 3, para efeito de apuração da base de cálculo do CSLL:

Quadro 3: Percentuais aplicáveis no CSLL

ATIVIDADE	%
<ul style="list-style-type: none"> • Revenda para consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural; • Revenda de mercadorias; • Venda de produtos de fabricação própria; • Industrialização por encomenda; • Atividade rural; • Representação comercial por conta própria; • Loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda; • Execução de obras para construção civil com emprego de materiais; • Prestação de serviço hospitalares; • Prestação de serviços de transporte; • Outras atividades não caracterizadas como prestação de serviço. 	12
<ul style="list-style-type: none"> • Prestação de serviço, pelas sociedades civis, relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentado; • Prestação de serviço em geral; • Intermediação de negócios; • Administração, locação ou cessão de bens e imóveis; • Administração de consórcios de bens duráveis; • Cessão de direito de qualquer natureza; • Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão-de-obra. 	32

Fonte: produção do autor, com base nas Leis 9.249/95.

2.5.3 Lucro Arbitrado

Conforme Chimenti (2012), é aquele aplicável quando o contribuinte optante pela tributação do lucro real não possuir escrituração fiscal e comercial, recusando-se a apresentar os livros e documentos ao Fisco de acordo com a legislação vigente. Também é aplicável aos optantes pelo regime de tributação do lucro presumido no qual não cumpri suas obrigações acessórias.

Segundo Sabbag (2013, p.1145):

“Todavia, desde o advento da Lei n. 8.981/95 é possível à pessoa jurídica comunicar ao Fisco a impossibilidade de apuração do imposto de renda pelo lucro real ou presumido, de forma espontânea, optando por sujeitar-se à tributação do lucro arbitrado no período.

2.5.4 Simples Nacional

A partir de 1º de Julho de 2007, de acordo com a Lei Complementar nº 123 de 2006, é estabelecido tratamento diferenciado no qual beneficia as Empresas de Pequeno Porte e às Microempresas, especialmente no que se refere:

- I. À apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da união, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, num regime único de arrecadação.

Por meio desta mesma Lei Complementar o Simples Nacional consiste no pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições:

- a) Imposto de Renda e Pessoa Jurídica (IRPJ)
- b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- c) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- d) Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep);
- e) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- f) Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica;
- g) Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal (ICMS); e
- h) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

No t3pico a seguir ser3 conceituado sobre custos tribut3rios, onde ser3 tratado os impostos que impactam dentro do preo do produto, mercadoria ou servio.

2.6 CUSTOS TRIBUT3RIOS

2.6.1 Definio

Segundo Oliveira et al. (2013), discute-se muito sobre a mudanua do sistema tribut3rio e a simplificaao do mesmo. Enquanto essa mudanua n3o ocorre, se v3 como necessidade de as empresas terem cada vez mais um planejamento tribut3rio criterioso, sendo um dos meios que se tem para racionalizar os custos tribut3rios, sem confrontar a complicada e complexa legislaao tribut3ria.

Ainda para Oliveira et al. (2013), no atual mundo globalizado ouve-se muito sobre estrat3gia de reduao de custos, para que se possa ter um melhor resultado em uma economia que 3 inst3vel e com altas taxas de tributaao.

Conforme Viceconti (2013), no Brasil h3 dois impostos n3o cumulativos, que s3o o ICMS e o IPI, h3 tamb3m mais duas contribuioes que incidem sobre a venda do produto, que 3 o PIS e a COFINS, neste caso, essas contribuioes podem assumir duas modalidades de incid3ncia: cumulativa e n3o-cumulativa. No caso de tributos n3o cumulativos, o adquirente do bem pode se creditar do imposto pago anteriormente, recuperando-se o imposto. Portanto no caso nos tributos cumulativo n3o s3o recuper3veis, e seu valor integra o custo de aquisiao da mercadoria.

Pr3ximo t3pico ser3 brevemente conceituado custos e formaao de preo de venda, onde se engloba os tributos conceituados anteriormente no preo e devem ser considerados na formaao de preo de venda dos produtos visando uma margem de lucro para a empresa.

2.7 CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA.

2.7.1 Conceito

Para Nascimento (2001), custo é o somatório do que é consumido ou utilizado para produção de produtos, expresso em valores.

Ainda para Nascimento (2001), preço é igual ao custo total do produto, acrescido do capital investido. Do ponto de vista econômico o preço de um bem ou serviço é composto com base na utilidade, escassez e valor de troca.

Conforme Martins (2003), para compor o preço de venda é necessário conhecer o custo do produto, mas além do custo é necessário a demanda, preço do produto dos concorrentes, os preços dos produtos similares, etc.; e outro fator que também deve ser considerado é o mercado em que a empresa atua. É importante também que o sistema de custos produza informações úteis e consistentes para a empresa.

Para Santos (2012), o contador, calcula o custo para repassar ao cliente, formando o preço de venda com base na compra do produto, acrescentando os tributos incidentes sobre a venda, custo da embalagem e outros custos, além do lucro, para que a empresa consiga se manter no negócio.

Entretanto o mesmo autor ainda cita a importância do controle e a melhor informação a fim de avaliar se o preço cobrado está sendo suficiente para cobrir os gastos. O controle nada mais é do que conhecer os custos e o que é necessário em questão de valores monetários para o processo do produto.

Já para Bornia (2010), diante do ambiente concorrencial, faz com que a competição entre os mercados forcem os preços praticados a diminuírem, fazendo com que a formação do preço de venda passa a ser fixado pelo mercado. O preço de venda é composto pelo custo mais a margem de lucro, no caso o lucro é o percentual aplicado sobre o custo, porém, onde a demanda supera a oferta, o mercado passa a aceitar praticamente qualquer preço.

Para, a formação do preço de venda deve atingir a necessidade dos consumidores e a necessidade de cobrir os custos da empresa, atingindo um equilíbrio correto. É através do preço que tem a procura do produto, quando o preço é determinado de forma desusada, corre-se o risco de a empresa ter prejuízos ou perda de clientes.

Um dos métodos muito utilizado para a formação de preço de venda pelas empresas é conhecido como *Mark-up*, no próximo tópico será tratado deste método.

2.7.2 Mark-up

Segundo Bernardi (2010), o *Mark-up* pode ser determinado como um índice ou percentual que irá acrescentar-se aos custos e despesas. A estrutura desse método é conforme a incidência de impostos, despesas variáveis de venda, despesas operacionais e a margem de lucro, observando os fatores mercadológicos e financeiros, tudo isso de forma equilibrada para que a empresa possa atingir os seus objetivos.

Conforme Marion (2012, p.121):

Algumas empresas trabalham com o conceito de *Mark-up*, que é o montante que a empresa adiciona ao custo do produto/mercadoria, a fim de estabelecer o preço de venda a ser cobrado do cliente. Com o *Mark-up*, determina-se a margem de Lucro Bruto.

Para Wernke (2005), o percentual de margem de lucro a ser incluído no *Mark-up* depende de inúmeros fatores e divergi de empresa para empresa, devendo ser considerados, entre outros, os seguintes aspectos: estratégia de competição a ser adotada, existência de produtos similares, volume previsto de venda, segmento de mercado a serem atingidos e políticas de preço de atração.

Ainda conforme Wernke (2005), para obtenção do *Mark-up* é necessário que sejam observadas as fases a seguir:

- a) listar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV):
Tributos incidentes sobre as vendas = 17%
Comissões sobre vendas = 3%
Lucro almejado = 5%
- b) somar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV):
(17% + 3% + 5% = 25%)
- c) dividir a soma dos percentuais sobre o preço de venda (%PV) por "100" (para achar a forma unitária):
(25:100 = 0,250000)
- d) subtrair de "1" o quociente da divisão da fase anterior (c):
(1 - 0,250000 = 0,750000)
- e) dividir o Custo de Compra da mercadoria (no caso do comércio) ou o Custo Unitário Total (no âmbito industrial) pelo *Mark-up* divisor, apurando o preço de venda orientativo: Supondo que o custo unitário da mercadoria seja de \$ 500, o preço de venda à vista seria, então, de \$ 666,67 (pois \$ 500/0,750000 = \$ 666,67).

