

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
ÁREA DO CONHECIMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

SILVANE CRISTINA ALFF

**IMPACTOS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS NA LUCRATIVIDADE:
UM ESTUDO EM UMA INDÚSTRIA COSMÉTICA**

SÃO SEBASTIÃO DO CAÍ

2019

SILVANE CRISTINA ALFF

**IMPACTOS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS NA LUCRATIVIDADE:
UM ESTUDO EM UMA INDÚSTRIA COSMÉTICA**

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

Orientador TCC I: Profa. Ma Cleudes
Teresinha Maffei Barcellos
Orientador TCC II: Profa. Ma Cleudes
Teresinha Maffei Barcellos

SÃO SEBASTIÃO DO CAÍ

SILVANE CRISTINA ALFF

**IMPACTOS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS NA LUCRATIVIDADE:
UM ESTUDO EM UMA INDÚSTRIA COSMÉTICA**

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

Orientador TCC I: Profa. Ma. Cleudes Teresinha Maffei Barcellos
Orientador TCC II: Profa. Ma. Cleudes Teresinha Maffei Barcellos

Aprovada em 24/ 06/ 2019.

Banca Examinadora:

Presidente

Profa. Ma. Cleudes Teresinha Maffei Barcellos
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Profa. Dra. – Marta Elisete Ventura da Motta
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof. Ms. – Joél Borges Domingues
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico a todos vocês, que sempre estiveram ao meu lado, me apoiando e me incentivando, para que este trabalho atingisse seus objetivos e a mim mesma que é a realização de um sonho.

AGRADECIMENTOS

Quero agradecer primeiramente a Deus pela Vida, por ter me guiado e não ter permitido desistir nos obstáculos encontrados durante o caminho percorrido.

Em especial a minha orientadora, Profa. Ma. Cleudes Teresinha Maffei Barcellos, pela sua competência, orientação e paciência durante todo o desenvolvimento desta pesquisa.

Agradeço de forma toda especial, a todos os professores desta Instituição com os quais tive o prazer em ter aula e aprender muito.

Aos meus amigos que me incentivaram e me apoiaram nos momentos difíceis que pensei em desistir, pela compreensão das minhas ausências e falta de comparecimento e minha amiga e Profa. Dionés que disponibilizou uma parte do seu tempo para me auxiliar.

GRATIDÃO a todos que contribuíram de alguma forma durante a pesquisa, pelo amor, compreensão e apoio dedicados, que foram fundamentais para o desenvolvimento desta pesquisa, por acreditarem em minhas escolhas, apoiando-me e esforçando-se junto a mim, para que eu enfrentasse todos os obstáculos.

Por fim quero agradecer ao Diretor da empresa escolhida, para que esta pesquisa fosse realizada.

*“Se você quer ser bem sucedido, precisa ter dedicação total,
buscar seu último limite e dar o melhor de si mesmo.”*

Ayrton Senna

RESUMO

A Substituição Tributária do ICMS é calculada sobre o valor de venda total do produto, cada produto tem uma alíquota. É um mecanismo de arrecadação de tributos utilizado pelos governos estaduais e o governo federal. Importante também estar ATUALIZADO sobre as constantes alterações da legislação relacionada a este imposto. A ST é um regime no qual a responsabilidade pelo recolhimento é o primeiro da cadeia, concentrando-se nas indústrias. O objetivo deste estudo foi identificar se a Substituição Tributária do ICMS interfere no lucro da empresa. Para tanto realizou-se uma pesquisa descritiva por meio de um estudo de caso, na empresa Betha, tributada pelo Simples Nacional. Como resultados e considerando a comercialização do produto com e sem aplicação da Substituição tributária. Sem a ST apurou-se um prejuízo de 4,62%, e, considerando a ST, gera um lucro de 3,72% sobre o preço de venda, e também, identificou-se que acrescentando o percentual que representa a ST, no final gera lucro sobre o preço do produto, e quando calculado sem a ST, onde se é vendido mais barato, gera prejuízo. Assim, ratifica-se que ocorre interferência no Lucro do produto com a utilização do ST.

Palavras-chave: Substituição Tributária, Simples Nacional, Métodos de Custeio.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Características Qualitativas Fundamentais	21
Figura 2 - Características Qualitativas de Melhoria	22
Figura 3 - Exemplos de Custos Diretos	24
Figura 4 - Exemplos de Custos Indiretos	25
Figura 5 - Custeio por Absorção x Custeio ABC	36
Figura 6 - Creme Oxidante	63
Figura 7 - Tabela de Colorimetria	65
Figura 8 – Tempo de Ação	66

LISTAS DE QUADROS

Quadro 1 - Indústria, Produtos Finais e Principais Materiais Indiretos	26
Quadro 2 - Vantagens e Desvantagens do Custeio por Absorção	31
Quadro 3 - Características do Custeio por Absorção	32
Quadro 4 - Diferenças entre o Custeio por Absorção e o Custeio Variável.....	32
Quadro 5 - Objetivos do Custeio Variável	33
Quadro 6 - Vantagens e Desvantagens do Custeio Variável	34
Quadro 7 - Objetivos do Custeio ABC	35
Quadro 8 - Vantagens e Desvantagens do Custeio ABC.....	37
Quadro 9 - Fórmula Mark-up.....	38
Quadro 10 - Fórmula para Determinação do Preço sob Mark-up.....	38
Quadro 11 - Fórmulas Mark-up	39
Quadro 12 - Fórmula Formação do Preço de Venda	40
Quadro 13 - Exemplo da Aplicação da Fórmula.....	40
Quadro 14 - Objetivos na Fixação do Preço de Venda	41
Quadro 15 - Objetivos de uma Estratégia de Administração de Preços.....	42
Quadro 16 - Grupos na Formação do Preço de Venda.....	43
Quadro 17 - Vantagens da Margem de Contribuição	44
Quadro 18 - Contribuintes de ICMS	47
Quadro 19 - Incidência de ICMS	47
Quadro 20 - Não Incidência de ICMS.....	48
Quadro 21 - Fato Gerado do ICMS	49
Quadro 22 - Setores Mais e Menos Tributados.....	50
Quadro 23 - Características do Simples Nacional.....	53
Quadro 24 - Novas Atividades Incluídas no Simples Nacional.....	54
Quadro 25 - Pessoas Jurídicas impedidas de optar pelo Simples Nacional	54
Quadro 26 - Tabela Anexo II – Indústria até 31/12/2017	55
Quadro 27 - Tabela Anexo II –Vigente a partir de 2018	56
Quadro 28 - Percentual de Repartição dos Tributos	56
Quadro 29 - Redução de ICMS	58
Quadro 30 - Características do Creme oxidante	65
Quadro 31 – Insumos OX 10 Volumes.....	67

Quadro 32 – Insumos OX 20 Volumes	68
Quadro 33 – Insumos OX 30 Volumes	69
Quadro 34 – Insumos OX 40 Volumes	70
Quadro 35 – Custo Unitário OX 10 Volumes 900ml	70
Quadro 36 – Custo Unitário OX 10 Volumes 90ml	71
Quadro 37 – Custo Unitário OX 20 Volumes 900ml	71
Quadro 38 – Custo Unitário OX 20 Volumes 90ml	72
Quadro 39 – Custo Unitário OX 30 Volumes 900ml	72
Quadro 40 – Custo Unitário OX 30 Volumes 90ml	73
Quadro 41 – Custo Unitário OX 40 Volumes 900ml	73
Quadro 42 – Custo Unitário OX 40 Volumes 90ml	74
Quadro 43 – Custo Total de Produção	74
Quadro 44 – Tempo de Produção	75
Quadro 45 – Folha de Pagamento Mensal	75
Quadro 46 – Depreciação das Máquinas	76
Quadro 47 – Separação das Embalagens	76
Quadro 48 – Fracionamento das Matérias-Primas	77
Quadro 49 – Tempo de Resfriamento	77
Quadro 50 – Análise Controle de Qualidade	78
Quadro 51 – Tempo de Envase	78
Quadro 52 – Tempo de Rotulagem	78
Quadro 53 – Tempo de Codificação e Encaixotamento	79
Quadro 54 – Tempo de Codificação e Encaixotamento	79
Quadro 55 – Custos Indiretos e Despesas Fixas	80

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Comparativo Oxidante 900ml	81
Tabela 2 – Comparativo Oxidante 90ml sem ST	82
Tabela 3 – Comparativo Oxidante 90ml com ST	83

LISTA DE ABREVIATURAS

Dr.	doutor
Ms.	mestre
Ma.	mestra
n.	número
nº.	número
p.	página
prof.	professor
profa.	professora
v.	volume
vol.	volume
ox	oxidante

LISTA DE SIGLAS

ABNT -	Associação Brasileira de Normas Técnicas
NBR –	Norma Brasileira de Regulamentação
PPGC –	Programa de Pós-Graduação em Computação
SUESC –	Sociedade Unificada de Ensino Superior e Cultura
UCS –	Universidade de Caxias do Sul
ICMS –	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
ST –	Substituição Tributária

LISTA DE SÍMBOLOS

%	por cento
g	grama
h	horas
kg	quilograma
und	unidade
m	metro
m ²	metro quadrado
mg	miligrama
min	minutos
ml	mililitro
°C	temperatura Celsius (centígrado)
R\$	reais
unid	unidade

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	16
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO	16
1.2	TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA	17
1.2.1	Delimitação do tema	17
1.2.2	Definição da questão de pesquisa	18
1.3	OBJETIVOS	18
1.3.1	Objetivo geral	18
1.3.2	Objetivos específicos	18
1.4	ESTRUTURA DO ESTUDO	18
2	REFERENCIAL TEÓRICO	20
2.1	INTRODUÇÃO À CONTABILIDADE	20
2.2	CONTABILIDADE DE CUSTOS	22
2.2.1	Custos diretos	24
2.2.2	Custos indiretos	25
2.2.3	Custos fixos	27
2.2.4	Custos variáveis	27
2.2.5	Despesas	28
2.2.6	Gastos	29
2.3	MÉTODOS DE CUSTEIO	29
2.3.1	Custeio por absorção	30
2.3.2	Custeio variável	32
2.3.3	Custeio ABC	34
2.4	MARK-UP	37
2.5	FORMAÇÃO PREÇO DE VENDA	39
2.5.1	Métodos genéricos de formação de preço de venda	43
2.6	MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	44
2.7	TRIBUTOS	45
2.7.1	Impostos	45
2.7.1.1	ICMS	46
2.7.1.2	ICMS Substituição Tributária	51

2.8	SIMPLES NACIONAL.....	52
3	METODOLOGIA	59
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	59
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	60
4	DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA	62
4.1	A EMPRESA BETHA.....	62
4.2	OS PRODUTOS ESTUDADOS	63
4.2.1	Tempo de ação do creme oxidante	65
4.2.2	Advertências de uso do creme oxidante.....	66
4.2.3	Prova de toque do creme oxidante.....	66
4.2.4	Modo de conservação do creme oxidante	67
4.3	COLETA DE DADOS	67
4.3.1	Insumos utilizados na produção	67
4.3.2	Critérios de custeio por absorção e variável.....	80
4.3.3	Demonstração dos cálculos do simples nacional e substituição tributária.....	84
5	CONCLUSÃO	86
	REFERÊNCIAS.....	88

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

Esta pesquisa teve o objetivo de identificar como a Substituição Tributária do ICMS interfere na lucratividade do produto creme oxidante, da empresa Betha, situada no Vale do Caí.

Crepaldi e Crepaldi (2017, p. 465) contextualizam que,

existem diferentes critérios para a definição do preço de venda dos produtos, entre eles as despesas com vendas, impostos etc. Nas vendas a prazo, deve-se tomar o máximo cuidado com os prazos concedidos e com a taxa de juros praticada no mercado. Cabe ao produtor a decisão de formar seus preços de venda. No entanto, se errar para maior, perde o mercado; se errar para menor, compromete o negócio. Portanto, o produtor deve aprender a calcular os custos reais de sua atividade, fazer a gestão estratégica dos custos e trabalhar identificando oportunidades de mercado e ganho.

No mundo atual de negócios em que as empresas vivenciam diariamente, o mercado que dita os preços de venda e são obrigadas a acompanhar para não perder para a concorrência.

Segundo Hoji (2010), a determinação do preço de venda é a principal questão de qualquer empresa. Se a empresa aplicar um valor muito alto, dificultará a venda e se aplicar um valor muito baixo, não terá o retorno esperado de volta para cobrir os custos. Os resultados econômicos e financeiros da empresa dependem das estratégias dos preços de vendas adotadas.

A coleta de dados foi extraída da contabilidade da empresa, no período entre janeiro e março de 2019. Utilizou-se de planilhas em Excel para possibilitar as análises dos custos, separa-los e efetuar os devidos rateios para atender ao objetivo deste estudo.

Para a Empresa estudada, esse estudo teve importância e relevância, pois serviu para apresentar os índices de custos e lucratividade do produto, ajudando a direção nas tomadas de decisões.

Esta pesquisa foi um estudo de caso e para a acadêmica do curso de Ciências Contábeis foi possível aprofundar o aprendizado adquirido com os

conteúdos estudados até o momento, durante o curso.

1.2 TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

1.2.1 Delimitação do tema

O presente estudo se refere a identificar se a Substituição Tributária do ICMS interfere na lucratividade de um produto, de uma indústria de cosméticos, situada no Vale do Caí. A Empresa estudada está no mercado a mais de vinte anos, produzindo várias linhas profissionais completas para cabelo. A Empresa Betha mantém um estoque mínimo, bastante diversificado, pois trabalham com várias linhas de produtos para todos os tipos de cabelos.

O produto a ser estudado é o creme oxidante, o mesmo serve para colorir e descolorir os fios, além de ter o poder de alcançar a altura do tom desejado de uma coloração. A água oxigenada como também pode ser chamada, é uma solução composta por água e creme, na qual se encontra uma porcentagem de peróxido de hidrogênio.

Os pedidos são inseridos no sistema próprio da Empresa pelo Setor Comercial.

O Gestor Industrial da empresa gera a programação de produção, através dos pedidos que foram inseridos no sistema que apresentam falta de estoque ou inferior ao estoque mínimo. O próprio sistema verifica se há necessidade de compra de matéria-prima para a produção dos produtos e caso apresente falta, é solicitado ao Setor de Compras para que as mesmas sejam compradas.

A Empresa em questão é tributada pelo Simples Nacional, não podendo se creditar dos impostos, ou seja, tudo será custo. Ocorrendo, às vezes, na compra de algumas matérias-primas serem tributadas com imposto e valor ser embutido no custo, aumentando o custo da matéria-prima.

1.2.2 Definição da questão de pesquisa

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Como a Substituição Tributária do ICMS interfere na lucratividade do produto Creme Oxidante?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

Identificar como a Substituição Tributária do ICMS interfere na lucratividade do produto Creme Oxidante.

1.3.2 Objetivos específicos

- ✓ Estudo da Literatura sobre o tema;
- ✓ Apresentar a Empresa Betha;
- ✓ Demonstrar os produtos estudados;
- ✓ Coletar os dados da produção de cada produto estudado;
- ✓ Análise da lucratividade dos dois produtos estudados;
- ✓ Propor à Empresa uma reavaliação da continuidade da produção dos dois produtos estudados.

1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo está sendo apresentada a contextualização do tema, bem como o objetivo geral, os objetivos específicos e a questão de pesquisa.

No segundo capítulo apresentam-se os diversos aspectos teóricos que devem ser observados, como a Introdução à Contabilidade; a Contabilidade de Custos; o *Markup*; a formação do preço de venda; margem de contribuição; os tributos como ICMS e Substituição Tributária e o regime de tributação da empresa estudada que é optante pelo Simples Nacional. Tendo como objetivo identificar se existe interferência da Substituição Tributária na lucratividade do produto.

No terceiro capítulo foi apresentada a metodologia, que é um estudo de caso.

No quarto capítulo é apresentado o desenvolvimento da pesquisa: apresentação da empresa estudada, demonstração os produtos estudados, coleta dos dados da produção de cada produto, análise da lucratividade dos dois produtos estudados, propor à Empresa uma reavaliação da continuidade da produção dos dois produtos estudados e apresentação das análises graficamente.

Ao final, no quinto capítulo apresenta-se a conclusão cujo atendimento ao objetivo principal desta pesquisa foi atendido, ou seja, identificou-se como a Substituição Tributária do ICMS interfere na lucratividade do produto Creme Oxidante da Empresa Betha.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, estão apresentados os conceitos teóricos que fundamentam as aplicações deste trabalho. A revisão teórica inicia-se com a introdução à contabilidade e após foram abordados conceitos referentes ao tema desta pesquisa, as nomenclaturas utilizadas, dando sequência ao trabalho, apresentação dos custos, a formação de preço, até chegar no lucro do produto.

2.1 INTRODUÇÃO À CONTABILIDADE

Segundo Cruz (2011, p. 16 e 17):

O pensamento contábil teve sua principal origem na preocupação do homem primitivo em cuidar do seu rebanho. Nessa oportunidade, percebem-se os primeiros indícios conceituais de posse e propriedade de um patrimônio, apesar de os primeiros registros só terem sido encontrados na antiga Mesopotâmia, atual Iraque, região situada entre os rios Tigre e Eufrates.

Para Marion (2009), a Contabilidade é o instrumento que permite várias informações para tomada de decisões na empresa. A mesma é muito antiga e sempre ajudou na tomada de decisões.

Montoto (2015, p.37) explica que:

A Contabilidade é uma ciência social que estuda o Patrimônio de uma entidade econômico-administrativa, pessoa física ou jurídica, com o objetivo de obter registros classificados e sintetizados dos fenômenos que afetam a sua situação patrimonial e financeira.

Ribeiro (2013) diz para facilitar nas tomadas de decisões por parte dos seus usuários, a principal finalidade da contabilidade é fornecer informações de ordem econômica e financeira sobre o patrimônio.

A Contabilidade é uma ciência que tem a finalidade de demonstrar, classificar, registrar, auditar, analisar e fornecer todas as informações sobre o patrimônio das empresas. Informações essas de caráter econômico e financeiro,

facilitando as tomadas de decisões dos administradores, proprietários e daqueles que pretendem investir na empresa (RIBEIRO, 2010).