No próximo tópico será falado sobre o mercado de autopeças no Brasil.

2.8 SETOR DE AUTOPEÇAS

2.8.1 Setor de autopeças no Brasil

Conforme Santos (2000), o setor de autopeças é formado basicamente por empresas diferentes em questão de tecnologias, padrões de qualidade, gestão e produtividade. As grandes empresas sofreram para se qualificar e podem permanecer como fornecedoras. O mercado exige cada vez mais, com o lançamento de modelos novos de veículos em ritmo mais acelerado, e nisso os fornecedores de autopeças passam por um processo de avaliação e seleção. Outra pressão que este setor passa é as importações crescentes, para exigências de preços melhores, qualidade e prazo de entrega.

Conforme divulgação no site Automotive Business, informa que o setor de autopeças caiu 12,4% no primeiro semestre de 2014. A queda na produção enfrentada pelas montadoras impactou diretamente nas indústrias de autopeças nacional. Considerando apenas as receitas de junho, o resultado foi de 22,1% no mês anterior, comparando ao mesmo período do ano passado (2013), onde o resultado foi acentuado 32,4% menor.

Ainda constata no mesmo site que a queda é causada principalmente pela redução de encomendas das fabricantes de veículos. As demandas de autopeças às montadoras caíram 16,2% no primeiro semestre de 2014. Diante da queda do faturamento a produção brasileira de autopeças sofreu uma redução de 15,4% entre os 6 primeiros meses do ano a partir de dados do IBGE. Este comportamento baixou também o nível de empregos, que acumulou redução de 3% neste semestre¹.

¹ Disponível em: <http://www.automotivebusiness.com.br/noticia/20205/faturamento-do-setor-de-autopecas-cai-124-no-1o-semester>. Acesso em 14 Setembro de 2014.

3 ESTUDO DE CASO

3.1 EMPRESA

A empresa Metalúrgica Emeve Ltda., localizada na cidade de Caxias do Sul – RS, fundada em 02 de Março de 1998, empresa de pequeno porte, enquadrada no regime de tributação lucro Presumido, constituída por dois sócios.

Pessoa jurídica de direito privado, destaca-se na produção de sistemas de abertura de portas para ônibus urbanos e rodoviários, na rede de reposição de peças, na produção de alavancas de emergência, em mecanismo de tomada de ar, entre outros. Abrangendo cerca de 1.200 produtos para encarroçadoras. Desenvolve e fabrica produtos que atende principalmente ao setor automotivo. Tendo como seus principais clientes as montadoras de ônibus localizadas na região de Caxias do Sul.

Com o controle de qualidade e linha de produção, a empresa produz e desenvolve peças de acordo com a necessidade do cliente, são oferecidos os seguintes serviços: cortes, estampagem, usinagem, solda MIG, acabamentos superficiais e desenvolvimento de projetos para melhorias em mecanismos urbanos e rodoviários.

Caxias do Sul é onde se concentra o segundo pólo metal mecânico do país e onde se situam as maiores empresas fabricantes de ônibus e encarroçadoras, segundo dados do IBGE do ano de 2008, publicados na Revista Manufatura em Foco (2013).

3.1.1 Aspectos específicos

A empresa hoje utiliza o sistema de custeio por departamentalização, atribuindo seus custos indiretos por meio de seus departamentos. Nesse mapeamento também entram os gastos que fazem parte ou beneficiam a produção, onde esses gastos também são considerados como custos.

Cada departamento corresponde a um centro de custo, apropriando assim os custos indiretos ao seu produto. A empresa conta com 4 setores: administrativo, comercial onde se alocam as despesas, almoxarifado e produção como centro de custo.

Já os custos diretos são mensuráveis de maneira objetiva, a empresa mantém um controle de requisições, de modo que se pode saber onde cada material foi utilizado e em qual produto, através do almoxarifado.

Para a formação de preço de venda é aplicado o *Mark-up*, onde se aplica um índice sobre o custo do produto. O *Mark-up* é o somatório das despesas, impostos mais lucro. Além desse método, no qual é utilizado por muitas empresas, também entra outros fatores que a empresa Metalúrgica Emeve Ltda visa que é o preço que o mercado pratica juntamente com o *Mark-up*, observando assim os fatores mercadológicos.

No próximo tópico serão exemplificados alguns casos através do método *Mark-up*, a diferenciação de preço de venda dos produtos e as alíquotas dos impostos com impacto no preço final. Por sua abrangência e particularidades na tributação em indústrias de autopeças, serão citados os casos em que mais ocorrem atualmente na empresa.

3.2 ANÁLISE DOS TRIBUTOS E SUA COMPLEXIDADE NOS PRODUTOS DE AUTOPEÇA

Conforme a Lei 9.715/98 e Lei 9.718/98, as alíquotas básicas de PIS e COFINS sob o regime de tributação de Lucro Presumido são de 0,65% e 3% respectivamente. Porém na Lei 10.485/02 que trata das alíquotas diferenciadas na venda de autopeças conforme o NCM/SH do produto e a atividade do cliente, quanto às contribuições de PIS e da COFINS determinam que alguns produtos especificados na Lei, sejam tributados com alíquotas diferenciadas.

As alíquotas de ICMS incidentes na formação do preço de venda, também sofrem variação conforme o destino do produto. Demais impostos como IRPJ, CSLL mantém um percentual fixo aplicado.

Neste presente capítulo, buscou-se analisar e demonstrar através das tabelas de preços e gráficos qual cliente apresenta maior rentabilidade no momento da venda do produto denominado autopeça, juntamente buscando mostrar as características da complexidade na tributação para as indústrias que industrializam este produto e no qual tenham como fim o uso único e exclusivamente automotivo.

Será demonstrada nas tabelas a seguir, a variação de preço e alíquotas de impostos conforme destino da mercadoria/cliente. Na primeira situação, conforme

tabela 1 é comparada a venda para as indústrias de autopeças e fabricantes ou montadoras de veículos autopropulsados:

Tabela 1: Indústria – Venda dentro do RS
Produto: Mont. Mekan Porta - NCM 8708.99.90

	Em percentuais	Em valores
Custo do produto		R\$ 221,99
ICMS	17,00%	R\$ 80,12
PIS	1,65%	R\$ 7,78
COFINS	7,60%	R\$ 35,82
CSLL	1,08%	R\$ 5,09
IRPJ	1,20%	R\$ 5,66
Desp. administrativas	4,03%	R\$ 18,99
Desp. de vendas	0,34%	R\$ 1,60
Margem de lucro	20,00%	R\$ 94,26
Totais	52,90%	R\$ 249,32
Valor do produto		R\$ 471,31
IPI	5,00%	R\$ 23,57
Valor total da venda		R\$ 494,88

Fonte: Produção do autor

Na tabela 1, venda dentro do Estado do Rio Grande do Sul, utiliza-se alíquota do ICMS interna do Estado de 17%. As alíquotas de PIS e COFINS para as empresas optantes do lucro presumido são de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS, nesse caso aplica-se as alíquotas diferenciadas constantes na Lei 10.485/2002, devido ao NCM 8708.99.90 estar nos anexos desta Lei.