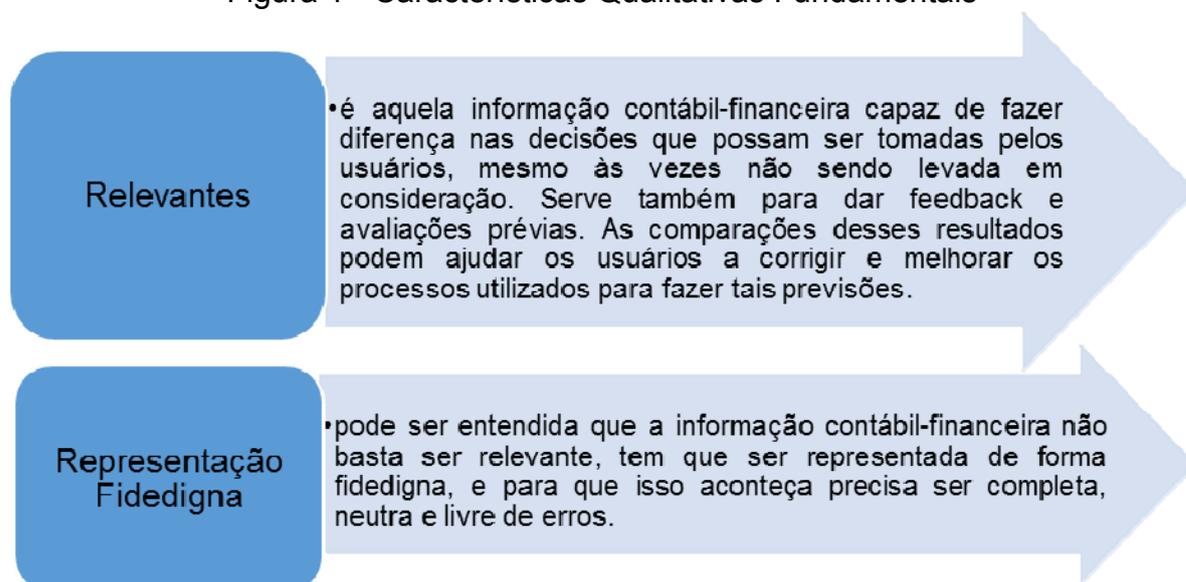
Conforme abordado na introdução da Resolução CFC Nº. 1374/11:

As demonstrações contábeis são elaboradas e apresentadas para usuários externos em geral, tendo em vista suas finalidades distintas e necessidades diversas. Governos, órgãos reguladores ou autoridades tributárias, por exemplo, podem determinar especificamente exigências para atender a seus próprios interesses.

No item QC 4 da Resolução do CFC Nº. 1374/11, diz que as características qualitativas da informação contábil-financeira precisam ser bastante úteis e ser relevantes e representar com fidedignidade e representar o que se propõe.

As características qualitativas fundamentais são explicadas dos itens QC 5 ao QC 16 da Resolução do CFC Nº. 1374/11, assim pode-se verificar na figura 1:

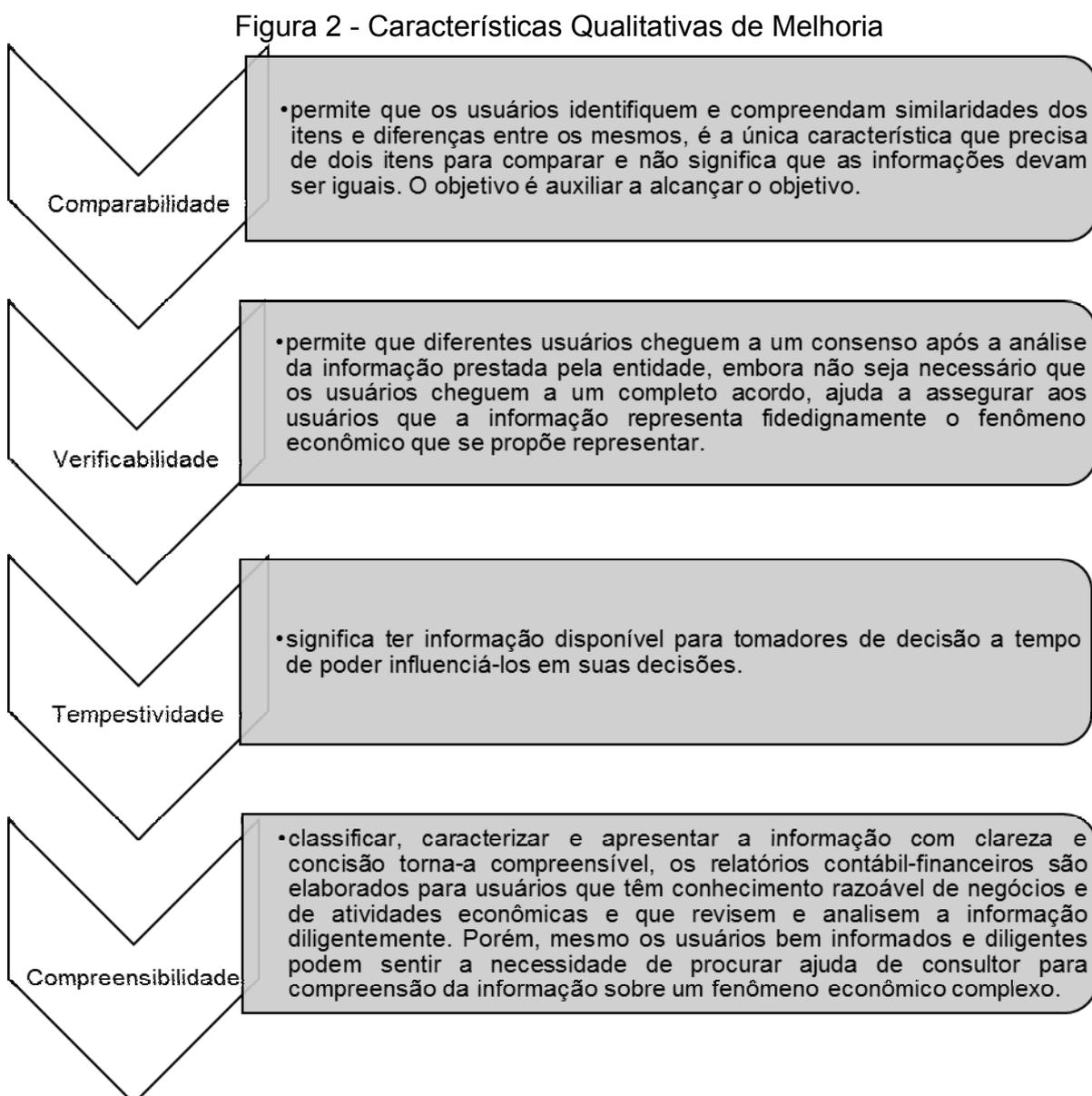
Figura 1 - Características Qualitativas Fundamentais



Fonte: Resolução do CFC Nº. 1374/11, adaptada pela autora.

As características qualitativas de melhoria são características que melhoram a utilidade da informação que é relevante e representada com fidedignidade, auxiliando também a determinar qual das duas alternativas seja considerada a mais equivalente, para retratar um fenômeno em termos de relevância ou representação fidedigna, conforme item QC 19 da Resolução do CFC Nº. 1374/11.

As características qualitativas de melhoria são divididas em quatro itens: comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade. Como mostra-se na figura 2:



Fonte: Resolução do CFC Nº. 1374/11, adaptada pela autora.

2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS

Conforme Martins (2018), até a Revolução Industrial (século XVIII) praticamente só existia a Contabilidade Financeira, que foi desenvolvida na Era Mercantilista. A Contabilidade de Custos nasceu a partir da Contabilidade

Financeira, para suprir a necessidade de avaliar os estoques das indústrias e muitas vezes não conseguindo atender por completo as suas novas tarefas, que também são importantes para tomada de decisão e controles.

Para Veiga e Santos (2016, p. 4):

A contabilidade de custos é direcionada para a análise dos gastos realizados pelas entidades durante suas atividades operacionais, contribuindo na tomada de decisões, envolvendo as opções de produção, formação de preço e alternativas entre produção própria e terceirizada. Ela contribui na determinação do lucro, processando as informações contábeis, e possibilita, ainda, dados sobre a rentabilidade e desempenho de diversas atividades da entidade, auxiliando no planejamento e controle e no desenvolvimento das operações.

Segundo Padoveze (2013, p. 5) “é o segmento da ciência contábil especializado na gestão econômica do custo e dos preços de venda dos produtos e serviços oferecidos pelas empresas.”

Ribeiro (2013) diz que para se estudar Contabilidade de Custos, precisa ter conhecimento das noções básicas da Contabilidade. Quando nos referimos à Contabilidade de Custos de uma indústria, é necessário conhecer o quanto custou para a empresa à fabricação dos produtos, no processo de industrialização.

Crepaldi e Crepaldi (2018) dizem que é muito importante os proprietários das empresas tanto industriais quanto comerciais, conhecerem os custos das empresas, pois isso os auxiliará na tomada de decisões para enfrentar a concorrência e o conhecimento do lucro ou prejuízo resultante das operações na empresa.

Padoveze (2013, p. 5) afirma que:

A diferença fundamental entre o custo dos produtos nas empresas comerciais e o custo dos produtos nas empresas industriais é que as primeiras têm só um insumo para custo das mercadorias adquiridas para revenda, ao passo que as segundas têm de utilizar vários insumos para o processo de obtenção (produção) dos produtos.

Para Crepaldi e Crepaldi (2018), a Contabilidade de Custos possibilita à empresa: apurar os custos dos produtos tanto para empresas industriais quanto comerciais, acompanhar os gastos realmente ocorridos no processo, conhecer a lucratividade de cada produto, avaliar se os preços de vendas estão compatíveis

com o mercado onde atuam, avaliar se vale à pena fabricar ou comprar e reduzir custos quando necessário.

Segundo Padoveze (2013), a principal finalidade da Contabilidade de Custos é a determinação dos custos dos produtos industrializados numa indústria e dos produtos adquiridos por uma empresa que apenas revende, para se chegar ao lucro na venda dos produtos.

Leone e Leone (2010) dizem que os objetivos de um contador responsável pela contabilidade de custos de uma empresa é fornecer informações que auxiliem a gerência de uma empresa a planejar, controlar e administrar os custos de todos os setores da empresa, buscando a redução de custos e fornecer informações que possam auxiliar nas tomadas de decisões.

2.2.1 Custos diretos

Custos diretos são os custos apropriados diretamente no produto e variam conforme a quantidade produzida. É um custo diretamente identificável no produto de qualquer material (CREPALDI, 2010). Pode-se verificar na figura 3:

Figura 3 - Exemplos de Custos Diretos



Fonte: CREPALDI (2010, p. 39), adaptado pela autora.

Viceconti e Neves (2010) são aqueles custos que podem ser apropriados diretamente aos produtos fabricados, porque há uma medida de seu consumo nesta fabricação.

Ribeiro (2015, p. 33) diz:

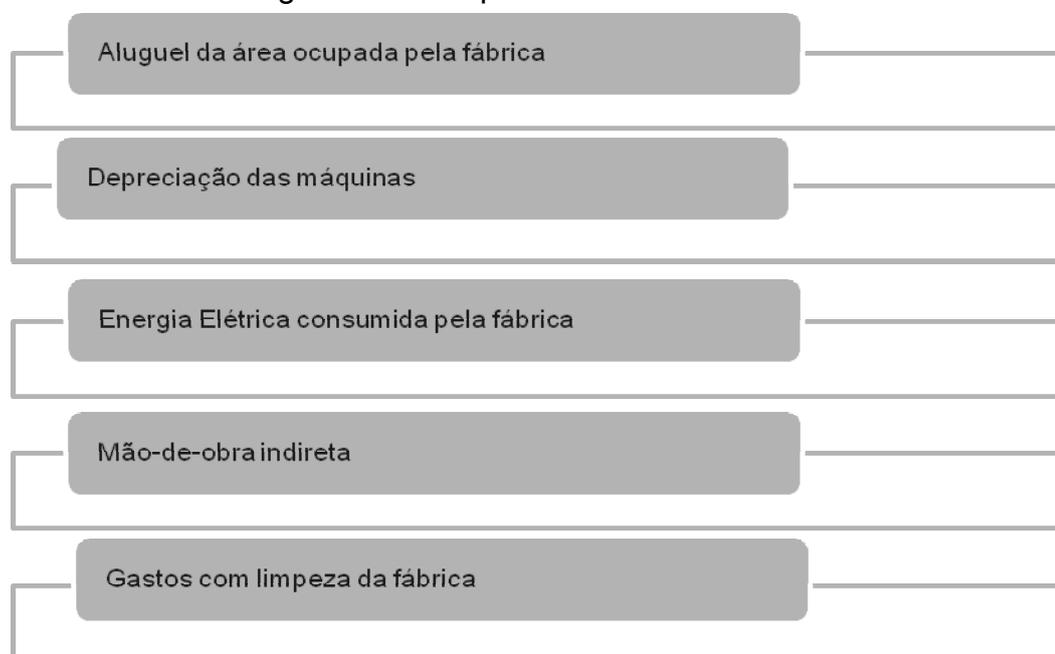
Custos Diretos compreendem os gastos com materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação aplicados diretamente na fabricação dos produtos. São assim denominados porque, além de integrarem os produtos, suas quantidades e seus valores podem ser facilmente identificados em relação a cada produto fabricado.

Padoveze (2011) completa são os custos facilmente identificados, pois fazem parte de sua estrutura física.

2.2.2 Custos indiretos

Crepaldi (2010) diz que custos indiretos são todos os custos que não podemos identificar diretamente nos produtos, mas estão vinculados ao processo de produção e não diretamente no produto. Na figura 4 pode-se verificar, exemplos de custos indiretos:

Figura 4 - Exemplos de Custos Indiretos



Fonte: CREPALDI (2010, p. 92), adaptado pela autora.

Viceconti e Neves (2010) alertam que se a empresa produz apenas um produto, todos os custos são diretos. Dizem que custos indiretos:

São os custos que dependem de cálculos, rateios ou estimativas para serem apropriados aos diferentes produtos, portanto, são custos apropriados indiretamente aos produtos. O parâmetro utilizado para as estimativas é chamado de base ou critério de rateio (VICECONTI E NEVES, 2010, p. 21 e 22).

Padoveze (2013) denomina custos indiretos, todos aqueles materiais utilizados indiretamente no processo fabril de um produto e os materiais que são necessários pelo pessoal envolvido no processo produtivo e os equipamentos usados nos processos e atividades diretas.

São custos indiretos aqueles que não são facilmente identificados nos produtos ou serviços, e que normalmente são apropriados através de algum critério de rateio, ou podem ser recuperados pela margem de contribuição defendida pelo custeio variável (FONTOURA, 2013).

Quadro 1 - Indústria, Produtos Finais e Principais Materiais Indiretos

INDÚSTRIA/PRODUTO FINAL	MATERIAIS INDIRETOS
Açúcar e álcool	Óleo combustível, lenha, bagaço combustível.
Móveis de madeira	Álcool, tiner, produtos químicos, martelos, serras e ferramentas.
Tecidos	Agulhas, ar comprimido, lançadeiras, espuladeiras.
Confecções	Agulhas, tesouras, modelos, medidores.
Rodas de aço	Óleo de aço, ferramentas e produtos de tratamento térmicos.
Pneus	Moldes e ferramentas.
Veículos	Dispositivos e ferramentas para montagem.
Fundidos	Moldes, modelos, carvão e gás combustível.
Tintas	Estampas.
logurtes e queijos	Panelas e formas.
Molho de tomate	Moldes, formas e baldes.
Torneiras de bronze	Combustíveis, moldes e modelos.
Louças	Combustíveis, moldes e modelos.

Fonte: Padoveze (2013, p. 42 e 43)

Segundo Ribeiro (2015, p. 33):

A classificação dos gastos em Custos Indiretos é dada tanto àqueles que impossibilitam uma segura e objetiva identificação em relação aos produtos fabricados, como também àqueles que, mesmo integrando os produtos (como ocorre com parte dos materiais secundários em alguns processos de fabricação), em razão do pequeno valor que representam em relação ao custo total, têm cálculos e controles tão onerosos que é preferível tratá-los como indiretos (Característica Qualitativa Fundamental da Informação Contábil-Financeira Útil, da materialidade).

Para Leone e Leone (2010), custos indiretos são aqueles custos que não são identificamos facilmente com o objeto do custeio. Alguns custos são alocados aos objetos do custeio através de rateios, por causa de sua não relevância.

2.2.3 Custos fixos

Crepaldi e Crepaldi (2018, p. 24) dizem que:

O custo fixo é fixo em relação ao volume total da produção, mas é variável em relação à unidade produzida. O custo fixo unitário decresce com o acréscimo da quantidade produzida. Os custos fixos totais mantêm-se estáveis qualquer que seja o volume de produção. São aqueles cujos valores têm pequena ou nenhuma relação com o volume de produção da empresa.

Custos fixos são gastos voltados à produção que não variam de acordo com a quantidade produzida, independentemente da quantidade produzida os valores continuam os mesmos. Esses gastos poderão existir, mesmo que não seja produzido nada (CRUZ, 2011).

Viceconti e Neves (2010, p. 20) explicam de outra maneira:

Observe que os custos fixos são fixos em relação ao volume de produção, mas podem variar de valor no decorrer do tempo. O aluguel da fábrica, mesmo quando sofre reajuste em determinado mês, não deixa de ser considerado um custo fixo, uma vez que terá o mesmo valor qualquer que seja a produção do mês.

Padoveze (2011) completa são os custos de valor fixo que não se altera, para mais ou para menos, do volume produzido.

2.2.4 Custos variáveis

Para Bruni e Famá (2011), quanto maior a produção, maior serão os custos variáveis.

Segundo Cruz (2011), são gastos voltados à produção e variam conforme a quantidade produzida e os valores sofrem variações de acordo com a quantidade de produtos prestados pela empresa.

Viceconti e Neves (2010, p. 20):

Custos variáveis são aqueles cujos valores se alteram em função do volume de produção da empresa. Exemplo: matéria-prima consumida. Se não houver quantidade produzida, o custo variável será nulo. Os custos variáveis aumentam à medida que aumenta a produção. Outros exemplos: Materiais indiretos consumidos, depreciação dos equipamentos quando esta for feita em função das horas/máquina trabalhadas, gastos com horas-extras na produção.

Segundo Ribeiro (2013), quanto mais produtos forem fabricados em um período, maiores serão os custos variáveis que variam conforme o volume de produção.

Para Perez Jr, Oliveira e Costa (2011), os custos variáveis possuem as seguintes características: seu valor varia conforme o volume de produção, independentemente da quantidade produzida o valor por unidade é constante, a alocação aos produtos ou centro de custos, normalmente é feita de forma direta, sem a necessidade de utilização de critérios de rateios.

Padoveze (2013, p. 52), frisa “Uma característica importante do custo variável é que, não havendo produção, o gasto é igual a zero.” Sendo que os custos variáveis variam e se alternam, conforme cada quantidade produzida e vendida.

2.2.5 Despesas

Para Crepaldi (2010), são gastos com bens e serviços não utilizados nas atividades produtivas e consumidos direta ou indiretamente para obtenção de receitas, que provocam redução do patrimônio.

Conforme Cruz (2011), são gastos que estão ligados a gestão da empresa e a administração, não estando relacionados direta ou indiretamente com os bens e serviços da empresa.

Bornia (2010, p. 17) diz:

A diferenciação entre custos de fabricação e despesas é especialmente importante para efeitos de contabilidade financeira, pois os custos são incorporados aos produtos (estoques), ao passo que as despesas são lançadas diretamente na Demonstração do Resultado do Exercício.

Segundo Wernke (2008), compõe as despesas administrativas: salários e encargos sociais e energia elétrica da administração. São exemplos de despesas com vendas: gastos com comissão de vendedores e propaganda. Já as despesas financeiras são aqueles gastos com juros pagos por atraso na quitação de uma duplicata e tarifas de manutenção de conta bancária.

2.2.6 Gastos

É toda ocorrência na qual a empresa aplica recursos ou assume uma obrigação perante terceiros (fornecedores, bancos, etc.) para adquirir algum bem ou serviço que faça parte da sua operação cotidiana. Um gasto pode estar relacionado a algum investimento (compra de máquinas e equipamentos) ou então a alguma forma de consumo de recursos, como em custos fabris ou despesas administrativas (WERNKE, 2008).

Para Viceconti e Neves (2013, p. 13), “o gasto se concretiza quando os bens ou serviços adquiridos são prestados ou passam a ser de propriedade da empresa.”

Segundo Crepaldi (2010), gasto é reconhecido somente no momento que acontece o reconhecimento contábil da dívida, no ato do pagamento.

Bornia (2010, p. 15), diz que “gasto é o valor dos insumos adquiridos pela empresa, independentemente de terem sido utilizados ou não.” Exemplo, se foi realizado compra de matéria-prima, com prazo de 30 dias para pagamento, o gasto acontece imediatamente, mas o desembolso somente um mês depois da compra.

2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO

Conforme Ribeiro (2013) existe vários sistemas que podem ser usados para o custeio dos produtos, alguns específicos para alocar aos produtos os custos indiretos e outros para promover a composição total do produto fabricado.

Veiga e Santos (2016, p. 32), dizem:

As metodologias de custeio visam possibilitar aos administradores e gestores o melhor encaminhamento para a apuração do custo de elaboração de produtos, de comercialização ou de prestação de serviços.

Segundo Padoveze (2013), é o processo que identifica o custo unitário de um produto ou de todos os produtos de uma empresa, com base em todos os custos diretos e indiretos, é um processo que distribui todos os gastos aos produtos, ou seja, é um processo de alocação dos gastos totais aos produtos da empresa.

Para Wernke (2008, p. 19):

Com isso, as empresas modernas têm dificuldades em desenvolver eficazmente suas atividades sem que mantenham acompanhamento ininterrupto e controle persistente de seus processos por meio de sistemas de informações. O sistema de informações gerenciais deve fornecer informações básicas que os gestores necessitam em suas tomadas de decisões. Assim, quanto maior for a sintonia entre a informação fornecida e as necessidades informativas dos gestores, melhores decisões poderão ser tomadas.

Segundo Castiglioni e Nascimento (2014), para a empresa tem duas finalidades a apuração dos custos: conhecer todos os custos de suas operações para a tomada de decisões e o exercício de controles, satisfazer as exigências legais quanto à apuração de resultados de suas atividades e avaliação de estoques.

Os métodos mais conhecidos são: custeio por absorção, custeio variável e custeio baseado em atividades – ABC.

2.3.1 Custeio por absorção

Wernke (2008), diz que o custeio de absorção é o mais tradicional e é empregado quando desejamos distribuir todos os valores dos custos aos produtos fabricados.

Conforme Santos (2011, p. 74):

A metodologia de custeio pelo método por absorção é considerada como básica para a avaliação de estoques pela contabilidade societária, para fins de levantamento de balanço patrimonial e de resultados com a finalidade de atender a exigências da contabilidade societária.

Segundo Ribeiro (2013), o sistema de custeio por absorção considera todos os custos diretos e indiretos, como custos envolvidos no processo de fabricação.

Castiglioni e Nascimento (2014) corroboram com Santos (2011), são unânimes e afirmam que o sistema de custeio por absorção pode induzir a algumas falhas em certos momentos, por usar os rateios como básicos, podendo apontar algumas alocações arbitrárias e talvez enganosas, podendo dificultar as tomadas de decisões, usando esses relatórios.

Conforme Crepaldi (2010) é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade, sendo um sistema legal aceito e exigido pela legislação fiscal no Brasil e é válido para a apresentação de demonstrações financeiras, pois obedece a legislação.

No quadro 2 pode-se conferir as vantagens e desvantagens do Custeio por Absorção, conforme Castiglioni e Nascimento (2014):

Quadro 2 - Vantagens e Desvantagens do Custeio por Absorção

VANTAGENS
O custo do produto é apurado de forma completa, pois todos os itens que interferem direta ou indiretamente na sua fabricação são considerados.
Mantém um controle rígido sobre centros de custos auxiliares e de produção, apontando imediatamente qualquer distorção incorrida.
A avaliação dos estoques de produtos prontos e de produtos em elaboração é feita pelo seu valor total.
DESVANTAGENS
Apresenta grandes limitações em termos de análises gerenciais.
Sua forma de apropriação dos custos não é facilmente explicável, principalmente quando a empresa precisa tomar decisões a respeito de linhas de produtos ou eliminação de produtos fracos.
Os produtos não são todos que contribuem com a mesma margem de lucro.
Requer maiores investimentos.
Ignora a elasticidade da procura.
Não leva em consideração a concorrência.

Fonte: CASTIGLIONI E NASCIMENTO (2014, p. 103 e 104), adaptado pela autora.

Ferreira (2007) apresenta no quadro 3, as principais características do custeio por absorção:

Quadro 3 - Características do Custeio por Absorção

CARACTERÍSTICAS CUSTEIO POR ABSORÇÃO
Origem no chão de fábrica;
Orientado para controle da produção;
Produção como elemento gerador de riqueza;
Todos os custos são passíveis de serem imputados aos produtos;
Lucro unitário como parâmetro de análise;
Projetado para monitorar a produção em termos de volume, tempo e custo.

Fonte: FERREIRA (2007, p. 159).

No quadro 4 pode-se conferir algumas diferenças entre o Custeio por Absorção e o Custeio Variável, conforme Fontoura (2013):

Quadro 4 - Diferenças entre o Custeio por Absorção e o Custeio Variável

ABSORÇÃO	VARIÁVEL
Todos os custos de fabricação são considerados como custo do produto.	Apenas os custos variáveis são considerados.
O resultado varia em função da produção.	O resultado varia somente em função das vendas.
É necessário utilizar métodos de rateio, muitas vezes arbitrários, para atribuir os custos fixos aos produtos.	Não se utilizam métodos de rateio, os custos fixos são considerados como despesas e não como custo do produto.
É possível estabelecer o custo total unitário dos produtos.	Há um custo unitário parcial, pois considera os custos variáveis.
Não identifica a margem de contribuição.	Identifica a margem de contribuição unitária e global.
Importante para decisões de longo prazo.	Importante para decisões de curto prazo.

Fonte: Fontoura (2013, p. 84).

2.3.2 Custeio variável

Para Martins (2018), somente são apropriados aos produtos os custos variáveis, os custos fixos ficam separados e são considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado do exercício. Para os estoques, só irão os custos variáveis.

Fontoura (2013, p. 64) diz:

O Custeio Variável, embora considerado um sistema tradicional, é amplamente usado em empresas de todos os portes, e trata-se de uma importante ferramenta para gestão e fixação do preço de venda dos produtos, principalmente em empresas que não tenham um mix muito variado de produtos.

Castiglioni e Nascimento (2014), dizem que o custeio variável é o método que avalia os estoques de produtos, incluindo somente os custos variáveis aos custos de fabricação e os demais custos fixos passam direto para as despesas no resultado do exercício.

Segundo Martins (2018, p. 191):

No Custeio Variável, só são agregados aos produtos seus custos variáveis, considerando-se os custos fixos como se fossem despesas. Nas Demonstrações à base do Custeio Variável obtém-se um lucro que acompanha sempre a direção das Vendas, o que não ocorre com o Absorção. O Custeio Variável não é válido para Balanços de uso externo, deixando de ser aceito tanto pela Auditoria Independente quanto pelo Fisco.

Castiglioni e Nascimento (2014) mencionam os seguintes objetivos do custeio variável, no quadro 5:

Quadro 5 - Objetivos do Custeio Variável

OBJETIVOS DO CUSTEIO VARIÁVEL
Aumentar o poder competitivo da empresa.
Planejar melhor o resultado econômico.
Permitir uma política de preços mais flexíveis em função da capacidade instalada da empresa e das condições vigentes no mercado em uma determinada época.
Possibilitar uma melhor análise dos custos de cada produto, individualmente.
Permitir uma melhor classificação dos produtos pela rentabilidade apresentada individualmente.
Determinação da contribuição marginal, a diferença líquida de venda e o custo unitário variável.

Fonte: CASIGLIONI e NASCIMENTO (2014, p. 108).

Para Ribeiro (2013, p. 57), “portanto, a adoção do sistema de custeio direto fica restrita a fins gerenciais.” Segundo ele, esse método de custeio não é aceito pelos Fiscos.

No quadro 6 pode-se conferir as vantagens e desvantagens do Custeio Variável, conforme Castiglioni e Nascimento (2014, p. 112):

Quadro 6 - Vantagens e Desvantagens do Custeio Variável

VANTAGENS
O impacto dos custos fixos nos resultados é salientado porque o total dos custos aparece no demonstrativo de resultado.
Facilita o trabalho de orçamento e planejamento econômico e financeiro.
Reflete a relação de custo, volume e lucro.
É mais lógico e mais objetivo, principalmente quando algum relatório tem que ser explicado à diretoria de uma empresa.
Facilitam a avaliação de produtos, volumes, regiões, clientes etc.
Evita as dificuldades e possíveis distorções da apropriação dos custos indiretos, mediante rateios.
Demonstra a margem de contribuição de cada produto para a absorção dos custos fixos e para o lucro.
Reduz o lucro do exercício, uma vez que os custos fixos são contabilizados, totalmente, como despesas, não sendo incorporados ao valor dos estoques.
Simplifica muito o cálculo de custos.
DESVANTAGENS
A apropriação dos custos dos produtos é incompleta.
Não mantém um controle completo sobre o processo de produção.
Ignora os custos fixos.
A classificação entre custos fixos e variáveis tende a ser arbitrária, pois há uma grande dificuldade de classificar corretamente os custos segundo o seu comportamento diante do volume de atividade, principalmente em relação aos custos semi-variáveis.
Não é aceito pelo Fisco.
A adoção do custeio direto pode levar o administrador a esquecer os custos fixos no processo de estabelecimento dos preços de venda.

Fonte: CASTIGLIONI E NASCIMENTO (2014, p. 112), adaptado pela autora.

2.3.3 Custeio ABC

Segundo Padoveze (2013), o custo ABC é relevante identificar as atividades por departamentos, essas atividades tendem a ser em maior número, gerando maior controle de elementos.

Para Viceconti e Neves (2010, p. 117):

O chamado Custeio ABC (*Activity Based Costing*) é um método de custeio que, como o próprio nome indica, está baseado nas atividades que a empresa efetua no processo de fabricação de seus produtos.

Conforme Silva e Lins (2017), o custeio ABC no início procura reduzir o rateio dos custos indiretos da fabricação e segue algumas etapas: mapear os processos que já existem, identificar as atividades de cada processo e separar os valores que agregam e os que não agregam e seus respectivos custos, identificar a direção dos custos, classificar os direcionadores de custos, reconhecer a taxa de cada atividade e alocar os custos de cada atividade nos produtos conforme o consumo.

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2018, p. 213):

O sistema de custeio ABC permite melhor visualização dos custos através da análise das atividades executadas dentro da empresa e suas respectivas relações com os objetos de custos. Nele, os custos tornam-se visíveis e passam a ser alvos de programas para sua redução e de aperfeiçoamento de processos, auxiliando, assim, as organizações a tornarem-se mais lucrativas e eficientes.

De acordo com Castiglioni e Nascimento (2014), o sistema ABC é baseado em vários objetivos e cada empresa define os seus, conforme seu porte e suas metas.

No quadro 7 pode-se verificar os objetivos mais utilizados do custeio ABC:

Quadro 7 - Objetivos do Custeio ABC

OBJETIVOS DO CUSTEIO ABC
Apurar o real custo dos produtos de forma correta e, como consequência, melhorar o processo de negócio.
Apurar as atividades que agregam ou não valor e a possibilidade de eliminá-las;
Apurar o custo dos produtos em empresas com grandes diversidades de produtos e clientes;
Distribuir os custos indiretos dos produtos, de forma mais próxima à realidade de seus custos;
Alavancar atitudes das pessoas envolvidas no processo de mudança.

Fonte: CASTIGLIONI E NASCIMENTO (2014, p. 125).

A visão departamental tem o objetivo em atender à legislação, o custeio ABC é um instrumento bastante útil para Contabilidade de Custos no sentido de que o custeio por absorção apresenta os custos por produto fabricado que tenha mais lógica e não sejam tão distorcidos por rateios às vezes muito arbitrários, MARTINS (2018).

Para Crepaldi e Crepaldi (2018), O sistema de custeio por absorção aloca aos produtos os custos dos insumos diretamente utilizados na fabricação. Os demais custos são repartidos arbitrariamente, seguindo critérios preestabelecidos e às vezes gerando significativas distorções.

Figura 5 - Custeio por Absorção x Custeio ABC



Fonte: CREPALDI e CREPALDI (2018, não paginado).

Segundo Castiglioni e Nascimento (2014), são características do Custeio ABC: fornecer informações de grande importância para análise dos custos com eficiência e eficácia que os recursos são consumidos nas atividades, é um sistema projetado para um estudo completo dos custos, proporciona segurança nas tomadas de decisões relacionadas a comprar ou fabricar, estimar e definir preços, baseando-se no custo do produto, estimular a melhoria contínua e o controle da qualidade total, vincular os custos da empresa com as atividades e conseguir um rastreamento racional dos custos.

Para Crepaldi e Crepaldi (2018, p. 215):

A importância que se dá à utilização do sistema de custeio ABC é em virtude de ele proporcionar informações gerenciais que auxiliam os tomadores de decisão, como, por exemplo, os custos das atividades, que possibilitam aos gestores atribuir responsabilidade aos responsáveis pela sua ocorrência. É um método de custeamento que atribui os custos primeiro para as atividades e, depois, para os produtos conforme o uso das atividades de cada produto. Produtos consomem atividades, atividades consomem recursos.

No quadro 8 está sendo demonstradas as vantagens e desvantagens do Custeio ABC, conforme Veiga e Santos (2016, pág. 72):

Quadro 8 - Vantagens e Desvantagens do Custeio ABC

VANTAGENS
Proporciona transparência ao processo de contabilização, pois identifica itens em estudo que estarão consumindo mais recursos.
No caso de uma atividade não agregar valor ao produto ou agregar valor abaixo do custo, possibilita a sua eliminação ou a revisão do processo.
Fornecer subsídios para gestão econômica e financeira.
Possibilita informações mais fidedignas, auxiliando a tomada de decisões.
Há maior adequação às empresas de serviços.
Para as indústrias, permite melhor visualização dos seus serviços alocados aos produtos.
Auxilia o acompanhamento e o controle interno e proporciona melhor visualização dos fluxos.
DESVANTAGENS
Necessita de um adequado e eficaz sistema de informações, geralmente desenvolvido pela própria empresa, o que requer profissionais qualificados para o desenvolvimento e o acompanhamento do sistema.
Necessita, também, de pessoal competente, qualificado, experiente e em quantidade suficiente para a implantação, o acompanhamento e a operação do sistema.
Há necessidade de revisão constante.
Requer maior custo e desembolso financeiro.

Fonte: VEIGA e SANTOS (2016, p. 72).

Segundo Padoveze (2013), o custeio ABC preocupa-se exclusivamente com os custos fixos ou variáveis, com o objetivo de identificar os elementos causadores de consumo, para posteriormente promover a alocação aos produtos.

2.4 MARK-UP

Santos (2017, p. 161), diz “O Mark-up é um índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para a formação do preço de venda.” Esse índice tem o objetivo de suprir os impostos e contribuições, comissão e margem de lucro sobre vendas.

Megliorini (2011), completa que cada empresa pode ter quantos mark-ups forem necessários, podem ser por linha de produto ou por produto específico.

O Mark-up consiste em uma margem, geralmente expressa na forma de um índice ou percentual, que é adicionada ao custo dos produtos. Esse custo apresentará variações dependendo do método de custeio utilizado (por absorção, variável, pleno etc.) MEGLIORINI (2011, p. 236).

Para Cogan (2002), mark-up cobre várias contas e considera alguns valores fornecidos como uma porcentagem do preço de venda.

Fontoura (2011, p. 131), completa e apresenta a fórmula para calcular o mark-up:

O índice serve para calcular o preço de venda, e cobre os custos de vendas, como impostos e taxas e margem de contribuição (% para cobertura dos custos fixos + % lucro desejado). O índice mark-up denomina-se índice multiplicador em função de que ele multiplica o custo de fabricação para formar o PVI, ou preço de venda ideal. Então o preço é calculado da seguinte forma: índice mark-up × custo fabricação = PVI.

Quadro 9 - Fórmula Mark-up

$\text{Mark-up} = \frac{100}{\{100 - (\sum \text{custos proporcionais} + \sum \text{margem de contribuição})\}}$
--

Fonte: Fontoura (2011, p. 131).

Souza e Clemente (2011) citam que a praticidade e simplicidade de determinação de preço: consiste em adicionar ao custo unitário as porcentagens relativas aos itens a serem incluídos no preço, como: os custos, despesas, impostos e a margem de lucro.

Quadro 10 - Fórmula para Determinação do Preço sob Mark-up

$P = \frac{P}{I - (i + d + D + F + L)}$
<p>P – preço de venda p – custo de aquisição i – soma das alíquotas dos impostos que incidem sobre a venda d – percentual de despesas variáveis D – percentual de despesas fixas F – percentual de custos fixos L – percentual de lucro por unidade vendida</p>

Fonte: SOUZA e CLEMENTE (2011, p. 257).

Souza e Clemente (2011, p. 257), ainda falam:

A utilização descuidada do mark-up pode levar tanto a situações de perda de lucratividade quanto a situações de perda de negócios lucrativos. Considerações sobre a competitividade da empresa são quase sempre indispensáveis.

Bruni e Famá (2011), apresentam as duas formas de calcular o Mark-up: o multiplicador, mais usado para conseguir o preço de venda a praticar que devem ser multiplicados pelos custos variáveis e o divisor, menos usado que corresponde ao custo variável em relação ao preço de venda. Verifica-se no quadro 11:

Quadro 11 - Fórmulas Mark-up

Multiplicador: Mark-up =	$\frac{\text{Preço de Venda}}{\text{Custo Variável}}$
Divisor: Mark-up =	$\frac{\text{Custo Variável}}{\text{Preço de Venda}}$

Fonte: BRUNI e Famá (2011, p. 282), adaptado pela autora.

Sardinha (2013, p. 96), diz “O objetivo de Mark-Up é permitir ao administrador ter inicialmente uma visão global, tal qual olhasse a floresta de cima, para depois empregar essa ferramenta a casos individuais.” Essa margem precisa ser suficientemente boa para todas as despesas e gerar um lucro satisfatório.

Wernke (2008, p. 130) apresenta um ponto polêmico:

Um dos pontos mais polêmicos é a margem de lucro que deve ser utilizada no Mark-up. O percentual de margem de lucro a incluir no Mark-up depende de inúmeros fatores e difere de empresa para empresa, mesmo se atuantes no mesmo segmento mercadológico.

Segundo Wernke (2005, p. 152), “o percentual de margem de lucro a ser incluído no Mark-up depende de inúmeros fatores e difere de empresa para empresa, mesmo se atuantes no mesmo segmento mercadológico.”