Tabela 2: Indústria - Venda dentro do RS (ICMS diferido)
Produto: Mont. Mekan. Porta - NCM 8708.99.90

	Percentuais	Em valores
Custo do produto		R\$ 221,99
ICMS	8,00%	R\$ 31,66
PIS	1,65%	R\$ 6,53
COFINS	7,60%	R\$ 30,07
CSLL	1,08%	R\$ 4,27
IRPJ	1,20%	R\$ 4,75
Desp. administrativas	4,03%	R\$ 15,95
Desp. de vendas	0,34%	R\$ 1,34
Margem de lucro	20,00%	R\$ 79,14
Totais	43,90%	R\$ 173,71
Valor do produto		R\$ 395,70
IPI	5,00%	R\$ 19,79
Valor total da venda		R\$ 415,49

Fonte: Produção do autor

Conforme tabela 2, em diferenciação a tabela 1, altera a alíquota de ICMS, aplica-se alíquota direta de 8%, o diferimento somente é usado observando o Decreto nº 37.699/97, livro III, art. 1-G em conjunto com a Instrução Normativa DRP nº 45/98, Título I, capítulo IX, seção 1.0: “item 1.2, onde se apresenta os CNPJ’s das empresas em que os insumos são fornecidos para fabricação, diferindo-se para etapa posterior o pagamento do ICMS. Vigência da Lei até 31 de Dezembro de 2014.

Tabela 3: Indústria – Venda dentro do RS (IPI suspenso)
Produto: Mont. Mekan. Porta - NCM 8708.99.90

	Percentuais	Em valores
Custo do produto		R\$ 221,99
ICMS	8,00%	R\$ 31,66
PIS	1,65%	R\$ 6,53
COFINS	7,60%	R\$ 30,07
CSLL	1,08%	R\$ 4,27
IRPJ	1,20%	R\$ 4,75
Desp. administrativas	4,03%	R\$ 15,95
Desp. de vendas	0,34%	R\$ 1,34
Margem de lucro	20,00%	R\$ 79,14
Totais	43,90%	R\$ 173,71
Preço de venda		R\$ 395,70

Fonte: produção do autor

Nesta tabela 3, apresentada acima, é umas das situações que normalmente ocorre na empresa no momento da venda, devido aos seus clientes serem 70% montadoras dentro do Estado do Rio Grande do Sul, onde o ICMS é diferido e o IPI é suspenso. O benefício do IPI é aplicado quando o insumo for adquirido por estabelecimento industrial fabricante dos produtos classificados conforme dispõe a Instrução Normativa RFB nº 948, de 15 de Junho de 2009, em seu art. 5º. Ainda para está suspensão a empresa que está adquirindo o insumo deverá apresentar a carta de declaração para suspensão do IPI.

Tabela 4: Indústria – Venda fora do Estado (ICMS 12%)

Produto: Mont. Mekan Porta - NCM 8708.99.90		
	Percentuais	Em valores
Custo do produto		R\$ 221,99
ICMS	12,00%	R\$ 51,13
PIS	1,65%	R\$ 7,03
COFINS	7,60%	R\$ 32,38
CSLL	1,08%	R\$ 4,60
IRPJ	1,20%	R\$ 5,12
Desp. administrativas	4,03%	R\$ 17,17
Desp. de vendas	0,34%	R\$ 1,45
Margem de lucro	20,00%	R\$ 85,22
Totais	47,90%	R\$ 204,10
Valor do produto		R\$ 426,09
Alíquota IPI	5,00%	R\$ 21,30
Preço de venda		R\$ 447,39

Fonte: Preço de venda

No caso da tabela 4, a formação do preço é com base em uma venda para fora do estado, onde se utiliza a alíquota interestadual de 12%. Esta alíquota abrange a venda para pessoa jurídica com inscrição estadual aos seguintes Estados das Regiões Sul e Sudeste, menos o Estado do Espírito Santo.

Tabela 5: Indústria – Venda fora do Estado (ICMS 7%)

Produto: Mont. Mekan. Porta - NCM 8708.99.90		
	Percentuais	Em valores
Custo do produto		R\$ 221,99
ICMS	7,00%	R\$ 27,21
PIS	1,65%	R\$ 6,41
COFINS	7,60%	R\$ 29,55
CSLL	1,08%	R\$ 4,20
IRPJ	1,20%	R\$ 4,67
Desp. administrativas	4,03%	R\$ 15,67
Desp. de vendas	0,34%	R\$ 1,32
Margem de lucro	20,00%	R\$ 77,75
Totais	42,90%	R\$ 166,78
Valor do produto		R\$ 388,77
Alíquota IPI	5,00%	R\$ 19,44
Preço de venda		R\$ 408,21

Fonte: produção do autor

Nas vendas de mercadorias que se destinem às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas serão de 7% de ICMS, conforme tabela 5, demais alíquotas se mantêm a mesma.

Nas próximas tabelas, o cliente de destino é o comércio, em 3 situações, onde é tratada a questão da aplicabilidade do ICMS ST.

Tabela 6: Comércio – Venda dentro do RS

Produto: Mont. Mekan. Porta - NCM 8708.99.90

	Percentuais	Em valores
Custo do produto		R\$ 221,99
ICMS	17,00%	R\$ 87,26
PIS	2,30%	R\$ 11,81
COFINS	10,80%	R\$ 55,43
CSLL	1,08%	R\$ 5,54
IRPJ	1,20%	R\$ 6,16
Desp. administrativas	4,03%	R\$ 20,68
Desp. de vendas	0,34%	R\$ 1,75
Margem de lucro	20,00%	R\$ 102,65
Totais	56,75%	R\$ 291,28
Valor do produto		R\$ 513,27
IPI	5,00%	R\$ 25,66
Valor com IPI		R\$ 538,94
MVA - Estado do RS	59,60%	
Valor de ICMS ST		R\$ 58,97
Preço de venda		R\$ 597,90

Fonte: Produção do autor

Na tabela 6 é considerada a venda de produto da Metalúrgica Emeve Ltda., como fim de comercialização posteriormente, onde o produto segue como regra o uso automotivo.

Por se tratar de venda a comércio, se tem algumas particularidades na tributação no momento da venda, as alíquotas de PIS e COFINS alteram para 2,30% e 10,80%, conforme Lei 10.485/2002 institui que as pessoas jurídicas fabricantes dos produtos relacionados nos anexos I e II desta Lei, fica sujeitos a aplicação das alíquotas diferenciadas, respectivamente, nas vendas para comércio atacadista, varejista ou para consumidores.

Nas saídas de autopeças ao Estado do Rio Grande do Sul em regime de substituição tributária, o governo exige antecipadamente o recolhimento do ICMS

ST. Conforme os Protocolos ICMS 41/08 e 49/08 e o Regulamento do Estado do Rio Grande do Sul, o MVA (margem de valor agregado) aplicado é de 59,60%.

Esta margem é aplicada da seguinte forma:

- a) no somatório do valor dos produtos mais o IPI, multiplicando-se a margem, através desta fórmula se terá a base de cálculo.
- b) a base de cálculo deve ser calculado vezes a alíquota interna do Estado, menos o ICMS próprio devido ao Rio Grande do Sul.

A substituição tributária é agregada ao valor do produto, o recolhimento obrigatório deste imposto é do remetente da mercadoria.

Tabela 7: Comércio – Venda para o Estado de SC

Produto: Mont. Mekan Porta - NCM 8708.99.90		
	Percentuais	Em valores
Custo do produto		R\$ 221,99
ICMS	12,00%	R\$ 55,21
PIS	2,30%	R\$ 10,58
COFINS	10,80%	R\$ 49,69
CSLL	1,08%	R\$ 4,97
IRPJ	1,20%	R\$ 5,52
Desp. administrativas	4,03%	R\$ 18,54
Desp. de vendas	0,34%	R\$ 1,56
Margem de lucro	20,00%	R\$ 92,02
Totais	51,75%	R\$ 238,09
Valor do produto		R\$ 460,08
IPI	5,00%	R\$ 23,00
Valor com IPI		R\$ 483,08
MVA - Estado do SC	69,21%	
Valor de ICMS ST		R\$ 83,75
Preço de venda		R\$ 566,83

Fonte: produção do autor

Na tabela 7, a formação do preço de venda é feita com base numa venda onde o cliente está localizado no Estado de SC (Santa Catarina), neste caso a alíquota interestadual de ICMS é de 12%. Por este Estado ser signatário dos Protocolos 41/08 e 49/08, aplica-se também o MVA de 69,21%.

Tabela 8: Comércio – Venda para o Estado de GO

Produto: Mont. Mekan. Porta - NCM 8708.99.90		
	Percentuais	Em valores
Custo do produto		R\$ 221,99
ICMS	7,00%	R\$ 29,18
PIS	2,30%	R\$ 9,59
COFINS	10,80%	R\$ 45,02
CSLL	1,08%	R\$ 4,50
IRPJ	1,20%	R\$ 5,00
Desp. administrativas	4,03%	R\$ 16,80
Desp. de vendas	0,34%	R\$ 1,42
Margem de lucro	20,00%	R\$ 83,38
Totais	46,75%	R\$ 194,89
Valor do produto		R\$ 416,88
IPI	5,00%	R\$ 20,84
Valor com IPI		R\$ 437,72
MVA - Estado do GO	78,83%	
Valor de ICMS ST		R\$ 103,89
Preço de venda		R\$ 541,61

Fonte: produção do autor

Na venda para comércio tabela 8, com destino da mercadoria para o Estado de GO (Goiás), alíquota de ICMS de 7%, por estar na região centro-oeste do país, na qual vigora está alíquota.

A margem de valor agregado ajustado com as alíquotas para este Estado é de 78,83%.

Tabela 9: Consumidor final com Inscrição Estadual – Dentro do RS

Produto: Mont. Mekan. Porta - NCM 8708.99.90		
	Percentuais	Em valores
Custo		R\$ 221,99
ICMS	17,00%	R\$ 89,01
ICMS s/ IPI	0,85%	R\$ 4,45
PIS	2,30%	R\$ 12,04
COFINS	10,80%	R\$ 56,54
CSLL	1,08%	R\$ 5,65
IRPJ	1,20%	R\$ 6,29
Desp. administrativas	4,03%	R\$ 21,10
Desp. de vendas	0,34%	R\$ 1,78
Margem de lucro	20,00%	R\$ 104,71
Totais	57,60%	R\$ 301,57
Valor do produto		R\$ 523,56
IPI	5,00%	R\$ 26,18
Preço de venda		R\$ 549,74

Fonte: produção do autor

Na tabela 9, venda a consumidor final, dentro do Estado do Rio Grande do Sul, temos uma questão em particular nessa situação, conforme Constituição Federal em seu art. 155, § 2º, XI, em que se trata no caso de não haver etapa posterior de industrialização ou comercialização, soma-se o IPI na base de cálculo do ICMS.

As alíquotas diferenciadas de PIS e COFINS se aplicam neste caso, conforme Lei 10.485/2002, incidindo as alíquotas de 2,30% para o PIS e 10,80% para a COFINS.

Tabela 10: Consumidor final com Inscrição Estadual – Venda para SP

Produto: Mont. Mecan. Porta - NCM 8708.99.90		
	Percentuais	Em valores
Custo		R\$ 221,99
ICMS	12,00%	R\$ 55,91
ICMS s/ IPI	0,60%	R\$ 2,80
PIS	2,30%	R\$ 10,72
COFINS	10,80%	R\$ 50,31
CSLL	1,08%	R\$ 5,03
IRPJ	1,20%	R\$ 5,59
Desp. administrativas	4,03%	R\$ 18,77
Desp. de vendas	0,34%	R\$ 1,58
Margem de lucro	20,00%	R\$ 93,18
Totais	52,35%	R\$ 243,89
Valor do produto		R\$ 465,88
IPI	5,00%	R\$ 23,29
Valor com IPI		R\$ 489,17
ICMS ST - Dif. de aliq.	6,00%	R\$ 29,35
Preço de venda		R\$ 518,52

Fonte: produção do autor

Nas vendas a consumidor final tabela 10, para fora do Estado, como exemplo venda para cliente localizado no Estado de São Paulo com inscrição Estadual, aplica-se a alíquota de ICMS interestadual 12%, PIS e COFINS com alíquotas diferenciadas.

Conforme prevê a Lei da substituição tributária, nos casos em que a mercadoria é adquirida para consumo ou integralização do ativo imobilizado, e a mercadoria está sujeita ao ICMS ST cabe o recolhimento do imposto da diferença

entre a alíquota interna (do Estado de destino) e a interestadual. A alíquota interna de ICMS do Estado de São Paulo é de 18% menos a alíquota interestadual de 12%, cabendo o recolhimento para o Estado de destino de 6% sobre a operação própria.

Tabela 11: Consumidor final com Inscrição Estadual – Venda para BA

Produto: Mont. Mekan Porta - NCM 8708.99.90		
	Percentuais	Em valores
Custo		R\$ 221,99
ICMS	7,00%	R\$ 29,37
ICMS s/ IPI	0,35%	R\$ 1,47
PIS	2,30%	R\$ 9,65
COFINS	10,80%	R\$ 45,32
CSLL	1,08%	R\$ 4,53
IRPJ	1,20%	R\$ 5,04
Desp. administrativas	4,03%	R\$ 16,91
Desp. de vendas	0,34%	R\$ 1,43
Margem de Lucro	20,00%	R\$ 83,93
Totais	47,10%	R\$ 197,65
Valor do produto		R\$ 419,64
IPI	5,00%	R\$ 20,98
Valor com IPI		R\$ 440,62
ICMS ST - Dif. de Aliq.	10,00%	R\$ 44,06
Preço de venda		R\$ 484,68

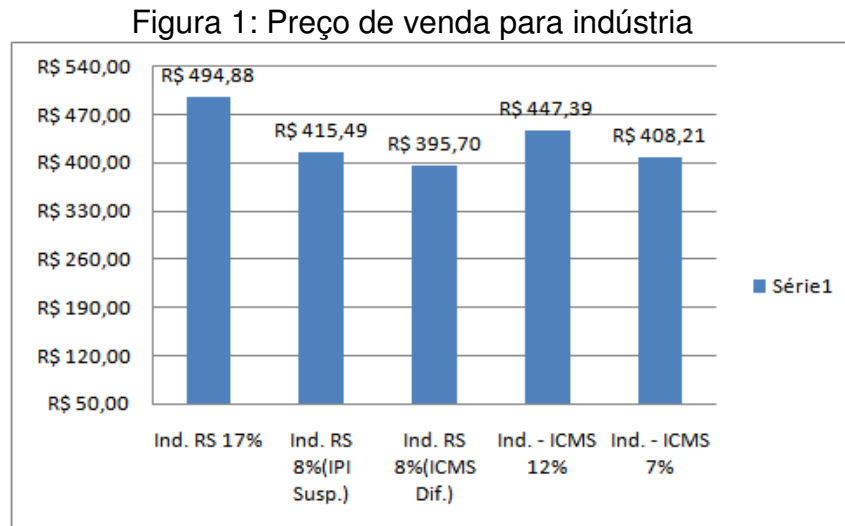
Fonte: produção do autor

Nas mercadorias destinadas ao Estado do BA (Bahia), a alíquota interestadual de ICMS é de 7%, e alíquota interna de 17%, cabendo o recolhimento de 10% de substituição tributária a título de diferencial de alíquota, demonstrado na tabela 11, venda a consumidor final com Inscrição Estadual.

Quando a venda é realizada a não contribuinte, não se aplica o recolhimento do ICMS ST, tributando na venda a alíquota de ICMS próprio interna do estado de origem, quando o destinatário não for contribuinte do imposto, conforme Constituição Federal, art. 155 VII.

3.3 ANÁLISES DA DIFERENCIAÇÃO DE PREÇOS DE VENDA

Será demonstrada através dos gráficos abaixo, os diferentes preços de venda aplicado devido às variáveis que compõe o preço. São três situações separadas por segmento: indústria, comércio e consumidor final.