2.5 FORMAÇÃO PREÇO DE VENDA

Segundo Hoji (2010), a determinação do preço de venda é a principal questão de qualquer empresa. Se a empresa aplicar um valor muito alto, dificultará a venda e se aplicar um valor muito baixo, não terá o retorno esperado de volta para cobrir os custos. Os resultados econômicos e financeiros da empresa dependem das estratégias de preços adotadas. No mundo atual de negócios, quem impõe os

preços é o próprio mercado e as empresas são obrigadas a acompanhar para não perder para os concorrentes.

Para Bruni e Famá (2011, p. 267):

Outra forma de estabelecer preços baseia-se no valor percebido do produto pelo mercado consumidor. Nessa metodologia, as empresas empregam a percepção que os consumidores têm do valor do produto, e não os custos do vendedor. Preços são definidos para se ajustar aos valores percebidos.

De acordo com Ferreira (2007), o preço de venda é fixado através das estratégias e objetivos da empresa, que são percebidas no mercado. Buscando um valor a longo prazo que permita o maior lucro possível, atingir as vendas projetadas com aquele valor, permitindo a otimização para recuperação do capital investido.

Para calcular a formação do preço de venda, podemos utilizar a fórmula convencional, conforme está sendo demonstrado no quadro 12:

Quadro 12 - Fórmula Formação do Preço de Venda

$$PV = \frac{(CD + CIF)}{(1 - \%DO - \%ML)}$$

PV - Preço de Venda
 CD - Custo Direto
 CIF - Custo Indireto de Fabricação
 DO - Despesa Operacional
 ML - Margem de Lucro

Fonte: FERREIRA (2007, p. 308).

Exemplo aplicando a fórmula:

Quadro 13 - Exemplo da Aplicação da Fórmula

	Produto A	Produto B
Custo Unitário Direto	R\$ 122,00	R\$ 168,00
Custo Unitário Indireto	R\$ 98,00	R\$ 110,00
Despesa Operacional (%)	33,30%	33,30%
Margem de Lucro Desejável (%)	16,00%	12,00%
Preço de Venda	R\$ 433,93	R\$ 508,23

Fonte: FERREIRA (2007, p. 308).

Para Veiga e Santos (2016, p. 91), “o objetivo da formação do preço é obter um valor de venda suficiente para cobrir todos os custos e despesas envolvidos, e poder direcionar o lucro desejado”. Devendo considerar também o retorno do investimento realizado, a sobrevivência da empresa, fixação da marca, período que o produto ficará no mercado e a competitividade dos produtos no mercado diante dos concorrentes. Lembrando que devem ser considerados outros aspectos, como: o prazo de recebimento das vendas para pagamento das compras, impostos e demais negociações relacionadas.

Crepaldi e Crepaldi (2017, p. 465), dizem:

Existem diferentes critérios para a definição do preço de venda dos produtos, entre eles as despesas com vendas, impostos etc. Nas vendas a prazo, deve-se tomar o máximo cuidado com os prazos concedidos e com a taxa de juros praticada no mercado. Cabe ao produtor a decisão de formar seus preços de venda. No entanto, se errar para maior, perde o mercado; se errar para menor, compromete o negócio. Portanto, o produtor deve aprender a calcular os custos reais de sua atividade, fazer a gestão estratégica dos custos e trabalhar identificando oportunidades de mercado e ganho.

Conforme Castiglioni e Nascimento (2014), no quadro 14 estão sendo especificado os principais objetivos na fixação do preço de venda:

Quadro 14 - Objetivos na Fixação do Preço de Venda

OBJETIVOS NA FIXAÇÃO DOS PREÇOS DE VENDA
Penetração no mercado: a empresa estabelece o preço com o intuito de conseguir grande participação no mercado.
Selecionar o mercado: a empresa estabelece o preço visando atingir segmentos específicos de mercado.
Pronta recuperação de caixa: geralmente empresas em dificuldades financeiras estabelecem um preço que permite o rápido retorno de caixa.
Promover linha de produtos: nesse caso, o preço é usado com o intuito de promover a venda de todos os produtos da linha.
Maximizar o lucro: o preço é estabelecido tendo em vista a maximização do retorno para a empresa.
Eliminar a concorrência: o preço estabelecido tem o propósito da eliminação da concorrência, havendo, em alguns casos, o uso ou prática do dumping (exportação por preço inferior ao vigente no mercado interno para conquistar mercados ou dar vazão a excesso de oferta; ou venda por preço abaixo do custo para afastar concorrentes).

Fonte: CASTIGLIONI e NASCIMENTO (2014, p. 84).

No quadro 15 Crepaldi e Crepaldi (2018) apresentam as principais classes de objetivos de uma estratégia de administração de preços.

Quadro 15 - Objetivos de uma Estratégia de Administração de Preços

OBJETIVOS FINANCEIROS
•Obter maior retorno sobre o investimento (ROI).
•Maximizar o lucro a curto prazo ou a longo prazo.
•Recuperar o investimento feito.
•Encorajar determinado de tipo de pagamento (à vista ou a prazo).
•Gerar volume de vendas de forma a obter ganhos de escala.
O preço de venda deverá cobrir o custo direto da mercadoria, produto ou serviço vendido, as despesas variáveis (por exemplo, comissões de vendedores), as despesas fixas (como aluguel, água, luz, telefone, salários, pró-labore). A diferença será o lucro líquido.
OBJETIVOS MERCADOLÓGICOS
•Obter ganhos de <i>market share</i> (participação de mercado).
•Obter crescimento rápido de vendas.
•Fazer um preço aderente à imagem que se deseja formar.
•Criar interesse pelo produto.
O preço de venda deverá estar próximo do praticado pelos concorrentes diretos da mesma categoria de produto e qualidade. Fatores como conhecimento da marca, tempo de mercado, volume de vendas já conquistado e agressividade da concorrência também exercem influência direta sobre o valor do produto.
OBJETIVOS ESTRATÉGICOS
•Estabilizar o mercado, evitando entrada de novos concorrentes ou guerra de preços.
•Reduzir a sensibilidade dos clientes ao preço.
•Ser o líder do mercado em preços.
•Manter a lealdade dos canais de distribuição.
•Ser considerado justo pelo cliente.
•Dar sinais à concorrência.
Se o preço do mercado for menor que o apurado a partir dos custos internos da empresa, o empresário deve refazer os cálculos financeiros para avaliar a viabilidade da sua prática. Para equilibrar o preço de venda, a empresa deve diminuir custos diretos, despesas fixas ou ainda diminuir a margem de lucro.

Fonte: CREPALDI e CREPALDI (2018, p. 283).

2.5.1 Métodos genéricos de formação de preço de venda

Para Bruni e Famá (2011), a avaliação feita com base nos custos consiste em acrescentar um valor aos custos, tornando-se assim mais fácil para o vendedor ajustar os preços conforme seus custos. Acreditando-se que essa formação de preço de venda é a mais justa tanto para o vendedor quanto para o consumidor, pois obtém um retorno justo dos seus investimentos, não tirando vantagens do cliente com a elevação da demanda.

Souza e Diehl (2009, p. 283), dizem:

A formação de preços nas organizações é sempre uma tarefa difícil e complexa. Difícil porque envolve o convencimento de diversos gestores que são afetados pela mesma. Vendas, em vista de faturamento e comissionamento de vendedores e gestores; marketing, em vista do relacionamento e a mensagem a ser passada ao mercado; produção, em vista dos volumes produtivos e necessários para o atendimento dos clientes; e do financeiro, responsável pelo suporte de financiamento a vendas, pelo fluxo de caixa e juros eventualmente envolvidos.

Segundo Souza e Diehl (2009), dizem que como boa prática de um gestor, deve ser avaliada os benefícios e as limitações de cada produto na fixação de preço. Apresentam três grupos que podem afetar a formação de preço, que podem ser vistas no quadro 16:

Quadro 16 - Grupos na Formação do Preço de Venda

GRUPOS NA FORMAÇÃO DOS PREÇOS DE VENDA
O primeiro grupo diz respeito às características da estratégia perseguida pela organização. Em vista dela, os tipos de produtos e clientes e, portanto, seus preços serão definidos. Para cada um dos tipos de produtos e clientes deverá ser estabelecida uma política de preços.
O segundo grupo, o mercado, entendido como o local onde compradores e vendedores se encontram, possui características que devem ser entendidas para que se estabeleçam políticas de preços consistentes. A análise de compradores (clientes e usuários) e concorrentes (outros vendedores que não a própria empresa) permite à organização entender essas características de forma a contemplá-las nas suas políticas.
O terceiro grupo diz respeito aos recursos envolvidos na geração dos produtos e seus respectivos custos, são de diversas categorias. São afetados pelos materiais escolhidos, pela tecnologia e equipamentos necessários, pelos volumes produtivos esperados e praticados, pelo nível de personalização do produto, características do pedido (prazo, volume, mix etc.), entre outras variáveis.

Fonte: SOUZA e DIEHL (2009, p. 283), adaptado pela autora.

Conforme Souza e Diehl (2009, pág. 284) alertam:

Um aspecto que não deve ser negligenciado é que o maior preço não significa necessariamente o maior lucro. Um preço por demais elevado pode reduzir muito as vendas e como uma parte dos custos se manterá inalterada, o lucro final cairá. Por outro lado, um grande volume de vendas também não significa maior lucro, pois para atingi-lo pode ser necessário reduzir muito o preço, com efeito negativo sobre o lucro.

2.6 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

Crepaldi e Crepaldi (2018, p. 166), conceituam:

A margem de contribuição é o preço de venda menos os custos variáveis e as despesas variáveis. Desse modo, a margem de contribuição de um produto é o que resta após diminuir os custos variáveis e as despesas variáveis. É a quantia com a qual o produto contribui para amortizar os custos fixos mais as despesas fixas e para formar o lucro. Representa o valor que cobrirá os custos e despesas fixos da empresa e proporcionará o lucro.

Crepaldi (2010) apresenta no quadro 17 as vantagens da margem de contribuição de um produto:

Quadro 17 - Vantagens da Margem de Contribuição

VANTAGENS DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO
A margem de contribuição ajuda a empresa a decidir que mercadorias merecem maior esforço de vendas e qual será o preço mínimo para promoções.
As margens de contribuição são essenciais para auxiliar a administração da empresa a decidir pela manutenção ou não de determinados produtos; pela manutenção ou não de determinada filial.
As margens de contribuição podem ser usadas também para avaliar alternativas de reduzir preços e aumentar o volume de vendas.
A margem de contribuição é utilizada também para determinar o ponto de equilíbrio da empresa.

Fonte: CREPALDI (2010, p. 237).

Para Perez Jr, Oliveira e Costa (2011), em outras palavras margem de contribuição é a sobra financeira de cada produto das despesas e custos, para obtenção do lucro esperado pela empresa. E completam:

Entende-se por margem de contribuição a diferença entre o preço de venda e a soma das despesas e custos variáveis de um produto ou serviço. Ou seja, margem de contribuição é igual a preço de venda menos (despesas mais custos variáveis) (PEREZ JR, OLIVEIRA e COSTA (2011, p. 292).

Margem de contribuição é extremamente importante para tomada de decisões gerenciais e para o custeio variável. É a diferença entre a soma dos custos e despesas variáveis e o preço de venda. Para Crepaldi (2010, p. 237) “a finalidade da Margem de Contribuição é cobrir as despesas fixas e formar o lucro da empresa.”

2.7 TRIBUTOS

Segundo Art. 3º do Código Tributário Nacional, “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Para Crepaldi e Crepaldi (2011, p. 4) afirmam que:

O tributo é a receita derivada, compulsoriamente lançada e arrecadada pelo Estado, na forma da lei, em moeda corrente ou em valor que por ela se possa exprimir, sem contraprestação diretamente equivalente, cujo montante é aplicado na execução das finalidades que lhe são próprias. Caracteriza-se pela compulsoriedade, pelo pagamento em dinheiro ou valor equivalente, pelo seu caráter não punitivo, pela previsão legal e pela sua cobrança vinculada, sem margem de discricionariedade.

2.7.1 Impostos

Conforme Art. 16º do Código Tributário Nacional, “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

No § 1º do Art. 145º da Constituição Federal de 1988, diz:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2011), o imposto é exigido sem indicação prévia de sua destinação e sem contraprestação e é considerado um imposto com incidência de um comportamento do contribuinte ou uma situação jurídica na qual ele se encontra.

2.7.1.1 ICMS

Pêgas (2017, p. 158), diz:

O tradicional Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (nome simplificado) é estadual e tem cobrança por dentro e, em geral, é embutido no preço dos bens e serviços, cobrado mediante o fenômeno jurídico da repercussão. Seu valor vem destacado no documento fiscal, sendo o melhor exemplo de imposto sobre consumo, pois seu valor está integrado no preço do produto/serviço cobrado.

Segundo Ribeiro e Pinto (2014), o ICMS é considerado um imposto por dentro, que está incluído no valor das mercadorias constantes na Nota Fiscal; é considerado um imposto não cumulativo; é o mais comum nas empresas comerciais nas operações realizadas; é calculado mediante a aplicação da alíquota sobre o valor das mercadorias e em virtude de algumas mercadorias não terem incidência ou serem isentas, não sofrem com a tributação do ICMS.

No Art. 155º da Constituição Federal de 1988, apresentam os seguintes impostos estaduais:

Art. 155 Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
I transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
II operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
III propriedade de veículos automotores.

Para Andrade, Lins e Borges (2015), qualquer pessoa física ou jurídica são contribuintes, que realizem operação de circulação de mercadoria que caracterize comercialização. No quadro abaixo podemos ver quem se inclui entre os contribuintes de ICMS:

Quadro 18 - Contribuintes de ICMS

CONTRIBUINTES DE ICMS
O comerciante, o industrial, o produtor e o extrator;
O industrializador, no retorno da mercadoria ao estabelecimento do encomendante;
O fornecedor de alimentação, bebida ou outra mercadoria em qualquer estabelecimento;
O prestador de serviço não compreendido na competência tributária dos municípios e que envolva fornecimento de mercadoria;
O prestador de serviço compreendido na competência tributária dos municípios e que envolva fornecimento de mercadoria, com ressalva de incidência do imposto de competência estadual definida em Lei Complementar;
O importador ou qualquer pessoa, física ou jurídica, de direito público ou privado, que promova importação de mercadoria ou bem do exterior, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, inclusive quando destinados a uso e consumo ou a ativo imobilizado;
O destinatário de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
O arrematante ou qualquer pessoa, física ou jurídica, de direito público ou privado, que adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;
O prestador de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação;
Dentre outros.

Fonte: ANDRADE, LINS e BORGES (2015, p. 160).

No Art. 2º da Lei Complementar Nº 87 de 1996, os impostos incidem sobre, conforme verifica-se no quadro 19:

Quadro 19 - Incidência de ICMS

INCIDÊNCIA DE ICMS
I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

Fonte: Lei Complementar Nº 87 de 1996, Art. 2º.

Podemos destacar o fato do ICMS ser um tributo de competência estadual, isso implica que cada Estado tenha a sua legislação própria referente a esse imposto. A questão é que as mercadorias não circulam apenas dentro dos limites de um único estado, onde ocorre de o estado de origem e de destino possuírem alíquotas e obrigações diferentes. Este fato favorece o que se denomina guerra fiscal, que consiste na prática de alíquotas diferenciadas e/ou concessão de benefícios fiscais por determinados Estados, visando atrair investimentos para seu território REZENDE, PEREIRA e ALENCAR (2010).

No Art. 3º da Lei Complementar Nº 87 de 1996, os impostos que não incidem sobre alguns casos, está sendo demonstrada no quadro 20:

Quadro 20 - Não Incidência de ICMS

NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS
Operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão;
Operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;
Operações interestaduais relativas à energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;
Operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;
Operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;
Operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;
Operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;
Operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras.

Fonte: Lei Complementar Nº 87 de 1996, Art. 3º.

Ribeiro e Pinto (2014, p. 106), citam “a isenção é um benefício que o Fisco concede aos contribuintes do ICMS. Consiste em não tributar determinadas operações integrantes do campo de incidência do tributo.”

Conforme o Art. 4º da Lei do Estado Nº 8820 de 1989, no quadro 21 está sendo mostrado, o momento que ocorre o fato gerador do imposto do ICMS:

Quadro 21 - Fato Gerado do ICMS

FATO GERADOR DO ICMS
I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;
II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias, por qualquer estabelecimento;
III - da transmissão de propriedade a terceiro de mercadoria depositada em armazém-geral ou em depósito fechado;
IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente no início da execução de serviços de transporte interestadual e intermunicipal;
V - no início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;
VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;
VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços: a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios; b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definida em lei complementar;
IX - do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior;
X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;
XI - da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;
XII - da entrada no território do Estado, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, oriundos de outra unidade da federação, quando não destinados à comercialização ou a industrialização;
XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outra unidade da Federação e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;
XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação e que não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente.
XV - da operação ou da prestação de serviço iniciada em outra unidade da Federação que destine mercadorias ou serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado.

Fonte: Lei do Estado Nº 8820 de 1989, Art. 4º.

Ainda esses autores afirmam que esse benefício pode ser atingido por um ou um grupo de contribuintes de uma categoria, essa isenção tem caráter social e serve para incentivar o desenvolvimento econômico da região.

Pêgas (2017) apresenta uma sequência de 11 setores mais tributados e menos tributados, numa pesquisa realizada em 204 empresas, da tributação sobre a receita, considerando sempre alíquota efetiva (tributos divididos pela receita líquida):

Verifica-se no quadro 22:

Quadro 22 - Setores Mais e Menos Tributados

SETORES MAIS TRIBUTADOS		SETORES MENOS TRIBUTADOS	
Cigarro	167%	Distribuição de Combustíveis	2,40%
Bebida	107%	Ensino (universidades)	2,90%
Cosméticos	44%	Construção Civil	3,50%
Produção de Itens de Limpeza	37%	Correios	3,70%
Telecomunicações	34%	Locação de Veículos	3,90%
Comércio Varejista de Roupas	32%	Comércio de Livros	4,00%
Produção de Cimentos e outros	30%	Empresas Agrícolas	5,20%
Energia Elétrica	29%	Transporte Aéreo	5,40%
Indústria de Brinquedos	28%	Drogarias	5,80%
Siderurgia	28%	Indústria Farmacêutica	8,40%
Papel e Celulose	28%	Exploração de Rodovias	8,50%

Fonte: PÊGAS (2017, p.160).

Ribeiro e Pinto (2014) comentam que os próprios estados e o Distrito Federal têm competência para fixar as alíquotas, nas operações internas através de leis. E o Senado federal fixa as alíquotas das operações interestaduais e de exportação, através de resoluções.

Alíquota do ICMS é um percentual definido pelo governo, para ser aplicado sobre a base de cálculo visando obter o montante do imposto a ser recolhido aos cofres públicos. Base de cálculo é o valor da operação sobre o qual deve ser aplicada a alíquota. A legislação do ICMS prevê base de cálculo conforme a natureza da operação (RIBEIRO e PINTO, 2014, p. 107).

Ribeiro e Pinto (2014), ainda completam segundo estabelece a Constituição Federal de 1988, no inciso III do § 2º do Art. 155º, as alíquotas do ICMS são seletivas, devendo ser menores para os produtos essenciais e maiores para os produtos considerados supérfluos.

A Lei Complementar Nº 87 de 1996, no Art. 13º, § 1º apresenta o que compõe a base de cálculo:

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

No Art. 13º, § 2º da Lei Complementar Nº 87 de 1996, diz que não compõe a base de cálculo o valor do imposto sobre produtos industrializados, nas operações realizadas entre contribuintes e quando os produtos são destinados à industrialização ou à comercialização, configurando fato gerador de ambos os impostos.

2.7.1.2 ICMS Substituição Tributária

Cada estado e o Distrito Federal têm a liberdade de definir as mercadorias que serão tributadas no modelo da substituição tributária.

Se as operações mercantis fossem realizadas apenas dentro de cada estado, não haveria problema. Todavia, em função da extensão geográfica do Brasil, as operações interestaduais são comuns, trazendo para o ICMS um modelo complicado de controle e cálculo sobre as operações (PÊGAS, 2017, p. 202).

Fabretti (2017) a margem de valor acrescido é adquirida pelo Índice de Valor Adicional Setorial (IVA-ST), valor fixado pelas Secretarias da Fazenda de cada estado.

O objetivo desse regime de substituição tributária é antecipar o recolhimento do imposto e assegurar a arrecadação de receitas por parte do Poder Público, uma vez que determinados produtos são comercializados em variados pontos de venda, cuja fiscalização e controle é difícil e oneroso, o que facilitava a evasão fiscal. É o que ocorre com a venda de bebidas alcoólicas, sorvetes, tintas, cigarros e vernizes, por exemplo (FABRETTI, 2017, p. 200).

Conforme previsto no Art. 6º, da Lei Complementar Nº 87 de 1996, os estados poderão estabelecer o regime de substituição tributária em relação ao imposto incidente sobre as operações e prestações de serviços, através de leis,

inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto. Isto significa que a legislação atribui, a determinado contribuinte que integra uma determinada cadeia de produção e circulação de bens e serviços, a obrigação de recolher o ICMS devido pelo próximo contribuinte (operação subsequente), ou pelo anterior (operação antecedente), ou por ambos (operações concomitantes). Dessa forma, a lei estabeleceu a figura do contribuinte substituto e do contribuinte substituído.

No Art. 10, da Lei Complementar Nº 87 de 1996 diz que é assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

Com as novas mudanças na Substituição Tributária, as empresas que tributam pelo Simples Nacional, não modificou nada.

2.8 SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Segundo o Art. 179º, da Constituição Federal de 1988, afirma:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

As empresas que se enquadrarem no Simples Nacional recolhem oito impostos em uma única vez (federal, estadual e municipal), através do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) uma vez por mês (REZENDE, PEREIRA e ALENCAR, 2010). Porém tem uma desvantagem, o cálculo do Simples Nacional leva em consideração o faturamento anual e não o lucro, o que implica no pagamento desnecessário de tributos quando não é feito um bom planejamento.

Pêgas (2017) comenta que o prazo para inscrição no Simples Nacional é até o último dia útil do mês de janeiro, para se enquadrar no regime durante o ano-calendário em exercício. A formalização permanece sendo feita pela internet e irretratável para todo o ano-calendário.

No quadro 23 pode-se conferir algumas características do Simples Nacional:

Quadro 23 - Características do Simples Nacional

CARACTERÍSTICAS DO SIMPLES NACIONAL
Ser facultativo;
Ser irretratável para todo o ano-calendário;
Abrange os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP);
Recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação - DAS;
Disponibilização às ME/EPP de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido, geração do DAS e, a partir de janeiro de 2012, para constituição do crédito tributário;
Apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais;
Prazo para recolhimento do DAS até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta;
Possibilidade de os Estados adotarem sublimites para EPP em função da respectiva participação no PIB. Os estabelecimentos localizados nesses Estados cuja receita bruta total extrapolar o respectivo sublimite deverão recolher o ICMS e o ISS diretamente ao Estado ou ao Município.

Fonte: Site do portal do Simples Nacional

O Simples nacional depois de 10 anos, sofreu várias mudanças significativas, que podemos conferir na Lei Complementar 155 de 2016, que entrou em vigor em 1º de janeiro de 2018. E umas das alterações foram à inclusão de novas atividades, que está sendo demonstrado no quadro 24:

Quadro 24 - Novas Atividades Incluídas no Simples Nacional

Novas Atividades Incluídas no Simples Nacional
Indústria ou comércio de bebidas alcoólicas, como micro e pequenas cervejarias, micro e pequenas vinícolas, produtores de licores e micro e pequenas destilarias, desde que não produzam ou comercializem no atacado.
Serviços médicos, como a própria atividade de medicina, inclusive laboratorial e enfermagem, medicina veterinária, odontologia; psicologia, psicanálise, terapia ocupacional, acupuntura, podologia, fonoaudiologia, clínicas de nutrição e de vacinação e bancos de leite.
Representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços de terceiros.
Auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração.
Outras atividades do setor de serviços, que tenham por finalidade a prestação de serviços em atividades intelectuais, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constituam profissão regulamentada ou não, desde que não estejam sujeitas à tributação na forma dos Anexos III, IV ou V da Lei Complementar 123/2006.

Fonte: LEI COMPLEMENTAR Nº 123 de 14 de dezembro de 2006.

A Lei Complementar Nº 123 de 2006, no Art. 17º, traz as pessoas jurídicas que estão impedidas a optar por esse regime de tributação:

Quadro 25 - Pessoas Jurídicas impedidas de optar pelo Simples Nacional

Pessoas Jurídicas impedidas de optar pelo Simples Nacional
Que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços;
Que tenha sócio domiciliado no exterior;
Cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
Que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;
Que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, exceto quando na modalidade fluvial ou quando possuir características de transporte urbano ou metropolitano ou realizar-se sob fretamento contínuo em área metropolitana para o transporte de estudantes ou trabalhadores;
Que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
Que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;
Que exerça atividade de importação de combustíveis;
Que exerça atividade de produção ou venda no atacado de: a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes; b) bebidas não alcoólicas: refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas; preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com capacidade de diluição de até 10 (dez) partes da bebida para cada parte do concentrado; cervejas sem álcool;
Que realize cessão ou locação de mão-de-obra;
Que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.
Que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS;
Com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível.

Fonte: LEI COMPLEMENTAR Nº 123 de 2006, Art. 17º.

O Simples Nacional é um regime de arrecadação utilizado pelas Microempresas em que o limite de faturamento anual era de R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) até 31/12/2017 e a partir de 01/01/2018 passou para R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). Outro ponto vantajoso para as Microempresas está na apresentação das informações socioeconômicas e fiscais, é necessário apenas o envio de uma declaração simplificada anual. As alíquotas que incidem sobre o faturamento das Microempresas para fins de cálculo são definidas de acordo com o ramo de atividade da empresa. Verificamos as mudanças que ocorreram:

Quadro 26 - Tabela Anexo II – Indústria até 31/12/2017

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	CPP	ICMS	IPi
De R\$ 0,00 a R\$ 180.000,00	4,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%	0,50%
De R\$ 180.000,01 a R\$ 360.000,00	5,97%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%	0,50%
De R\$ 360.000,01 a R\$ 540.000,00	7,34%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%	0,50%
De R\$ 540.000,01 a R\$ 720.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De R\$ 720.000,01 a R\$ 900.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%
De R\$ 900.000,01 a R\$ 1.080.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De R\$ 1.080.000,01 a R\$ 1.260.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
De R\$ 1.260.000,01 a R\$ 1.440.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De R\$ 1.440.000,01 a R\$ 1.620.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De R\$ 1.620.000,01 a R\$ 1.800.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De R\$ 1.800.000,01 a R\$ 1.980.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De R\$ 1.980.000,01 a R\$ 2.160.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De R\$ 2.160.000,01 a R\$ 2.340.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De R\$ 2.340.000,01 a R\$ 2.520.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De R\$ 2.520.000,01 a R\$ 2.700.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De R\$ 2.700.000,01 a R\$ 2.880.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De R\$ 2.880.000,01 a R\$ 3.060.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De R\$ 3.060.000,01 a R\$ 3.240.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De R\$ 3.240.000,01 a R\$ 3.420.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De R\$ 3.420.000,01 a R\$ 3.600.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

Fonte: LEI COMPLEMENTAR Nº 123 de 2006, vigente em 2017.

Quadro 27 - Tabela Anexo II –Vigente a partir de 2018

Faixa	Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,50%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,80%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	10,00%	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	11,20%	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,70%	85.500,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,00%	720.000,00

Fonte: LEI COMPLEMENTAR Nº 123 de 2006, vigente em 2018.

Quadro 28 - Percentual de Repartição dos Tributos

Faixas	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	IPi	ICMS
1ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
2ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
3ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
4ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
5ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
6ª Faixa	8,50%	7,50%	20,96%	4,54%	23,50%	35,00%	-

Fonte: LEI COMPLEMENTAR Nº 123 de 2006, vigente em 2018.

Com as mudanças do Simples Nacional a forma de calcular também mudou, conforme podemos verificar no Art. 18º da Lei Complementar Nº 123 de 2006. O valor devido mensalmente pela microempresa e pela empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo.

$$\text{Alíquota Efetiva} = \frac{\text{RBT12} \times \text{Alíquota} - \text{PD}}{\text{RBT12}}$$

ONDE: RBT12 = receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;

Aliq. = alíquota nominal constante dos anexos I a V desta Lei Complementar;

PD = parcela a deduzir constante dos anexos I a V desta Lei Complementar;

Conforme consta no § 1º da Lei Complementar Nº 123 de 2006, os percentuais efetivos de cada tributo serão calculados a partir da alíquota efetiva, multiplicada pelo percentual de repartição constante dos Anexos I a V. Observando que: o percentual efetivo máximo destinado ao ISS será de 5% (cinco por cento), transferindo-se eventual diferença, de forma proporcional, aos tributos federais da mesma faixa de receita bruta anual. E ocorrendo uma eventual diferença centesimal entre o total dos percentuais e a alíquota efetiva será transferida para o tributo com maior percentual de repartição na respectiva faixa de receita bruta.

Exemplo de cálculo:

Receita Bruta 12 = R\$ 730.000,00
Faturamento do mês = R\$ 70.000,00

Aplica-se a fórmula para descobrir a alíquota a ser utilizada.

$$\frac{730.000,00 \times 11,2\% - 22.500,00}{730.000,00} = 8,12\%$$

$$\text{R\$ } 70.000,00 \times 8,12\% = \text{R\$ } 5.684,00$$

$$\text{R\$ } 5.684,00 \times 32\% = \text{R\$ } 1.818,88 \times 29\% = \text{R\$ } 527,48$$

$$\text{Simples a Pagar } (5.684,00 - 527,48) = \text{R\$ } 5.126,52$$

O Estado do Rio Grande do Sul instituiu benefícios a serem aplicadas as empresas optantes pelo Simples Nacional pela Lei Nº 15.057 de 27 de dezembro de 2017, adequando-se as novas regras do Simples Nacional. Este benefício trata-se de uma redução no ICMS para empresas com a Receita Bruta dos últimos 12 meses maiores que 360.000,01, cujo está demonstrado no quadro 29:

Quadro 29 - Redução de ICMS

RECEITA BRUTA ACUMULADA NOS 12 MESES ANTERIORES (Em R\$)	REDUÇÃO DO ICMS
De 360.000,01 a 720.000,00	40,00%
De 720.000,01 a 1.080.000,00	29,00%
De 1.080.000,01 a 1.440.000,00	24,00%
De 1.440.000,01 a 1.800.000,00	19,00%
De 1.800.000,01 a 2.700.000,00	18,00%
De 2.700.000,01 a 3.240.000,00	10,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	6,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	3,00%

Fonte: Lei Nº 15.057 de 27 de dezembro de 2017

3 METODOLOGIA

Nesta seção é apresentada a classificação da pesquisa estudada; os instrumentos que foram utilizados para a coleta dos dados e os métodos aplicados na sua elaboração.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

O presente estudo, quanto à classificação da pesquisa, foi descritiva. Para Sampieri; Collado; Lucio (2013), os estudos descritivos buscam relatar as características, as propriedades e os perfis de comunidades, processos, objetos entre outros fenômenos que se submetem a uma análise. Ou seja, pretendem medir ou coletar unicamente a informação de maneira independente ou conjunta sobre os conceitos ou as variáveis a que se referem. A pesquisa descritiva constata e analisa essas relações à medida que essas variáveis se apresentam espontaneamente em fatos, situações e condições que já existem (KÖCHE, 2015).

Quanto aos objetivos, este estudo foi descritivo. Conforme Almeida (2014), diz que a pesquisa descritiva tem a finalidade de detalhar o objeto de estudo, as suas características e problemas, expondo – os com a máxima certeza possível os fatos e fenômenos. Segundo Gil (2017), a pesquisa de estudo tem como objetivo a descrição das características de certo produto de relações variáveis. São vários os estudos que podemos especificar sob esse título e uma das suas características mais significativas está na utilização de coletas de dados padronizadas.

Quanto aos procedimentos, essa pesquisa foi um estudo de caso. Os resultados deste estudo normalmente não podem ser generalizados, pois representam poucos produtos, e não todos os produtos (ALMEIDA, 2014). Para (Beuren, 2013), esse tipo de estudo é executado de maneira mais intensa em decorrência de os esforços dos pesquisadores concentrarem-se em determinado produto de estudo. Pelo fato de associar-se a um único produto constitui-se em uma limitação, sendo que seus resultados não podem ser generalizados.

Quanto à abordagem do problema, foi um estudo do tipo qualitativo e quantitativo. Conforme Almeida (2014), o estudo de pesquisa pode ser tanto qualitativo quanto quantitativo e pode ser caracterizado como descritivo estudo de

caso, empírico ou teórico. Como também formar várias combinações, prevalecendo o bom-senso e a adoção das melhores práticas pela busca do conhecimento. Tomando como ponto de partida os objetivos do seu estudo de pesquisa, para selecionar quais informações e dados são necessárias para alcançar e definir onde podem ser obtidos e quais instrumentos e procedimentos serão necessários para tal.

Para Appolinário (2016), não existe uma pesquisa totalmente qualitativa ou completamente quantitativa. Acontece porque as pesquisas podem conter elementos tanto qualitativos quanto quantitativos, e essas pesquisas poderão se encontrar em algum ponto desse contínuo, expandindo mais para um lado ou para outro.

Segundo Sampieri; Collado; Lucio (2013), na abordagem quantitativa usando a coleta de dados para testar hipótese, baseando-se na análise estatística para estabelecer padrões e comprovar teorias e na medição numérica. Já na abordagem qualitativa usa a coleta de dados sem medição numérica para descobrir ou aprimorar perguntas de pesquisa no processo de interpretação.

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Quanto aos procedimentos, foram coletados os dados necessários para a elaboração da pesquisa. Para Sampieri; Collado; Lucio (2013), a coleta de dados acontece nos ambientes naturais e cotidianos dos participantes ou unidades de análise, nesse caso na Empresa estudada.

Conforme Appolinário (2016), após os dados coletados, o pesquisador deverá começar à etapa de organização e análise. Deverá passar as informações para planilhas, podendo utilizar o programa Microsoft Excel. A partir desse programa organizar as informações encontradas de nossa pesquisa.

Este estudo foi realizado na Empresa Betha, uma indústria do setor de cosméticos, situada no Vale do Caí, Rio Grande do Sul. Atualmente com 32 colaboradores diretos; produzindo diversas linhas de produtos para todos os tipos de cabelos e comercializando em todo território brasileiro.

Como instrumento de coleta de dados, se buscou coletar os dados desde a solicitação de compra, custos do processo de produção, formação do preço de venda, para então chegar ao lucro do produto.

Os dados necessários foram coletados a partir de documentos sobre a

empresa escolhida para o estudo e os produtos, fornecidos pelo Administrador. Com isso, podem-se ter dados suficientes para realizar as análises. Após foram tabulados em planilhas eletrônicas. Foram analisados os dados de acordo com o embasamento teórico e alinhado ao objetivo que é identificar como a Substituição Tributária do ICMS interfere na lucratividade do produto Creme Oxidante.

4 DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA

4.1 A EMPRESA BETHA

A empresa escolhida para realizar essa pesquisa está no mercado a mais de duas décadas, localizada no Vale do Caí, possui prédio próprio com cerca de 1.700m², no ramo de industrialização de cosméticos, dentro dos padrões aprovados pela ANVISA.

De acordo com um dos Diretores, a empresa Betha possui um portfólio completo de produtos para todos os tipos de cabelos como: colorações, tonalizantes, cremes oxidantes, ativadores, descolorantes, matizadores, tratamentos capilares, alisantes e finalizadores.

Uma empresa com tradição familiar de pequeno porte, atualmente conta com 40 colaboradores, conforme o RH, têm por objetivos principais manter o seu ótimo relacionamento com os colaboradores e fornecedores, mantendo o comprometimento com a satisfação dos desejos, necessidades e expectativas dos seus clientes e, principalmente, buscar a satisfação do cliente, prestando um serviço de qualidade.

A empresa está sempre em busca pela inovação no mundo da beleza nas mais diversas segmentações deste mercado, criando, desenvolvendo e produzindo cosméticos com extrema qualidade e alta tecnologia para um público cada vez mais exigente e informado. Proporcionando aos profissionais da área da beleza, as mais diversas soluções para os desafios encontrados no dia a dia dos salões.

O objetivo e a missão da empresa, conforme o seu *site*, é ser referência nacional em produtos cosméticos, expandir e consolidar a atuação no mercado brasileiro, buscando representantes em todas as regiões para alavancar as vendas. Sempre se preocupando com o bem-estar e a beleza do cabelo da mulher brasileira e do homem brasileiro.

O conceito de sustentabilidade faz parte da empresa. Procurando atuar em todos os setores de forma a gerar desenvolvimento. Realizando ações de conscientização e uso racional dos recursos de água e energia. Desenvolvendo constantemente novas tecnologias, além de buscar ativos de origem orgânica e

embalagens recicláveis. Se pudéssemos resumir nosso trabalho em apenas duas palavras, seriam: inovação constante.

A empresa Betha é especialista em terceirização, para empresas estruturadas comercialmente, que não dispõem de estrutura fabril e desejam desenvolver sua própria marca. Escolher um bom parceiro é um ponto crucial para definir o sucesso do produto. O trabalho de fabricação começa desde a criação do conceito e logotipo até a entrega do produto pronto e acabado em seu endereço, pronto para ser comercializado.

Dispondo de uma equipe com vasta experiência e conhecimento na área, oferecendo recursos para seus clientes adequando cada perfil, sanando suas dúvidas, desenvolvendo produtos exclusivos e indicando opções de insumos para compor as linhas. Facilitando e intermediando os contatos com fornecedores de matérias-primas, embalagens primárias e secundárias.

A empresa enquadra-se no Simples Nacional.

4.2 OS PRODUTOS ESTUDADOS

O produto que foi estudado nessa pesquisa, foi o creme oxidante, podendo ser chamada também de água oxigenada.