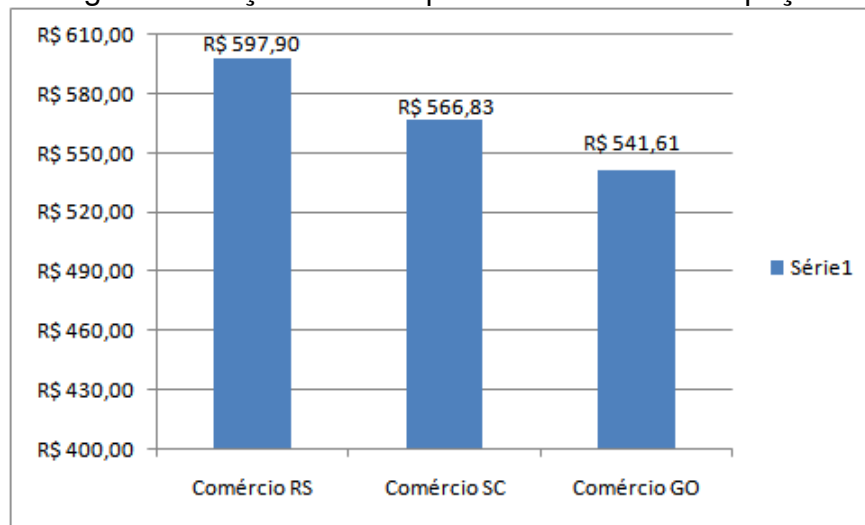


Fonte: Produção do autor

Na figura 1, são apresentadas as vendas para indústria, dentro do Estado do Rio Grande do Sul temos 3 situações: tributação de ICMS alíquota de 17%, diferimento de 8%, ICMS diferido de 8% e IPI suspenso. Nas vendas para fora do Estado ficam abrangidas as vendas com alíquotas interestaduais de 7% e 12% de ICMS, tributação normal de IPI.

Compara-se que mesmo utilizando o mesmo método para formação de preço de venda e levando em consideração um único segmento que é a indústria, há uma variação nos preços em detrimento da aplicação de alíquota de impostos incidentes. Os preços aplicados variam de R\$ 395,70 a R\$ 494,88 em percentual essa variação chega a 25,06%.

Figura 2: Preço de venda para comércio de autopeças



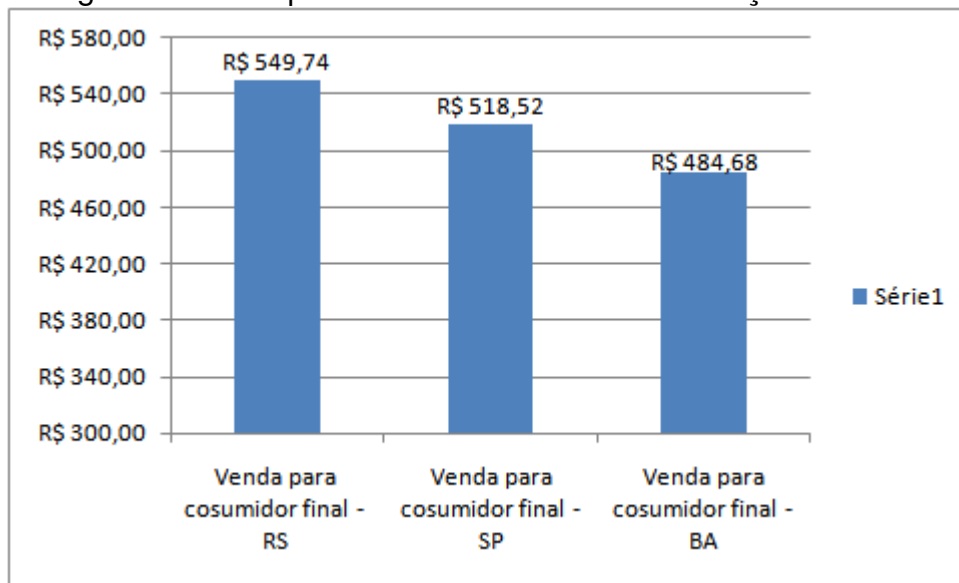
Fonte: Produção do autor

Nas vendas para o setor de comércio de autopeças, figura 2, são apresentadas 3 situações, venda para comércio dentro do Estado do Rio Grande do Sul, Santa Catarina e Goiás

Nas vendas para comércio nesses Estados é aplicado o ICMS ST, imposto este que é cobrado por fora, por meio de Convênios e Protocolos específicos, ao contrário dos outros impostos que se encontram incluídos no preço do produto, a questão da cobrança por fora é abrangido também ao IPI, ou seja, são impostos calculados externamente ao preço.

A variação chega a 10,39% entre o menor preço praticado e maior preço na operação de venda ao comércio.

Figura 3: Venda para consumidor final com inscrição estadual



Fonte: Produção do autor

Na figura 3, demonstra-se as vendas a consumidor final, com inscrição estadual, onde é aplicado o ICMS ST a título de diferencial de alíquota.

Dentro do Estado do Rio Grande do Sul, não é aplicado por não haver diferença de alíquota, sendo tributada a alíquota interna de ICMS próprio de 17%. Nas outras operações como a venda para o Estado de São Paulo o diferencial aplicado é de 6%, e para o Estado da Bahia o diferencial será de 10%. O preço mínimo é para a Bahia R\$ 484,68 e máximo de R\$ 549,74 e máximo para o Estado do Rio Grande do Sul.

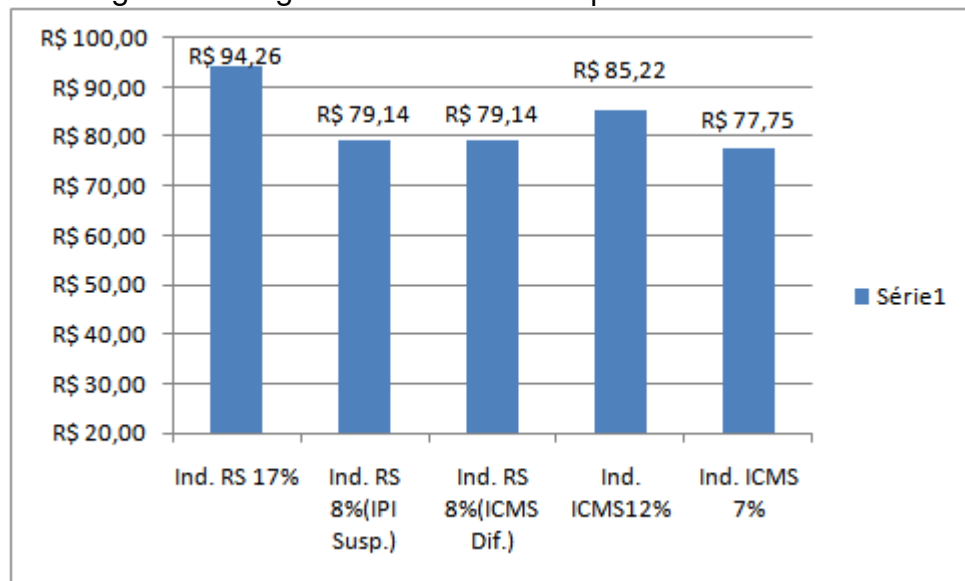
O valor do produto para o Estado da Bahia sem o diferencial aplicado seria menor, pois as alíquotas incluídas no valor do produto seriam no total de seu somatório menor, neste caso como nos demais, percebe-se, quanto menos incidência de alíquotas menor será o preço praticado.

No entanto, com a aplicação do ICMS ST a título de diferencial de alíquota, agrega um valor expressivo, apresentando um acréscimo no valor da venda da mercadoria, mas neste caso mesmo com a aplicação do diferencial, o preço se mantém menor do que é praticado dentro do Estado do RS.

3.4 ANÁLISE DA MARGEM DE LUCRO

A margem de lucro tem um papel muito importante para a empresa, pois disso depende sua estabilidade financeira, evitando perdas econômicas. Tem como principal função gerar lucro e otimizar a venda de produtos, sendo muito importante para o sucesso da empresa. Para definição de lucro ideal, depende muito de negócio para negócio, a margem sempre será diferente, na questão da sua aplicação para indústria, comércio ou prestação de serviço, dependendo muito da particularidade de cada negócio e produto ou mesmo questões tributárias. Neste tópico será apresentado gráfico sobre a margem de lucro, e a comparação conforme cada segmento.

Figura 4: Margem de lucro - Venda para indústria



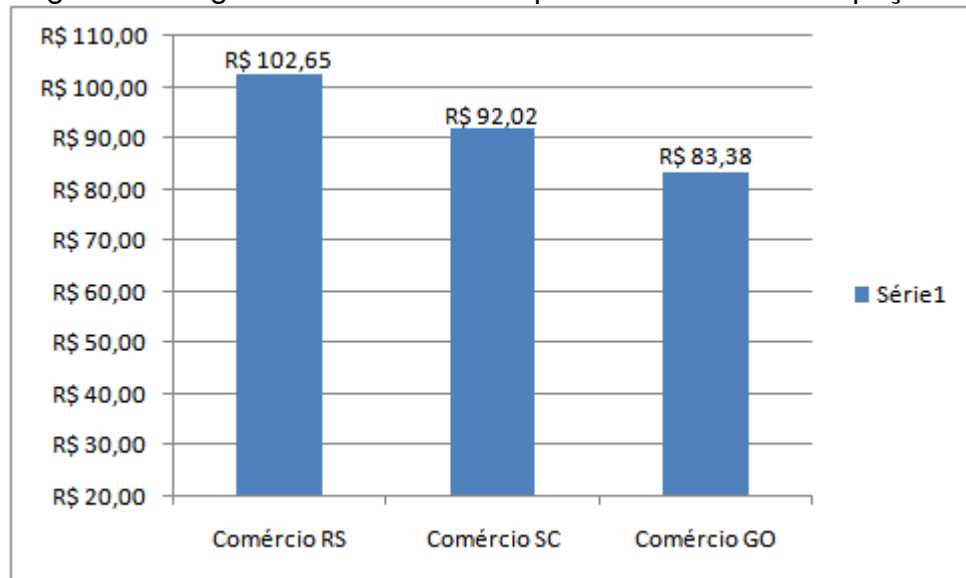
Fonte: Produção do autor

Na figura 4, é expresso em valores, quanto à empresa tem de margem de lucro sobre a venda de seu produto, tendo como cliente a indústria. Neste caso o maior lucro se aplica nas vendas dentro do Estado do Rio Grande do Sul. Percebe-se, demonstrado nas tabelas de formação de preço mostrado anteriormente que, quanto maior o percentual das somas de alíquotas de impostos que entram no preço do produto maior será seu preço de venda e, portanto, maior será seu lucro. Nas regiões com alíquota interestadual de 7%, apresenta a menor margem. Questões

que muitas vezes não é vista pelos empresários, neste caso seria muito mais vantajoso para empresa vender somente para as indústrias dentro do Estado do RS.

A margem aplicada em todas as vendas é de 20% de lucro, porém em valores absolutos, dependendo do preço do produto o ganho pode se menor ou maior.

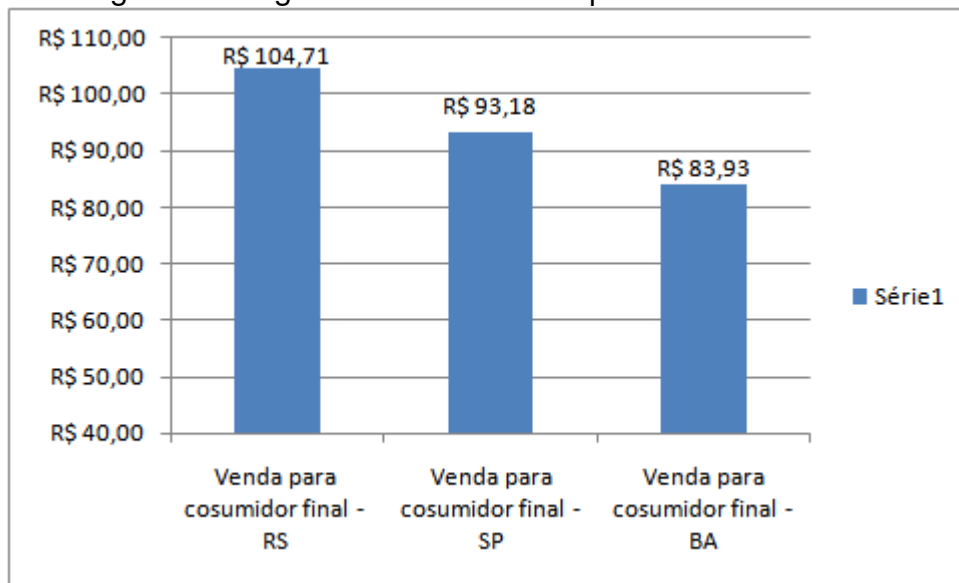
Figura 5: Margem de lucro - Venda para comércio de autopeças



Fonte: Produção do autor

Na figura 5, venda para comércio, a margem de lucro aplicada é de 20% nos 3 casos, porém, na venda dentro do Estado do Rio Grande do Sul, onde se obtém um lucro de R\$ 102,65 e um menor lucro na venda ao Estado de Goiás de R\$ 83,38. Mesma questão tratada na indústria, maior preço do produto praticado na venda ao comércio é dentro do Estado, onde representa maior margem de lucro em valor absoluto.

Figura 6: Margem de lucro - Venda para consumidor final



Fonte: Produção do autor

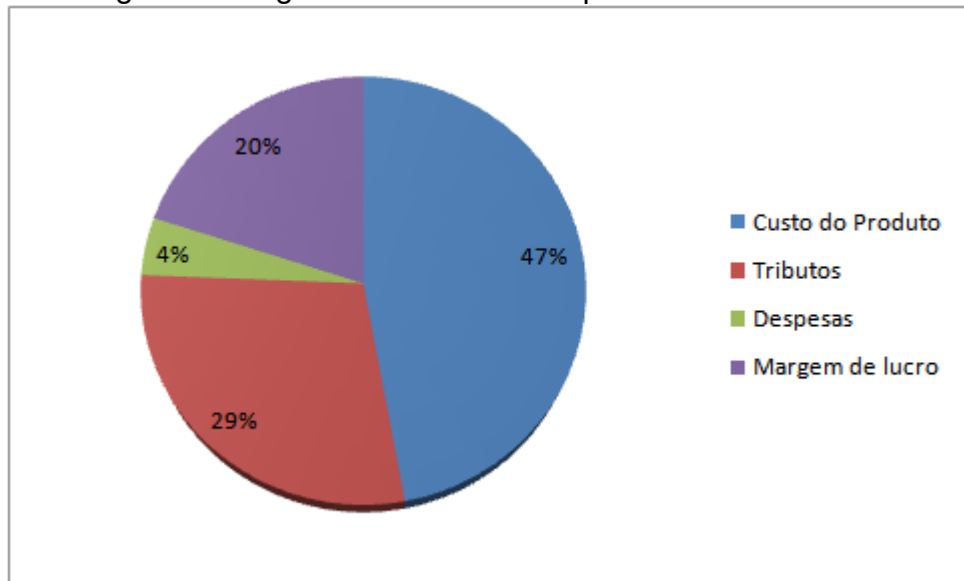
Na margem de lucro tratada na venda a consumidor final, observa-se na figura 6, um lucro mais expressivo nas vendas dentro do Estado. Onde o preço e os percentuais incluídos são maiores. Nas vendas para o Estado do RS a margem de lucro é 24,76% maior que nas vendas realizadas para o Estado da Bahia.