Figura 6 - Creme Oxidante



Fonte: Catálogo de Produtos da Empresa Betha

O produto é disponibilizado em fracos de 90ml e 900ml. É uma solução composta por água e creme, na qual se encontra uma porcentagem de peróxido de hidrogênio, sendo dividida em 10, 20, 30 e 40 volumes. O creme oxidante foi desenvolvido para ativar e potencializar a ação da coloração e do pó descolorante. Proporcionando alta fidelidade no resultado da cor desejada, protegendo a estrutura dos fios durante a coloração e descoloração, garantindo resultados excelentes e duradouros.

O creme oxidante de 10 volumes fixa a cor e realça a tonalidade escolhida, servindo como potencializador do pigmento de forma superficial, sem o alto poder de penetração. O volume mais baixo de água oxigenada não é capaz de clarear os fios e geralmente age em apenas 30 minutos. Esse produto possui apenas 3% de peróxido de hidrogênio e funciona melhor para procedimentos mais leves, como banhos de brilho e tonalizantes.

O creme oxidante de 20 volumes entra como ingrediente das colorações permanentes, podendo clarear até dois tons e demora em torno de 30 minutos para agir nos fios. Sendo a mais segura e indicada na hora de descolorir os cabelos. Esse produto é um pouco mais agressivo, pois possui 6% de peróxido de hidrogênio. É mais recomendada para colorações que sejam representadas pelos números de 1.0 (preto) a 6.0 (loiro escuro) na tabela de colorimetria. E isso acontece porque os tons mais escuros não precisam de um clareamento tão intenso para fixarem nas madeixas.

Já creme oxidante de 30 volumes é o produto ideal para aquelas mulheres que procuram chegar no loiro, clareando até 3 tons. Funciona abrindo ainda mais as cutículas e ajudando o pó descolorante. Possui 9% de peróxido de hidrogênio e é ainda mais agressivo, precisando de uma atenção redobrada ao manusear esse ingrediente na coloração. Sua ação demora em torno de 40 minutos para agir e é ideal para revelar colorações que vão do 6.0 (loiro escuro) ao 10.0 (loiro claríssimo) na tabela de colorimetria.

O creme oxidante de 40 volumes possui 12% de peróxido de hidrogênio e deve ser utilizado corretamente para evitar danos à saúde capilar, a probabilidade de errar é muito grande, não tendo conhecimento de colorimetria. O ideal é passar longe da tentação de usar a água oxigenada de 40 volumes e procurar um profissional especializado para conseguir chegar ao seu loiro sem danificar tanto os

cabelos. Esse produto pode clarear de quatro a cinco tons dependendo do tom de base, a mesma regra para escurecer e age em 45 minutos. No quadro 30 apresenta-se um resumo das características do creme oxidante.

Quadro 30 - Características do Creme oxidante

Oxy de 10 volumes	Serve para fixar e realçar a cor e para banhos de brilho e tonalizantes.
Oxy de 20 volumes	É a mais indicada para descolorir os cabelos e abre até 2 tons dependendo da cor base.
Oxy de 30 volumes	Clareia até 3 tons, dependendo da cor base.
Oxy de 40 volumes	Clareia de 4 a 5 tons, dependendo da cor base.

Fonte: Catálogo de produtos, adaptado pela autora.

Os produtos estudados são classificados por cores, conforme a figura 7.

Figura 7 - Tabela de Colorimetria

Cor Base	Reflexos
1  - Preto Profundo	.0  - Natural
2  - Preto Natural	.1  - Acinzentado
3  - Castanho Escuro	.2  - Violeta/Azulado
4  - Castanho Médio	.3  - Dourado
5  - Castanho Claro	.4  - Acobreado
6  - Loiro Escuro	.5  - Acaju
7  - Loiro Médio	.6  - Vermelho
8  - Loiro Claro	.7  - Marrom
9  - Loiro Muito Claro	
10  - Loiro Claríssimo	

Fonte: Catálogo de Produtos da Empresa Betha.

O creme oxidante é um ingrediente essencial para fazer colorações e descolorações. Porém é necessário muita atenção na hora de escolher o volume certo para realizar o procedimento. Cada volume tem uma indicação de uso específico que deve ser respeitada para que a saúde capilar não seja prejudicada.

4.2.1 Tempo de ação do creme oxidante

Quanto maior o volume do creme oxidante mais rápido clareia. O tempo ideal pode mudar de acordo com cada tom de cabelo, por isso é preciso estar sempre vigiando a abertura da cor, deixando tempo insuficiente vai ter aquele laranja que todos temem. Deixando tempo demais, pode até chegar num platinado, mas seu cabelo estará todo danificado.

Na figura 8 mostra-se que cada volume tem seu tempo de ação.

Figura 8 – Tempo de Ação



Fonte: Catálogo de Produtos da Empresa Betha.

Tanto a medida, quanto o tempo de ação, pode mudar de acordo com o fabricante, sempre siga a indicação que vem na embalagem, podendo variar de acordo com cada marca. Não recomendado utilizar a olho, a medida exata pode fazer toda diferença no resultado final.

4.2.2 Advertências de uso do creme oxidante

Antes de usar fazer a prova de toque, contém Peróxido de Hidrogênio, usar luvas adequadas, não é aconselhado para gestantes, não usar nos cílios e sobrancelhas. Pode causar irritação na pele de determinadas pessoas, causando reação alérgica. Evitar contato com os olhos, caso houver lavar com água em abundância. É de uso externo e deve ser usado para o fim a que se destina.

4.2.3 Prova de toque do creme oxidante

Preparar um pouco do produto como se fosse utilizá-lo e aplicar no antebraço ou atrás da orelha. Deixar agir por 30 minutos e lavar o local. Aguardar 24 horas e se neste período surgir irritação na pele, coceira ou ardência no local ou na proximidade, fica provada a hipersensibilidade da pessoa ao produto, portanto não

deve ser usado o produto.

4.2.4 Modo de conservação do creme oxidante

Conservar em local seco, fora da luz do sol ou iluminação forte e direta. O excesso de calor pode danificar o produto ocasionando à fervura e o vazamento da embalagem, e assim, deverá ser descartado, não possibilitando seu uso.

4.3 COLETA DE DADOS

4.3.1 Insumos utilizados na produção

Baseado nos dados retirados a partir das ordens de produção de cada produto estudado, quantidades de matéria-prima e embalagens utilizadas para produzir um lote e informações dadas pelo setor de produção.

O quadro 31 apura-se as matérias-primas utilizadas para produzir o creme oxidante de 10 volumes.

Quadro 31 – Insumos OX 10 Volumes

Insumo	Quant.	Unid.	Valor Unit.	Total
Matéria-Prima A	0,9000	KG	R\$ 47,9111	R\$ 43,12
Matéria-Prima B	0,3600	KG	R\$ 35,6666	R\$ 12,84
Matéria-Prima C	0,0900	KG	R\$ 87,4444	R\$ 7,87
Matéria-Prima D	0,1800	KG	R\$ 81,6111	R\$ 14,69
Matéria-Prima E	2,7000	KG	R\$ 4,6740	R\$ 12,62
Matéria-Prima F	7,2000	KG	R\$ 10,9777	R\$ 79,04
Matéria-Prima G	0,0180	KG	R\$ 175,5555	R\$ 3,16
Matéria-Prima H	12,7800	KG	R\$ 2,1760	R\$ 27,81
Matéria-Prima I	0,3600	KG	R\$ 110,8888	R\$ 39,92
Matéria-Prima J	0,1050	KG	R\$ 13,4285	R\$ 1,41
Frasco 1000ml	120,0000	UND	R\$ 1,7390	R\$ 208,68
Tampa	120,0000	UND	R\$ 0,0699	R\$ 8,39
Rótulo Ox 10 Vol 900ml	120,0000	UND	R\$ 0,7702	R\$ 92,42
Caixa (6 unid)	20,0000	UND	R\$ 1,2395	R\$ 24,79
Frasco Ox 10 Vol 90ml	882,0000	UND	R\$ 1,0098	R\$ 890,64
Tampa	882,0000	UND	R\$ 0,1480	R\$ 130,54
Caixa (12 unid)	74,0000	UND	R\$ 1,1795	R\$ 87,28
Custo Total da Ordem de Produção:				R\$ 1.685,22

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 31 está sendo apresentado as matérias-primas e as embalagens utilizadas para produzir um lote de 180 kg de massa do produto creme oxidante de 10 volumes. Com essa quantidade utilizada tem-se o rendimento de 120 unidades de 900ml e 882 unidades de 90ml. Multiplicando as quantidades utilizadas de matéria-prima e embalagens, pelo valor unitário, chega-se no valor total de cada insumo utilizado nessa ordem de produção. Assim, somando todos os insumos, chega-se ao custo total, desse lote, R\$ 1.685,22.

No quadro 32 lista-se as matérias-primas utilizadas para produzir o creme oxidante de 20 volumes.

Quadro 32 – Insumos OX 20 Volumes

Insumo	Quant.	Unid.	Valor Unit.	Total
Matéria-Prima A	0,8500	KG	R\$ 39,0823	R\$ 33,22
Matéria-Prima B	0,3400	KG	R\$ 35,2647	R\$ 11,99
Matéria-Prima C	0,0850	KG	R\$ 87,4117	R\$ 7,43
Matéria-Prima D	0,1700	KG	R\$ 81,6470	R\$ 13,88
Matéria-Prima E	2,5600	KG	R\$ 4,6757	R\$ 11,97
Matéria-Prima F	6,9700	KG	R\$ 9,5308	R\$ 66,43
Matéria-Prima G	0,0170	KG	R\$ 175,8823	R\$ 2,99
Matéria-Prima H	22,2800	KG	R\$ 2,1395	R\$ 47,67
Matéria-Prima I	0,3410	KG	R\$ 100,9677	R\$ 34,43
Matéria-Prima J	0,0900	KG	R\$ 13,4444	R\$ 1,21
Frasco 1000ml	108,0000	UND	R\$ 1,7087	R\$ 184,54
Tampa	108,0000	UND	R\$ 0,0700	R\$ 7,56
Rótulo Ox 20 Vol 900ml	108,0000	UND	R\$ 0,7502	R\$ 81,02
Caixa (6 unid)	18,0000	UND	R\$ 1,4438	R\$ 25,99
Frasco Ox 20 Vol 90ml	865,0000	UND	R\$ 1,0098	R\$ 873,48
Tampa	865,0000	UND	R\$ 0,1480	R\$ 128,02
Caixa (12 unid)	73,0000	UND	R\$ 1,1798	R\$ 86,13
Custo Total da Ordem de Produção:				R\$ 1.617,95

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

Mensura-se no quadro 32 as matérias-primas e as embalagens utilizadas para produzir um lote de 170 kg de massa do produto creme oxidante de 20 volumes. Essa quantidade rendeu 108 unidades de 900ml e 865 unidades de 90ml. Multiplicando as quantidades utilizadas de matéria-prima e embalagens, pelo valor unitário, apura-se o valor total de cada insumo utilizado nessa ordem de produção. Assim, somando todos os insumos, chega-se ao custo total, desse lote, R\$ 1.617,95.

No quadro 33 apresenta-se as matérias-primas utilizadas para produzir o creme oxidante de 30 volumes.

Quadro 33 – Insumos OX 30 Volumes

Insumo	Quant.	Unid.	Valor Unit.	Total
Matéria-Prima A	0,8500	KG	R\$ 39,0705	R\$ 33,21
Matéria-Prima B	0,3400	KG	R\$ 35,2647	R\$ 11,99
Matéria-Prima C	0,0860	KG	R\$ 87,4418	R\$ 7,52
Matéria-Prima D	0,1700	KG	R\$ 81,6470	R\$ 13,88
Matéria-Prima E	2,5600	KG	R\$ 4,6757	R\$ 11,97
Matéria-Prima F	7,3100	KG	R\$ 9,5307	R\$ 69,67
Matéria-Prima G	0,0170	KG	R\$ 175,8823	R\$ 2,99
Matéria-Prima H	32,4700	KG	R\$ 2,1311	R\$ 69,20
Matéria-Prima I	0,3400	KG	R\$ 100,9705	R\$ 34,33
Matéria-Prima J	0,0900	KG	R\$ 13,4444	R\$ 1,21
Frasco 1000ml	101,0000	UND	R\$ 1,7088	R\$ 172,59
Tampa	101,0000	UND	R\$ 0,0700	R\$ 7,07
Rótulo Ox 30 Vol 900ml	101,0000	UND	R\$ 0,7464	R\$ 75,39
Caixa (6 unid)	17,0000	UND	R\$ 1,4441	R\$ 24,55
Frasco Ox 30 Vol 90ml	979,0000	UND	R\$ 1,0098	R\$ 988,59
Tampa	979,0000	UND	R\$ 0,1480	R\$ 144,89
Caixa (12 unid)	82,0000	UND	R\$ 1,1798	R\$ 96,74
Custo Total da Ordem de Produção:				R\$ 1.765,79

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

O quadro 33 relaciona-se as matérias-primas e as embalagens utilizadas para produzir um lote de 170 kg de massa do produto creme oxidante de 30 volumes. Produzindo 101 unidades de 900ml e 979 unidades de 90ml. Multiplicando as quantidades utilizadas de matéria-prima e embalagens, pelo valor unitário, apura-se o valor total de cada insumo utilizado nessa ordem de produção. Assim, somando todos os insumos, chega-se ao custo total, desse lote, R\$ 1.765,79.

No quadro 34 está sendo exposto as matérias-primas utilizadas para produzir o creme oxidante de 40 volumes.

Quadro 34 – Insumos OX 40 Volumes

Insumo	Quant.	Unid.	Valor Unit.	Total
Matéria-Prima A	0,9000	KG	R\$ 47,9111	R\$ 43,12
Matéria-Prima B	0,3600	KG	R\$ 35,6666	R\$ 12,84
Matéria-Prima C	0,0900	KG	R\$ 87,4444	R\$ 7,87
Matéria-Prima D	0,5400	KG	R\$ 81,6481	R\$ 44,09
Matéria-Prima E	2,7000	KG	R\$ 4,6740	R\$ 12,62
Matéria-Prima F	8,1000	KG	R\$ 10,9777	R\$ 88,92
Matéria-Prima G	0,0180	KG	R\$ 175,5555	R\$ 3,16
Matéria-Prima H	45,1800	KG	R\$ 2,1764	R\$ 98,33
Matéria-Prima I	0,3600	KG	R\$ 110,8888	R\$ 39,92
Matéria-Prima J	0,3500	KG	R\$ 13,5142	R\$ 4,73
Matéria-Prima L	0,0700	KG	R\$ 109,1428	R\$ 7,64
Frasco 1000ml	161,0000	UND	R\$ 1,7391	R\$ 280,00
Tampa	161,0000	UND	R\$ 0,0699	R\$ 11,25
Rótulo Ox 40 Vol 900ml	161,0000	UND	R\$ 0,7572	R\$ 121,91
Caixa (6 unid)	27,0000	UND	R\$ 1,2396	R\$ 33,47
Frasco Ox 40 Vol 90ml	428,0000	UND	R\$ 1,0098	R\$ 432,19
Tampa	428,0000	UND	R\$ 0,1480	R\$ 63,34
Caixa (12 unid)	36,0000	UND	R\$ 1,1794	R\$ 42,46
Custo Total da Ordem de Produção:				R\$ 1.347,86

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 34 demonstra-se as matérias-primas e as embalagens utilizadas para produzir um lote de 180 kg de massa do produto creme oxidante de 40 volumes. Essa quantidade rendeu 161 unidades de 900ml e 428 unidades de 90ml. Multiplicando as quantidades utilizadas de matéria-prima e embalagens, pelo valor unitário, apura-se o valor total de cada insumo utilizado nessa ordem de produção. Assim, somando todos os insumos, chega-se ao custo total, desse lote, R\$ 1.347,86.

No quadro 35 está sendo exposto o custo unitário do frasco de 900ml do creme oxidante de 10 volumes.

Quadro 35 – Custo Unitário OX 10 Volumes 900ml

Insumo	Quant.	Unid.	Valor Unit.	Total
Matéria-Prima	0,9000	ML	R\$ 1,2600	R\$ 1,13
Frasco	1,0000	UND	R\$ 1,7390	R\$ 1,74
Tampa	1,0000	UND	R\$ 0,0699	R\$ 0,07
Rótulo	1,0000	UND	R\$ 0,7702	R\$ 0,77
Caixa (6 unid)	0,1667	UND	R\$ 0,2066	R\$ 0,03
Custo Total Unitário:				R\$ 3,75

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

Analisando o quadro 35 apurou-se o custo unitário do produto creme oxidante de 10 volumes de 900ml. Esses custos foi fornecido pelo setor de produção e informações tiradas do quadro 31, em que apresentou-se o custo total de uma ordem de produção. Nesse quadro, observa-se o custo unitário de cada insumo utilizado para fabricar uma unidade, totalizado em R\$ 3,75 por unidade produzida de insumos utilizados.

No quadro 36 está sendo demonstrado o custo unitário do frasco de 90ml do creme oxidante de 10 volumes.

Quadro 36 – Custo Unitário OX 10 Volumes 90ml

Insumo	Quant.	Unid.	Valor Unit.	Total
Matéria-Prima	0,0900	ML	R\$ 1,2600	R\$ 0,11
Frasco Serigrafado	1,0000	UND	R\$ 1,0098	R\$ 1,01
Tampa	1,0000	UND	R\$ 0,1480	R\$ 0,15
Caixa (12 unid)	0,0833	UND	R\$ 0,0983	R\$ 0,01
Custo Total Unitário:				R\$ 1,28

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

O quadro 36 está sendo exposto o custo unitário do produto creme oxidante de 10 volumes de 90ml. Esses custos foi fornecido pelo setor de produção e informações tiradas do quadro 31, em que apresentou-se o custo total de uma ordem de produção. Nesse quadro, observa-se o custo unitário de cada insumo utilizado para fabricar uma unidade, totalizado em R\$ 1,28 por unidade produzida de insumos utilizados.

No quadro 37 apresenta-se o custo unitário do frasco de 900ml do creme oxidante de 20 volumes.

Quadro 37 – Custo Unitário OX 20 Volumes 900ml

Insumo	Quant.	Unid.	Valor Unit.	Total
Matéria-Prima	0,9000	ML	R\$ 1,4500	R\$ 1,31
Frasco	1,0000	UND	R\$ 1,7087	R\$ 1,71
Tampa	1,0000	UND	R\$ 0,0700	R\$ 0,07
Rótulo	1,0000	UND	R\$ 0,7502	R\$ 0,75
Caixa (6 unid)	0,1667	UND	R\$ 0,2066	R\$ 0,03
Custo Total Unitário:				R\$ 3,87

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 37 está sendo demonstrado o custo unitário do produto creme oxidante de 20 volumes de 900ml. Esses custos fora dado pelo setor de produção e

informações tiradas do quadro 32, em que apresentou-se o custo total de uma ordem de produção. Nesse quadro, observa-se o custo unitário de cada insumo utilizado para fabricar uma unidade, totalizado em R\$ 3,87 por unidade produzida de insumos utilizados.

No quadro 38 relaciona-se o custo unitário do frasco de 90ml do creme oxidante de 20 volumes.