3.5 CARGA TRIBUTÁRIA

No Brasil, atualmente existem dezenas de tributos em vigor, além da elevada carga tributária, o contribuinte ainda deve atender a uma centena de obrigações acessórias. Muito se fala em um sistema tributário simplificado. Não fazendo sentido que um único tributo tenha 27 legislações diferentes, como no caso do ICMS. Convivemos com um sistema caro e complexo demais.

Neste tópico se apresenta os percentuais de incidência de tributos, despesas, custo do produto e margem de lucro incluso no preço de venda do produto. São demonstrados gráficos que destacam esses percentuais, sendo duas situações:

Figura 7: Carga tributária - Venda para indústria no RS

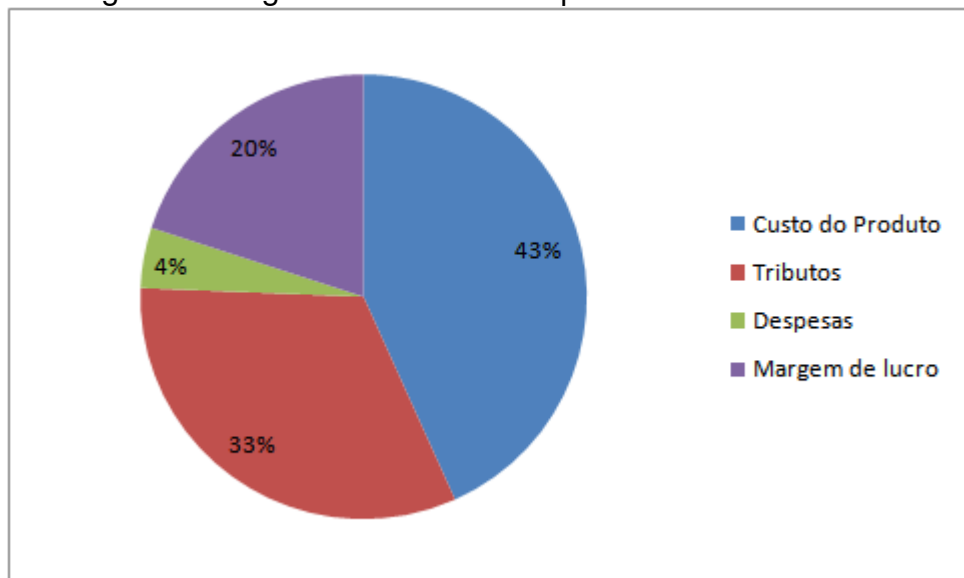


Fonte: Produção do autor

Na figura 7, temos a venda dentro do Estado do Rio Grande do Sul, ICMS tributado a 17%. Constatamos que os tributos oneram em 29%, contribuindo com esse percentual para formação do preço de venda.

Fica, no entanto bem expressivo o impacto dos tributos no preço do produto, conhecido também por custos tributários.

Figura 8: Carga tributária - Venda para comércio no RS



Fonte: Produção do autor

Na venda para comércio, figura 8, percebe-se um aumento de 4% nos tributos incidentes no preço, em relação à venda para indústria. Os custos tributários destinados ao comércio dentro do Estado do Rio Grande do Sul oneram em 33%. Devido à diferenciação nas alíquotas de PIS e COFINS, motivo pelo qual o preço aplicado será maior e sua carga tributária também.

4. CONCLUSÃO

Este estudo buscou apresentar a complexidade da legislação tributária quanto à aplicação no setor de autopeças, e o impacto que reflete no preço de venda do produto, exigindo que sejam necessários os profissionais terem amplo conhecimento sobre legislação tributária, além da importância do setor de custos na empresa.

Através deste cenário, foram realizados por meio de tabelas simulações de vendas por segmento, ou seja, indústria, comércio e consumidor final, onde se verifica que a cada situação se tem uma particularidade, quanto à tributação. Um único produto, conforme as operações realizadas sofrem alterações em suas alíquotas de ICMS, PIS e COFINS que são incluídas dentro do produto, alterando seu preço de venda.

Sendo assim, a empresa não poderá trabalhar com um preço fixo de venda, onde devem ser considerados, os fatores que implicam na mudança de preço. Além dos tributos incluídos no preço do produto, temos os impostos que são cobrados por fora, ou seja, são impostos calculados externamente ao preço, entre eles o IPI (Imposto sobre produto industrializado) e o ICMS ST (Substituição tributária).

Outro ponto que pode ser destacado neste estudo é o impacto provocado pela lei 10.485/2002 nas quais são bastante significativas e tem grande interferência nos valores de PIS e COFINS, pois as alíquotas praticadas no setor de industrialização de autopeças divergem das alíquotas básicas praticadas pelo regime de tributação do Lucro Presumido, no qual atualmente a empresa Metalúrgica Emeve Ltda é optante.

Neste estudo de caso, foi realizado um comparativo de preços para a empresa. Através deste comparativo, manteve-se a margem de lucro de venda para todas as situações o mesmo percentual. Conclui-se que em alguns casos, o ganho em valores é maior que em outras situações, sendo assim a empresa pode trabalhar com certa margem de desconto, tornando os preços mais atrativos, visando também o mercado, que por muitas vezes é quem estabelece o preço de venda. Observou-se especificamente neste estudo que quanto maior as variáveis embutidas no produto para formação do preço, maior é o preço e conseqüentemente maior será o lucro para a empresa.

Na análise da margem de lucro, verificou-se que as vendas para dentro do Estado do Rio Grande do Sul apresentam melhores resultados para a empresa. Muitas vezes isso não é demonstrado de forma clara para os empresários, mas ao se decompor de forma aberta a formação do preço, fica evidente o quanto de retorno o produto estará dando para a empresa.

A incidência de tributos sobre o produto faz com que onere em demasia o preço de venda, numa situação em que a venda para comércio dentro do Estado chega em 33%. Sem dúvida a uma excessiva carga tributária, sendo que por muitas vezes as empresas é obrigada a reduzir sua margem de lucro e em consequencia seu preço de venda. Devido à situação nacional, umas das saídas é a exportação, onde a incidência de impostos não se torna tão abusiva. Nesse sentido, se faz cada vez mais necessário alguma forma que minimize o efeito da tributação sobre o setor produtivo.

Enfim, desta forma os objetivos gerais, específicos e as hipóteses foram alcançados, recomendando-se que para um futuro estudo sobre o tema, devem-se observar as constantes alterações na legislação tributária, bem como o conhecimento e a análise das formas de tributação. Através deste estudo também se buscou pelo desenvolvimento pessoal e profissional e que de alguma forma este trabalho sirva de incentivo para os profissionais dessa área.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

BRASIL. Instrução normativa RFB nº 948, de 15 de Junho de 2009. **Disciplina a suspensão do Imposto sobre Produto Industrializado (IPI) de que tratam o art. 5º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999 , e o art. 29 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1996. **Dispões sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/>>.

BRASIL. Lei nº 7.689, de 15 de Dezembro de 1998. **Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/>>.

BRASIL. Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995. **Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

BRASIL. Lei nº 9.715, de 25 de Novembro de 1998. **Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP, e dá outras providências**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. **Altera a Legislação Tributária Federal**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

BRASIL. Lei nº 10.485, de 03 de julho de 2002. **Dispõe sobre a incidência das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), nas hipóteses que menciona, e dá outras providências**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

BRASIL. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 29002. **Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. **Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

BRASIL. Lei nº 11.727, de 23 de Junho de 2008. **Dispõe sobre medidas tributárias destinadas a estimular os investimentos e a modernização do setor de turismo, a reforçar o sistema de proteção tarifária brasileiro, a estabelecer a incidência de forma concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins na produção e comercialização de álcool; altera as Leis nºs 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.488, de 15 de junho de 2007, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 7.070, de 20 de dezembro de 1982, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 11.051, de 29 de dezembro de 2004, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, 8.213, de 24 de julho de 1991, 7.856, de 24 de outubro de 1989, e a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

BRASIL. Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970. **Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

BRASIL. Lei Complementar nº 70, de 30 de Dezembro de 1991. **Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.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.** <<http://www.planalto.gov.br>>.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

BERNARDI, Luiz Antonio. **Manual de formação de preços: políticas, estratégias e fundamentos.** 4. Ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

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

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas.** 3. ed – São Paulo: Atlas, 2010.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário: fundamentos constitucionais, análise dos impostos, incentivos à exportação, doutrina, prática e jurisprudência.** 12. ed. – São Paulo: Atlas. 2000.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário: fundamentos constitucionais, análise dos impostos, incentivos à exportação, doutrina, prática e jurisprudência.** 24. ed. – São Paulo: Atlas. 2014.