Quadro 38 – Custo Unitário OX 20 Volumes 90ml

Insumo	Quant.	Unid.	Valor Unit.	Total
Matéria-Prima	0,0900	ML	R\$ 1,4500	R\$ 0,13
Frasco Serigrafado	1,0000	UND	R\$ 1,0098	R\$ 1,01
Tampa	1,0000	UND	R\$ 0,1480	R\$ 0,15
Caixa (12 unid)	0,0833	UND	R\$ 0,0983	R\$ 0,01
Custo Total Unitário:				R\$ 1,30

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 38 está sendo apresentado o custo unitário do produto creme oxidante de 20 volumes de 90ml. Esses custos foram dados pelo setor de produção e informações tiradas do quadro 32, em que apresentou-se o custo total de uma ordem de produção. Nesse quadro, observa-se o custo unitário de cada insumo utilizado para fabricar uma unidade, totalizado em R\$ 1,30 por unidade produzida de insumos utilizados.

No quadro 39 demonstra-se o custo unitário do frasco de 900ml do creme oxidante de 30 volumes.

Quadro 39 – Custo Unitário OX 30 Volumes 900ml

Insumo	Quant.	Unid.	Valor Unit.	Total
Matéria-Prima	0,9000	ML	R\$ 1,6500	R\$ 1,49
Frasco	1,0000	UND	R\$ 1,7088	R\$ 1,71
Tampa	1,0000	UND	R\$ 0,0700	R\$ 0,07
Rótulo	1,0000	UND	R\$ 0,7464	R\$ 0,75
Caixa (6 unid)	0,1667	UND	R\$ 0,2407	R\$ 0,04
Custo Total Unitário:				R\$ 4,05

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 39 está sendo apurado o custo unitário do produto creme oxidante de 30 volumes de 900ml. Esses custos foram dados pelo setor de produção e informações tiradas do quadro 33, em que apresentou-se o custo total de uma ordem de produção. Nesse quadro, observa-se o custo unitário de cada insumo utilizado para fabricar uma unidade, totalizado em R\$ 4,05 por unidade produzida de

insumos utilizados.

Apresenta-se no quadro 40 o custo unitário do frasco de 90ml do creme oxidante de 30 volumes.

Quadro 40 – Custo Unitário OX 30 Volumes 90ml

Insumo	Quant.	Unid.	Valor Unit.	Total
Matéria-Prima	0,0900	ML	R\$ 1,6500	R\$ 0,15
Frasco Serigrafado	1,0000	UND	R\$ 1,0098	R\$ 1,01
Tampa	1,0000	UND	R\$ 0,1480	R\$ 0,15
Caixa (12 unid)	0,0833	UND	R\$ 0,0983	R\$ 0,01
Custo Total Unitário:				R\$ 1,31

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 40 está sendo exposto o custo unitário do produto creme oxidante de 30 volumes de 90ml. Esses custos foram dados pelo setor de produção e informações tiradas do quadro 33, em que apresentou-se o custo total de uma ordem de produção. Nesse quadro, observa-se o custo unitário de cada insumo utilizado para fabricar uma unidade, totalizado em R\$ 1,31 por unidade produzida de insumos utilizados.

No quadro 41 apresenta-se o custo unitário do frasco de 900ml do creme oxidante de 40 volumes.

Quadro 41 – Custo Unitário OX 40 Volumes 900ml

Insumo	Quant.	Unid.	Valor Unit.	Total
Matéria-Prima	0,9000	ML	R\$ 2,0100	R\$ 1,81
Frasco	1,0000	UND	R\$ 1,7391	R\$ 1,74
Tampa	1,0000	UND	R\$ 0,0699	R\$ 0,07
Rótulo	1,0000	UND	R\$ 0,7572	R\$ 0,76
Caixa (6 unid)	0,1667	UND	R\$ 0,2066	R\$ 0,03
Custo Total Unitário:				R\$ 4,41

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

Demonstra-se no quadro 41 o custo unitário do produto creme oxidante de 40 volumes de 900ml. Esses custos foram dados pelo setor de produção e informações tiradas do quadro 34, em que apresentou-se o custo total de uma ordem de produção. Nesse quadro, observa-se o custo unitário de cada insumo utilizado para fabricar uma unidade, totalizado em R\$ 4,41 por unidade produzida de insumos utilizados.

Está sendo exposto no quadro 42 o custo unitário do frasco de 90ml do creme oxidante de 40 volumes.

Quadro 42 – Custo Unitário OX 40 Volumes 90ml

Insumo	Quant.	Unid.	Valor Unit.	Total
Matéria-Prima	0,0900	ML	R\$ 2,0100	R\$ 0,18
Frasco Serigrafado	1,0000	UND	R\$ 1,0098	R\$ 1,01
Tampa	1,0000	UND	R\$ 0,1480	R\$ 0,15
Caixa (12 unid)	0,0833	UND	R\$ 0,0983	R\$ 0,01
Custo Total Unitário:				R\$ 1,35

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 42 está sendo apresentado o custo unitário do produto creme oxidante de 40 volumes de 90ml. Esses custos foram dados pelo setor de produção e informações tiradas do quadro 34, em que apresentou-se o custo total de uma ordem de produção. Nesse quadro, observa-se o custo unitário de cada insumo utilizado para fabricar uma unidade, totalizado em R\$ 1,35 por unidade produzida de insumos utilizados.

É explanado no quadro 43 o custo total de produção de cada produto.

Quadro 43 – Custo Total de Produção

Custo Total de Produção - Ox 900ml			
Produto	Quantidade Produzida	Valor Unitário	Total
900 - 10 Vol	120,00	R\$ 3,75	R\$ 450,00
900 - 20 Vol	108,00	R\$ 3,78	R\$ 408,24
900 - 30 Vol	101,00	R\$ 4,05	R\$ 409,05
900 - 40 Vol	161,00	R\$ 4,41	R\$ 710,01
Total:			R\$ 1.977,30
Custo Total de Produção - Ox 90ml			
Produto	Quantidade Produzida	Valor Unitário	Total
90 - 10 Vol	882,00	R\$ 1,28	R\$ 1.128,96
90 - 20 Vol	865,00	R\$ 1,30	R\$ 1.124,50
90 - 30 Vol	979,00	R\$ 1,31	R\$ 1.282,49
90 - 40 Vol	428,00	R\$ 1,35	R\$ 577,80
Total:			R\$ 4.113,75
Total do Custo:			R\$ 6.091,05

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 43 está sendo explanado o custo total de cada produto produzido. A quantidade produzida vezes o valor unitário, chegando no seu custo total de produção por produto. Somando chega-se no custo total de R\$ 6.091,05.

Resume-se no quadro 44 o tempo gasto para produzir uma ordem de produção.

Quadro 44 – Tempo de Produção

Tempo de Produção			Ox 900ml	Ox 90ml
Setor	Horas (Decimal)	Quantidade de Colaboradores	Horas (Decimal)	Horas (Decimal)
Separação Embalagem	1,0000	1	1,00	1,00
Fracionamento	1,0000	2	2,00	2,00
Resfriamento	48,0000	0	48,00	48,00
Análise CQ	1,0000	1	1,00	1,00
Envase	3,0000	2	6,00	6,00
Rotulagem	2,0000	2	4,00	0,00
Codificação 900ml	0,3333	3	1,00	0,00
Codificação 90ml	0,8333	3	0,00	2,50
Total de Horas:			63,00	60,50

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

O quadro 44 resume o tempo gasto para produzir cada produto estudado, a quantidade de horas em cada setor durante o processo de produção vezes a quantidade de colaboradores envolvidos, totaliza-se que se leva 63,00 horas para produzir o creme oxidante de 900ml e 60,50 horas para produzir o creme oxidante de 90ml.

No quadro 45 está sendo evidenciado o custo dos colaboradores envolvidos no processo de produção, informações dadas pelo setor de RH da empresa estudada.

Quadro 45 – Folha de Pagamento Mensal

Folha de Pagamento – Mão de Obra Direta					
Nome	Salário	Vale Aliment.	FGTS	Total	Valor p/ Hora
Colaborador A	R\$ 2.257,00	R\$ 264,00	R\$ 180,56	R\$ 2.701,56	R\$ 12,28
Colaborador B	R\$ 1.280,40	R\$ 264,00	R\$ 102,43	R\$ 1.646,83	R\$ 7,49
Total:	R\$ 3.537,40	R\$ 528,00	R\$ 282,99	R\$ 4.348,39	R\$ 19,77
Férias					
Nome	Salário	1/3 Férias	FGTS	Total	Valor p/ Hora
Colaborador A	R\$ 188,08	R\$ 62,69	R\$ 20,06	R\$ 270,84	R\$ 1,23
Colaborador B	R\$ 106,70	R\$ 35,57	R\$ 11,38	R\$ 153,65	R\$ 0,70
Total:	R\$ 294,78	R\$ 98,26	R\$ 31,44	R\$ 424,49	R\$ 1,93
13º Salário					
Nome	Salário	FGTS	Total	Valor p/ Hora	
Colaborador A	R\$ 188,08	R\$ 15,05	R\$ 203,13	R\$ 0,92	
Colaborador B	R\$ 106,70	R\$ 8,54	R\$ 115,24	R\$ 0,52	
Total:	R\$ 294,78	R\$ 23,58	R\$ 318,37	R\$ 1,45	

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 45 está sendo demonstrado o custo mensal da folha de

pagamento, 1/12 avos das férias mais 1/terço de férias, 1/12 avos do 13º salário, vale alimentação e FGTS, gasto que a empresa tem mensalmente com os colaboradores envolvidos no processo de produção. Somando todos os custos, dividindo por 220 horas mensais, chega-se ao valor por hora do colaborador A de R\$ 14,43 e do colaborador B de R\$ 8,71.

No quadro 46 estão sendo apresentadas as depreciações das máquinas envolvidas no processo de produção do produto estudado.

Quadro 46 – Depreciação das Máquinas

Depreciação das Máquinas				
Descrição	Valor	Taxa	Valor Anual	Valor Mensal
Envasadora	R\$ 18.000,00	10%	R\$ 1.800,00	R\$ 150,00
Mixer	R\$ 800,00	10%	R\$ 80,00	R\$ 6,67
Compressor	R\$ 9.000,00	10%	R\$ 900,00	R\$ 75,00
Balança	R\$ 1.200,00	10%	R\$ 120,00	R\$ 10,00
Seladora de Fita Gomada	R\$ 2.800,00	10%	R\$ 280,00	R\$ 23,33
Videojet 1220	R\$ 24.000,00	10%	R\$ 2.400,00	R\$ 200,00
Total	R\$ 55.800,00		R\$ 5.580,00	R\$ 465,00

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 46 está sendo apresentado a depreciação mensal que tem um custo de R\$ 465,00, representando 0,83% ao mês sobre o custo total de máquinas utilizadas no processo de produção, dividindo esse valor por 220 horas mensais, chega-se ao valor de R\$ 2,11 por hora.

A energia elétrica é dividida entre o setor administrativo e a produção, metade para cada, foi-se usado o valor consumido no último mês R\$ 4.738,57. Sendo a metade da produção dividido novamente em 6 setores. Por setor chegou-se ao valor de R\$ 394,88, dividindo por 220 horas mensais, chega-se ao valor de R\$ 1,79 por hora.

No quadro 47 é apresentado o tempo e o custo do colaborador na separação das embalagens que serão utilizadas na fabricação do lote.

Quadro 47 – Separação das Embalagens

Separação das Embalagens			
Nome	Tempo	Custo p/ Hora	Custo Total
Colaborador A	1 hora	R\$ 8,71	R\$ 8,71
Custo Total:			R\$ 8,71
Custo por Unidade:			R\$ 0,01

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 47 pode-se verificar o colaborador leva 1 hora para separar as embalagens de um lote de 108 unidades de 900ml e 865 unidades de 90ml, dividindo o valor da hora pela quantidade de embalagens separadas, chega-se no valor de R\$ 0,01 por unidade.

Verifica-se no quadro 48 o tempo e o custo dos colaboradores para fracionar as matérias-primas que serão utilizadas.

Quadro 48 – Fracionamento das Matérias-Primas

Fracionamento das Matérias-Primas - 170 kg			
Nome	Tempo	Custo p/ Hora	Custo Total
Colaborador A	1 hora	R\$ 14,43	R\$ 14,43
Colaborador B	1 hora	R\$ 8,71	R\$ 8,71
Custo Total:			R\$ 23,14
Custo por Kg:			R\$ 0,14

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 48 está sendo apresentado o fracionamento das matérias-primas para manipular um lote de 170 kg, nesse processo envolve-se 2 colaboradores e levam 1 hora. Dividindo o custo total de R\$ 23,14 pela quantidade produzida do lote de 170 kg, chega-se valor de R\$ 0,14 por kg unitário.

Apresenta-se no quadro 49 o tempo que a massa do produto fica resfriando.

Quadro 49 – Tempo de Resfriamento

Tempo Produto Resfriando - 170 kg			
	Tempo	Custo p/ Hora	Custo Total
Energia Elétrica	48 horas	R\$ 1,79	R\$ 85,92
Custo Total:			R\$ 85,92
Custo por Kg:			R\$ 0,51

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 49 está sendo apresentado o custo do tempo de 48 horas onde a massa do produto fica parada resfriando para chegar até sua temperatura adequada para ser envasada. Conforme o rateio da energia elétrica chega-se no custo por hora de R\$ 1,79 vezes as 48 horas que o produto fica parado, somamos um total de R\$ 85,92 dividindo por 170 kg mensais, o custo unitário por kg é de R\$ 0,51 centavos.

Verifica-se no quadro 50 a análise do controle de qualidade.

Quadro 50 – Análise Controle de Qualidade

Análise Controle de Qualidade - 170 kg			
Nome	Tempo	Custo p/ Hora	Custo Total
Colaborador A	1 hora	R\$ 8,71	R\$ 8,71
Custo Total:			R\$ 8,71
Custo por Kg:			R\$ 0,05

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 50 está sendo apresentado custo de R\$ 8,71 e o tempo de 1 hora, para o Controle de Qualidade tirar uma amostra e analisar o produto, para ver se está dentro das conformidades de envase. Dividindo o custo total por 170 kg produzidos, chega-se ao valor de R\$ 0,05 por kg unitário.

Apresenta-se no quadro 51 o tempo e o custo de envase do lote produzido.

Quadro 51 – Tempo de Envase

Tempo de Envasamento - 170 kg			
Nome	Tempo	Custo p/ Hora	Custo Total
Colaborador A	3 horas	R\$ 8,71	R\$ 26,13
Colaborador B	3 horas	R\$ 8,71	R\$ 26,13
Custo Total:			R\$ 52,26
Custo por Kg:			R\$ 0,31

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 51 pode-se verificar o custo total do tempo de envasamento de um lote de 170 kg, num tempo de 3 horas, com 2 colaboradores envolvidos, somando R\$ 52,26. Dividindo o custo total pela quantidade produzida, chega-se no valor de R\$ 0,31 por kg unitário envasado.

No quadro 52 demonstra-se o custo e o tempo de rotulagem do creme oxidante de 900ml, o creme oxidante de 90ml não será necessário rotular, pois as embalagens são com serigrafia.

Quadro 52 – Tempo de Rotulagem

Tempo de Rotulagem - Ox 900ml - 108 unidades			
Nome	Tempo	Custo p/ Hora	Custo Total
Colaborador A	2 horas	R\$ 8,71	R\$ 17,42
Colaborador B	2 horas	R\$ 8,71	R\$ 17,42
Custo Total:			R\$ 34,84
Custo por Unidade:			R\$ 0,32

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 52 pode-se verificar o custo total de R\$ 34,84, para rotular 108

unidades do creme oxidante de 900ml em 2 horas, com 2 colaboradores envolvidos. Dividindo o custo total pela quantidade de unidades rotuladas, chega-se ao custo de R\$ 0,32 por unidade.

No quadro 53 apresenta-se o custo e o tempo de codificação e encaixotamento do creme oxidante de 900ml.

Quadro 53 – Tempo de Codificação e Encaixotamento

Tempo de Codificação e Encaixotar - Ox 900ml - 108 unidades			
Nome	Tempo	Custo p/ Hora	Custo Total
Colaborador A	20 min	R\$ 8,71	R\$ 2,87
Colaborador B	20 min	R\$ 8,71	R\$ 2,87
Colaborador C	20 min	R\$ 8,71	R\$ 2,87
Custo Total:			R\$ 8,62
Custo por Unidade:			R\$ 0,08

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 53 está sendo apresentado o custo total de R\$ 8,62, num tempo de 20 minutos, com 3 colaboradores envolvidos para codificar e encaixotar 108 unidades produzidas do creme oxidante de 900ml. Dividindo o custo total pelas unidades produzidas, chega-se no valor de R\$ 0,08 por unidade.

Apresenta-se no quadro 54 o custo e o tempo de codificação e encaixotamento do creme oxidante de 90ml.

Quadro 54 – Tempo de Codificação e Encaixotamento

Tempo de Codificação e Encaixotar - Ox 90ml - 865 unidades			
Nome	Tempo	Custo p/ Hora	Custo Total
Colaborador A	50 min	R\$ 8,71	R\$ 7,23
Colaborador B	50 min	R\$ 8,71	R\$ 7,23
Colaborador C	50 min	R\$ 8,71	R\$ 7,23
Custo Total:			R\$ 21,69
Custo por Unidade:			R\$ 0,03

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 54 está sendo apresentado o custo total de R\$ 21,69, num tempo de 50 minutos, com 3 colaboradores envolvidos para codificar e encaixotar 865 unidades produzidas do creme oxidante de 90ml. Dividindo o custo total pelas unidades produzidas, chega-se no valor de R\$ 0,03 por unidade.

Está sendo exposto no quadro 55 os custos indiretos e as despesas e receitas fixas mensais.

Quadro 55 – Custos Indiretos e Despesas Fixas

Custos Indiretos	Valor Mensal	Valor p/ Hora
Mão de Obra Indireta	R\$ 9.710,50	R\$ 44,14
Total Custos Indiretos:	R\$ 9.710,50	R\$ 44,14
Despesas e Receitas Fixas	Valor Mensal	Valor p/ Hora
Salários Administrativos	R\$ 5.236,50	R\$ 23,80
Limpeza Fábrica	R\$ 800,00	R\$ 3,64
Segurança	R\$ 201,00	R\$ 0,91
IPTU	R\$ 564,18	R\$ 2,56
Água	R\$ 428,08	R\$ 1,95
Assistência Técnica	R\$ 2.610,00	R\$ 11,86
Internet	R\$ 189,90	R\$ 0,86
Telefone	R\$ 720,09	R\$ 3,27
Honorários Contábeis	R\$ 1.300,00	R\$ 5,91
Despesas Adm e Financeiras	R\$ 3.870,96	R\$ 17,60
Receitas Financeiras	R\$ 1.486,70	R\$ 6,76
Total Despesas e Receitas Fixas:	R\$	14.434,01

Fonte: Elaborado pela autora, conforme coleta de dados.

No quadro 55 está sendo relacionados os custos indiretos, cuja soma dá um valor de R\$ 9.710,50, as despesas e receitas fixas somando um total de R\$ 14.434,01 referentes ao último mês, que estão ligados à produção do produto estudado.

O critério utilizado para calcular o valor por hora, foi dividir todos os custos e despesas por 220 horas remuneradas mensalmente.