CERVO, Amado Luiz. **Metodologia científica.** 5 ed. – São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Teoria e prática do direito tributário.** 3. ed. rev. e atual. de acordo com as Leis Complementares n. 139/2011 e 141/2012 – São Paulo: Saraiva, 2012.

CONFAZ. Protocolo ICMS 41, de 4 de Abril de 2008. **Dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças.** Disponível em: <<http://www1.fazenda.gov.br>>

CONFAZ. Protocolo ICMS 49, de 8 de Maio de 2008. **Altera o protocolo de ICMS 41/08, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com peças, componentes e acessórios, para veículos automotores e outros fins.** Disponível em: <<http://www1.fazenda.gov.br>>

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Direito tributário: teoria e prática.** – Rio de Janeiro: Forense, 2011.

DENARI, Zelmo. **Curso de direito tributário.** 8. ed. – São Paulo: Atlas, 2002.

DUQUE, Sérgio. **Perspectivas para o setor de reposição de autopeças em 2014.** Ed. 228. Dezembro de 2013. Disponível em: <http://www.revistamercadoautomotivo.com.br>. Acessado em: 29/06/2014.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Direito tributário aplicado: impostos e contribuições das empresas.** São Paulo: Atlas, 2006.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. **Fato gerador de obrigação tributária.** Rio de Janeiro: Ed. Financeiras, 1964.

Faturamento do setor de autopeças cai 12,4% no 1º semestre. **Automotive Business.** Disponível em: <<http://www.automotivebusiness.com.br>>. Acesso em: 14 Setembro de 2014.

FAVERO, Hamilton Luiz (et al.). **Contabilidade: teoria e prática.** 6. ed. – São Paulo: Atlas, 2011.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

GUSMÃO, Daniela Ribeiro de. **Direito tributário**. 2. ed. – São Paulo: Saraiva, 2008.

LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 4. ed – São Paulo: Atlas, 2004.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 9. ed. – São Paulo: Atlas, 2008.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. – 16. Ed. - São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. - São Paulo: Atlas, 2003.

MATTOS, José João Appel. **Princípios Fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade**. 22 ed. – Porto Alegre: CRC, 2001.

NASCIMENTO, Jonilton Mendes do. **Custos: planejamento, controle e gestão da economia globalizada**. 2. ed. – São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Luís Martins de (et al.). **Manual da contabilidade tributária: textos e teses com as respostas**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PEREIRA, José Matias. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 3. ed. – São Paulo: Atlas, 2012.

RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. **Curso de direito financeiro**. – São Paulo: Saraiva, 2012.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

RIO GRANDE DO SUL. Decreto nº 37.699 de 1997. **Aprova o regulamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação**. Disponível em: <www.legislacao.sefaz.rs.gov.br>.

RIO GRANDE DO SUL. Instrução normativa DRP nº 045/98. **Expede instruções relativas às receitas públicas estaduais**. Disponível em: <www.legislacao.sefaz.rs.gov.br>.

ROSSETTI, José Paschoal. **Introdução à Economia**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTOS, Angela Maria Madeiros Martins. **Panorama geral do setor de autopeças**. BNDES Setorial, Rio de Janeiro, n. 11, p. 71-86, mar. 2000. Disponível em: <<http://www.bndes.gov.br>>.

SANTOS, Joel J. **Fundamentos de Custos para Formação do Preço e do Lucro**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SANTOS, Joel José dos. **Fundamentos de custo para a formação do preço e do lucro**. 5 ed. - São Paulo: Atlas, 2012.

SEVERINO, Antonio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. – São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Manual da contabilidade para pequena e médias empresas**. São Paulo: Atlas, 2013.

TOIGO, Renato Francisco. **Fundamentos de contabilidade e escrituração**. Caxias do Sul: Educs, 2009.

VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez. **Contabilidade básica**. 16. ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2013.

WENZEL, Karine. MARCONDES, Francisco. Caxias do Sul – Concentração de empresas consolidada vocação industrial da região. **Manufatura em foco**. Florianópolis, 11 de Dezembro de 2012. Disponível em: <<http://www.manufaturaemfoco.com.br>>

WERNKE, Rodney. **Análise de custo e preço de venda: (ênfase em aplicações e casos nacionais)**. São Paulo: Saraiva, 2005.

LISTA DE ANEXOS

ANEXO A - ANEXO I E II DA LEI 10.485/2002	71
ANEXO B – Substituição tributária de icms nas operações interestaduais com peças, componentes e acessórios para produtos autopropulsados e outros fins.....	72

ANEXO A - ANEXO I E II DA LEI 10.485/2002

40.09	8414.80.19	8505.20
4016.10.10	8414.80.21	8507.10.00
4016.99.90 ex 03 e 05	8414.80.22	85.11
68.13	8414.90.39	8512.20
7007.11.00	8415.20	8512.30.00
7007.21.00	8412.23.00	8512.40
7009.10.00	8421.31.00	8212.90.00
7320.10.00 ex 01	84.31	8527.2
8301.20.00	8431.41.00	8536.50.90 ex 03 8536.50.90 Ex 01 (Redação dada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de Dezembro de 2006)
8302.30.00	8431.42.00	8539.10
8407.33.90	8432.90.00	8544.30.00
8407.34.90	8433.90.90	8706.00
8408.20	8481.10.00	87.07
8408.90.90	8481.20.90	87.08
8409.91	8481.80.92	9029.20.10
8409.99	8481.80.99 ex 01 e 02	9029.90.10
8412.21.10	8483.10	9039.39.21
8412.21.90	8483.20.00	9031.80.40
8412.31.10	8483.30	9032.89.2
8413.30	8483.40	9104.00.00
8413.30	8483.50	9401.20.00
8413.60.19	8483.60.1	
8413.91.00 ex 01	8501.10.19	

Fonte: adaptada do Anexo I e II da Lei 10485/2002.

ANEXO B – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE ICMS NAS OPERAÇÕES INTERSTADUAIS COM PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS PARA PRODUTOS AUTOPROPULSADOS E OUTROS FINS.

Estado	Alíquota Interestadual	Alíquota Interna	Comércio Atacadista e Varejista	
			ST	MVA
AC	7%	17%	Sim	78,83%
AL	7%	17%	Sim	78,83%
AM	7%	17%	Sim	78,83%
AP	7%	17%	Sim	78,83%
BA	7%	17%	Sim	78,83%
CE	7%	17%	Não	0,00%
DF	7%	17%	Sim	78,83%
ES	7%	17%	Sim	78,83%
GO	7%	17%	Sim	78,83%
MA	7%	17%	Sim	78,83%
MG	12%	18%	Sim	71,28%
MS	7%	17%	Não	0,00%
MT	7%	17%	Sim	78,83%
PA	7%	17%	Sim	78,83%
PB	7%	17%	Sim	78,83%
PE	7%	17%	Não	0,00%
PI	7%	17%	Sim	78,83%
PR	12%	17%	Sim	59,60%
RJ	12%	17%	Sim	73,39%
RN	7%	17%	Não	0,00%
RO	7%	17%	Não	0,00%
RR	7%	17%	Sim	78,83%
RS	-	17%	Sim	59,60%
SC	12%	17%	Sim	69,21%
SE	7%	17%	Não	0,00%
SP	12%	18%	Sim	84,35%
TO	7%	17%	Não	0,00%

Fonte: Elaborado pelo autor.