4.3.2 Critérios de custeio por absorção e variável

Foi realizada um comparativo entre o método de custeio por absorção e variável nos produtos estudados.

Na tabela 1 está demonstrado o comparativo entre os métodos de custeio do produto creme oxidante 900ml.

Tabela 1 – Comparativo Oxidante 900ml

Creme Oxidante de 900ml		
Contas / Sistema Custeio	Absorção	Variável
(+) Receita das Vendas (490 x R\$ 17,94)	R\$ 8.790,60	R\$ 8.790,60
(-) Custo dos Produtos Vendidos	R\$ 5.348,46	R\$ 2.122,38
(=) Receita Líquida	R\$ 3.442,14	R\$ 6.668,22
(-) Deduções de Vendas	R\$ 1.116,41	R\$ 1.116,41
(-) Impostos (Simples Nacional)	R\$ 764,79	R\$ 764,79
(-) Comissões	R\$ 351,62	R\$ 351,62
(=) Lucro Bruto	R\$ 2.325,73	R\$ 5.551,81
(-) Custos Fixos	R\$ -	R\$ 3.226,08
(-) Mão de Obra Indireta	R\$ -	R\$ 2.648,40
(-) Energia Elétrica	R\$ -	R\$ 451,08
(-) Depreciação	R\$ -	R\$ 126,60
(-) Despesas Fixas	R\$ 3.936,00	R\$ 3.936,00
(-) Salários Administrativos	R\$ 1.428,00	R\$ 1.428,00
(-) Limpeza Fábrica	R\$ 218,40	R\$ 218,40
(-) Segurança	R\$ 54,60	R\$ 54,60
(-) IPTU	R\$ 153,60	R\$ 153,60
(-) Água	R\$ 117,00	R\$ 117,00
(-) Assistência Técnica	R\$ 711,60	R\$ 711,60
(-) Internet	R\$ 51,60	R\$ 51,60
(-) Telefone	R\$ 196,20	R\$ 196,20
(-) Honorários Contábeis	R\$ 354,60	R\$ 354,60
(-) Despesas Adm e Financeiras	R\$ 1.056,00	R\$ 1.056,00
(+) Receitas Financeiras	R\$ 405,60	R\$ 405,60
Lucro líquido	- R\$ 1.610,27	- R\$ 1.610,27

Fonte: Elaborado pela autora.

Está sendo demonstrado na tabela 1 um comparativo do método de custeio por absorção e o variável em forma de DRE, verifica-se que no custeio por absorção o lucro bruto é menor que no custeio variável, pois os custos fixos são todos incorporados no custo do bruto. Enquanto que no variável são consideradas despesas fixas do mês. Dividindo-se os custos fixos pelos custos de produção do produto, chega-se num grau de risco de 1,52. Sendo assim, o custo do produto é 18,72% maior que a receita.

Na tabela 2 está exposto um comparativo entre os métodos de custeio do produto creme oxidante de 90ml sem calcular a Substituição Tributária.

Tabela 2 – Comparativo Oxidante 90ml sem ST

Creme Oxidante de 90ml - Sem ST		
Contas / Sistema Custeio	Absorção	Variável
(+) Receita das Vendas (3.154 x R\$ 3,54)	R\$ 11.165,16	R\$ 11.165,16
(-) Custo dos Produtos Vendidos	R\$ 6.982,73	R\$ 4.237,05
(=) Receita Líquida	R\$ 4.182,43	R\$ 6.928,11
(-) Deduções de Vendas	R\$ 1.417,99	R\$ 1.417,99
(-) Impostos (Simples Nacional)	R\$ 971,38	R\$ 971,38
(-) Comissões	R\$ 446,61	R\$ 446,61
(=) Lucro Bruto	R\$ 2.764,44	R\$ 5.510,12
(-) Custos Fixos	R\$ -	R\$ 2.745,68
(-) Mão de Obra Indireta	R\$ -	R\$ 2.207,00
(-) Energia Elétrica	R\$ -	R\$ 433,18
(-) Depreciação	R\$ -	R\$ 105,50
(-) Despesas Fixas	R\$ 3.280,00	R\$ 3.280,00
(-) Salários Administrativos	R\$ 1.190,00	R\$ 1.190,00
(-) Limpeza Fábrica	R\$ 182,00	R\$ 182,00
(-) Segurança	R\$ 45,50	R\$ 45,50
(-) IPTU	R\$ 128,00	R\$ 128,00
(-) Água	R\$ 97,50	R\$ 97,50
(-) Assistência Técnica	R\$ 593,00	R\$ 593,00
(-) Internet	R\$ 43,00	R\$ 43,00
(-) Telefone	R\$ 163,50	R\$ 163,50
(-) Honorários Contábeis	R\$ 295,50	R\$ 295,50
(-) Despesas Adm e Financeiras	R\$ 880,00	R\$ 880,00
(+) Receitas Financeiras	R\$ 338,00	R\$ 338,00
Lucro líquido	- R\$ 515,56	- R\$ 515,56

Fonte: Elaborado pela autora.

É exposto na tabela 2 um comparativo do método de custeio por absorção e o variável em forma de DRE, analisa-se que no custeio por absorção o lucro bruto é menor que no custeio variável, pois os custos fixos são todos incorporados no custo do bruto. Enquanto que no variável são consideradas despesas fixas do mês. E o lucro líquido fica negativo, ou seja, o custo do produto é 4,62% maior que o lucro sem calcular a Substituição Tributária. O grau de risco representa 0,64, dividindo-se os custos fixos pelo custos de produção do produto.

Está demonstrado na tabela 3 um comparativo entre os métodos de custeio do produto creme oxidante de 90ml calculando a Substituição Tributária.

Tabela 3 – Comparativo Oxidante 90ml com ST

Creme Oxidante de 90ml - Com ST		
Contas / Sistema Custeio	Absorção	Variável
(+) Receita das Vendas (3.154 x R\$ 4,60)	R\$ 14.508,40	R\$ 14.508,40
(-) Custo dos Produtos Vendidos	R\$ 6.982,73	R\$ 4.237,05
(=) Receita Líquida	R\$ 7.525,67	R\$ 10.271,35
(-) Deduções de Vendas	R\$ 3.706,92	R\$ 3.706,92
(-) Impostos	R\$ 3.126,58	R\$ 3.126,58
(-) Simples Nacional	R\$ 1.262,22	R\$ 1.262,22
(-) Substituição Tributária	R\$ 1.864,36	R\$ 1.864,36
(-) Comissões	R\$ 580,34	R\$ 580,34
(=) Lucro Bruto	R\$ 3.818,75	R\$ 6.564,43
(-) Custos Fixos	R\$ -	R\$ 2.745,68
(-) Mão de Obra Indireta	R\$ -	R\$ 2.207,00
(-) Energia Elétrica	R\$ -	R\$ 433,18
(-) Depreciação	R\$ -	R\$ 105,50
(-) Despesas Fixas	R\$ 3.280,00	R\$ 3.280,00
(-) Salários Administrativos	R\$ 1.190,00	R\$ 1.190,00
(-) Limpeza Fábrica	R\$ 182,00	R\$ 182,00
(-) Segurança	R\$ 45,50	R\$ 45,50
(-) IPTU	R\$ 128,00	R\$ 128,00
(-) Água	R\$ 97,50	R\$ 97,50
(-) Assistência Técnica	R\$ 593,00	R\$ 593,00
(-) Internet	R\$ 43,00	R\$ 43,00
(-) Telefone	R\$ 163,50	R\$ 163,50
(-) Honorários Contábeis	R\$ 295,50	R\$ 295,50
(-) Despesas Adm e Financeiras	R\$ 880,00	R\$ 880,00
(+) Receitas Financeiras	R\$ 338,00	R\$ 338,00
Lucro líquido	R\$ 538,75	R\$ 538,75

Fonte: Elaborado pela autora.

Na tabela 3 está sendo demonstrado um comparativo entre os métodos de custeio por absorção e variável do produto creme oxidante de 90ml, onde foi-se calculado com a Substituição Tributária. O preço de venda é maior, comparando-se com o preço de venda da tabela 2, onde não foi calculado a Substituição Tributária.

A Substituição Tributária representa aproximadamente 30% do preço de venda. Mesmo calculando-se o imposto e tornando o produto mais caro, gera-se um lucro de 3,72%. Chega-se num grau de risco de 0,64, dividindo-se os custos fixos pelo custos de produção do produto.

4.3.3 Demonstração dos cálculos do simples nacional e substituição tributária

O Simples Nacional calcula-se a partir do faturamento dos últimos 12 meses. Verifica-se em qual faixa se enquadra e aplica-se a alíquota sobre o valor da venda realizada, utilizando-se a redução de ICMS, apura-se o valor do Simples Nacional de R\$ 1.284,49 que deverá ser pago nos mês seguinte.

$$\text{RB12} = \text{R\$ } 1.396.007,59$$

$$\text{Faturamento} = \text{R\$ } 14.508,40$$

$$\frac{1.396.007,59 \times 11,2\% - 22.500,00}{1.396.007,59} = 9,59\%$$

$$\text{R\$ } 14.508,40 \times 9,59\% = \text{R\$ } 1.391,35$$

$$\text{R\$ } 1.391,35 \times 32\% = \text{R\$ } 445,23 \times 24\% = \text{R\$ } 106,86$$

$$\text{Simples a Pagar } (1.391,35 - 106,86) = \text{R\$ } 1.284,49$$

A Substituição Tributária calcula-se sobre o valor de venda. Deve-se calcular o ICMS próprio, após o MVA, e soma-se o valor de ICMS-ST ao total da venda, identificando a base de cálculo aplicando a alíquota de ICMS deduzindo o valor do MVA. Assim, apura-se o valor da Substituição Tributária R\$ 1.864,36 que deverá ser paga no segundo mês subsequente.

$$\text{Total da Venda} = \text{R\$ } 14.508,40$$

$$\text{MVA} = 71,39\%$$

$$\text{ICMS Próprio: (BC) } \text{R\$ } 14.508,40 \times 18\% = \text{R\$ } 2.611,51$$

$$\text{ICMS - ST: (BC) } \text{R\$ } 14.508,40 \times 71,39\% = \text{R\$ } 10.357,55$$

$$\text{BASE DE CÁLCULO: } 14.508,40 + 10.357,55 = 24.865,95$$

$$\text{ICMS - ST: (BC) } \text{R\$ } 24.865,95 \times 18\% = \text{R\$ } 4.465,87$$

$$\text{ICMS - ST: } \text{R\$ } 4.465,87 - \text{R\$ } 2.611,51 = \text{R\$ } 1.864,36$$

Com os cálculos realizados acima, na tabela 3 do Simples Nacional e da Substituição Tributária e considerando o preço de venda informado pela empresa Betha, bem como toda quantidade produzida e comercializada.

Com os valores ofertados pela empresa Betha, conclui-se que a mesma obtém prejuízo, em razão de apurar o custos para formação da precificação, estes não absorvem todos os custos. E, considerando a ST, conforme a literatura estudada, totaliza aproximadamente 30% do preço de venda, gerando lucro e sem a ST chega-se a um prejuízo.

Entende-se que a empresa Betha, necessita realizar um aprofundamento na apuração do preço de venda, pois pela visão da pesquisadora a ST não deveria interferir no lucro final.

5 CONCLUSÃO

A Substituição Tributária é estabelecida pela Lei Complementar, Nº 87 de 1996, que os estados podem utilizar o regime de Substituição Tributária em relação ao imposto incidente sobre as operações e prestações de serviços, através de leis, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidores finais localizados em outros Estados, que sejam contribuintes do imposto.

O objetivo da pesquisa foi identificar se utilizando a legislação do ICMS referente a ST, interfere na lucratividade do produto creme oxidante, um estudo de caso realizado na empresa Betha.

Para atender ao objetivo foi realizado um estudo bibliográfico e dados coletados na empresa. Também, foi realizado o levantamento pelo custo de uma ordem de produção, separados em custos diretos e indiretos, despesas variáveis e fixas e receitas para a industrialização desse produto, a quantidade de colaboradores envolvidos e o tempo gasto para produzir esse produto. Assim, apurou-se os custos pelos métodos absorção e variável, considerou-se que toda produção foi comercializada.

Este estudo questionou se a Substituição Tributária interfere ou não no lucro do produto, da empresa Betha que foi fundada a mais de 2 décadas e pertence ao ramo de industrialização de cosméticos, optante pelo Simples Nacional.

No estudo considerou-se a comercialização do produto com e sem aplicação da Substituição Tributária. Sem a ST apurou-se um prejuízo de 4,62%, e, considerando a ST, gera um lucro de 3,72% sobre o preço de venda. Observando que esses cálculos foram realizados a partir do preço de venda informado pela empresa Betha.

Importante mencionar, que no decorrer da pesquisa foi identificado que acrescentando o percentual que representa a ST, no final gera lucro sobre o preço do produto, e quando calculado sem a ST, onde se é vendido mais barato, gera prejuízo. Assim, ratifica-se que ocorre interferência no Lucro do produto com a utilização do ST.

Ainda, pode-se ressaltar que a ST não interfere no lucro da empresa Betha, em razão da mesma ser ressarcida pelo cliente, mas no contexto geral, pode-se

inferir que ocorre interferência no preço de venda para o consumidor final, encarecendo o valor ao cliente.

Sugere-se para pesquisas futuras, aprofundamento no cálculo para apurar o preço de venda, rateando os custos devidamente conforme necessário e seria interessante a investigação das sobras e seu destino, e também, apurar o custo destas sobras e quanto representa sobre o lucro da empresa.

REFERÊNCIAS

ASSEF, Roberto. **Formação de preços**. 4. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

ALMEIDA, Mário de Souza. **Elaboração de projeto, TCC, dissertação e tese: uma abordagem simples, prática e objetiva**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

APPOLINÁRIO, Fábio. **Metodologia científica**. São Paulo, SP: Cengage, 2016.

Artigo Legislação tributária e a importância das microempresas optantes pelo simples como fonte de arrecadação municipal. Disponível em:
<<https://jus.com.br/artigos/68708/legislacao-tributaria-e-a-importancia-das-microempresas-optantes-pelo-simples-como-fonte-de-arrecadacao-municipal/1>>
Acesso em: 28/10/2018.

Artigo Simples Nacional. Disponível em:
<<https://www.contabeis.com.br/artigos/4991/simples-nacional/>> Acesso em:
28/10/2018.

Assembléia Legislativa Rio Grande do Sul, Lei nº 8.820, de 27 de janeiro de 1989. Disponível em:
<http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100018.asp?Hid_IdNorma=19585&Texto=&Origem=1> Acesso em: 27/10/2018.

BEUREN, Ilse Maria; et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. Ed. 8. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2013.

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

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. – 5. ed. – 4. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2011. – (Série Finanças na Prática).

CASTIGLIONI, José Antonio de Mattos; NASCIMENTO, Francisco Carlos do. **Custos de processos logísticos**. 1ª. ed. São Paulo: Érica, 2014.

COGAN, Samuel; **Custos e preços: formação e análise**. – São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>
Acesso em: 26/10/2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade de custos**. – 6. ed. – São Paulo: Atlas, 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. – 8. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

CREPALDI, Silvio Aparecido; **Curso básico de contabilidade de custos**. – 5. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

CRUZ, June Alisson Westarb; **Gestão de custos: perspectivas e funcionalidades**. – Curitiba: Ibpex, 2011.

FERREIRA, José Antônio Stark; **Contabilidade de custos**. – São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

FONTOURA, Fernando Batista Bandeira da; **Gestão de custos: uma visão integradora e prática dos métodos de custeio**. São Paulo: Atlas, 2013.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

HOJI, Masakazu; **Administração financeira e orçamentária: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, orçamento empresarial**. – 9. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa**. 34. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2015.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. **Metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

Lei Complementar Nº 123 de 14/12/2006. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm> Acesso em:
29/10/2018.

Lei Kandir, Lei nº 87, de 13 de setembro de 1996. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/Lcp87.htm> Acesso: 27/10/2018.

Lei Nº 15.057 de 27/12/2017. Disponível em:
<<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=354559>> Acesso em: 29/10/2018.

LEONE, George Sebastião Guerra, LEONE; Rodrigo José Guerra. **Curso de contabilidade de custos**. – 4. ed. – São Pau: Atlas, 2010.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, Eliseu; **Contabilidade de custos**. – 11. ed. – São Paulo: Atlas, 2018.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 3. ed. São Paulo: Atlas,

2016.

MEGLIORINI, Evandir; **Custos: análise e gestão**. – 3. Ed. – São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011.

MONTOTO, Eugenio. **Contabilidade geral e avançada esquematizado**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

PADOVEZE, Clóvis Luís; **Contabilidade de custos: teoria, prática, Integração com Sistemas de Informações (ERP)**. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PADOVEZE, Clóvis Luís; **Curso básico gerencial de custos**. – 2. Ed. Ver. E ampl. – São Paulo: Cengage Learning, 2011.

PEREZ Jr, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos: textos e testes com as respostas**. 7. ed. – São Paulo: Atlas, 2011.

Resolução CFC Nº. 1374/2011 – NBC TG estrutura Conceitual. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2011/001374> Acesso : 12/10/2018.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade básica fácil**. São Paulo. Saraiva, 2010.

RIBEIRO, Osni Moura; **Contabilidade de custos fácil**. – 8. ed. ampl. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2013.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnica**. 4. ed. Ver., atual e ampl. São Paulo: Atlas, 2017.

SAMPIERI, Roberto Hernández; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, María Del Pilar Baptista. **Metodologia de pesquisa**. - 5. ed. – Dados Eletrônicos. – Porto Alegre: Penso, 2013.

SANTOS, Joel José; **Contabilidade e análise de custos: modelo contábil, Métodos de depreciação, ABC – Custeio Baseado em Atividades, Análise atualizada de encargos sociais sobre salários, custos de tributos sobre compras e vendas**. - - 6. ed. - - São Paulo: Atlas, 2011.

SANTOS, Joel José; **Manual de contabilidade e análise de custos**. – 7. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

SARDINHA, José Carlos; **Formação de preço: uma abordagem prática por meio da análise custo-volume-lucro**. – São Paulo: Atlas, 2013.

SILVA, Raimundo Nonato Souza; LINS, Luiz dos Santos. **Gestão de custos: contabilidade, controle e análise**. – 4. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

Sistema Tributário Nacional, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso: 26/10/2018.

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademir; **Gestão de custos: aplicações operacionais e estratégicas: exercícios resolvidos e propostos com utilização do Excel.** – 2. ed. – São Paulo: Atlas, 2011.

SOUZA, Marcos de; DIEHL, Alberto. **Gestão de custos: uma abordagem integrada entre contabilidade, engenharia e administração.** São Paulo: Atlas, 2009. [VitalSource Bookshelf Online].

VEIGA, Windsor Espenser; SANTOS, Fernando de Almeida. **Contabilidade de custos: gestão de serviços, comércio e indústria.** – 1. ed. – São Paulo: Atlas, 2016.

VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.** – 9. ed. – São Paulo: Frase Editora, 2010.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: uma abordagem prática.** – 2. ed. – 2. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008.

WERNKE, Rodney; **Análise de custos e preços de venda: (ênfase em aplicações e casos nacionais).** - São Paulo: Saraiva, 2005.