

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO APLICADO À EMPRESA XY DO RAMO DE AUTOPEÇAS NO ANO DE 2017 – COMPRAR OU FABRICAR PARA-CHOQUES DE ÔNIBUS

Agatha Kassilyn da Luz¹

João Valdir Falat²

RESUMO

O planejamento tributário é um estudo que busca minimizar os custos tributários agindo dentro das opções que a lei possibilita, ou seja, sem infringir a lei. Considerando os benefícios de um planejamento tributário, este trabalho tem como objetivo analisar a tributação incidente sobre o para-choque de ônibus, possibilitando à empresa definir a modalidade de operação (fabricar ou comprar) com maior resultado operacional. Realizou-se, para tal, um estudo de caso aplicado a empresa XY, do ramo de autopeças situada no estado do Paraná. Para realização dos cálculos dos tributos e apuração dos custos, foi considerado as particularidades fiscais da empresa e adotado a metodologia do custeio por absorção, as informações e valores coletados são relativas ao mês de Agosto de 2017. Os comparativos entre as modalidades foram realizados com base na projeção de venda a consumidor final dentro do estado do Paraná, com base nas análises das alternativas pode-se verificar que a opção fabricar o para-choque é mais vantajosa para a empresa considerando, os tributos, os custos e também o preço de venda.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Custos. Autopeças.

¹ Graduado em Ciências Contábeis pela FAE Centro Universitário. *E-mail*: agathaluz05@gmail.com.br

² Orientador da pesquisa. Mestre em Administração de Empresas e Gestão Financeira pela Universidade de Extremadura Espanha. Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Paraná. Professor da disciplina de Estágio supervisionado II – Trabalho de Conclusão de Curso da FAE Business School. *E-mail*: joao.falat@fae.edu

INTRODUÇÃO

O planejamento tributário é um estudo que busca minimizar os custos tributários agindo de forma legal. Considerando que os tributos influenciam diretamente no preço de venda das empresas, podendo provocar perdas e competitividade no setor quando mal elaborados, este artigo busca a melhor alternativa para a empresa XY entre comprar ou fabricar para-choques de ônibus, respondendo a seguinte questão: Qual opção, comprar ou fabricar, oferece vantagens tributárias para a empresa XY? Limita-se ao estudo da tributação do para-choque produzido em fibra de vidro no ano de 2017, e utiliza-se informações da empresa considerando suas particularidades na tributação, as informações e valores coletados são relativas ao mês de Agosto de 2017. Procurando preservar a identidade da empresa, a razão social utilizada neste estudo, é fictícia.

Os objetivos específicos são a) Analisar quais os tributos incidentes sobre a fabricação e comercialização do para-choque e conceituá-los; b) Apurar o valor dos tributos considerando a opção fabricação; c) Apurar o valor dos tributos considerando a opção compra; e) Propor à empresa a decisão viável.

O estudo justifica-se pela necessidade da empresa XY se manter competitiva e obter preço de venda compatível no mercado. A incerteza entre comprar ou fabricar o para-choque acarreta em vantagens e desvantagens, para tanto, é necessário o planejamento tributário para concluir qual opção proporciona maior resultado operacional.

1 METODOLOGIA

Este artigo consiste em uma pesquisa aplicada, pois o conhecimento adquirido será aplicado à solução do problema da pesquisa, e tem como característica pesquisa exploratória, uma vez que busca não apenas a teoria, mas conhecer o assunto com profundidade e especificidade voltado ao objeto de estudo. A análise foi elaborada para apenas um modelo de para-choque, entretanto a empresa produz diversos modelos. Quanto aos procedimentos técnicos, caracteriza-se um estudo de caso aprofundado na empresa, objeto desse estudo.

Sua abordagem será qualitativa e quantitativa e seus resultados serão analisados e direcionados à empresa.

As informações e valores coletados são relativas ao mês de Agosto de 2017 fornecidos pela empresa XY de médio porte do ramo de comércio varejista de peças e acessórios novos para ônibus tributada pelo lucro real trimestral

O produto objeto deste estudo é o para-choque, possui esse nome pois se trata de um dispositivo com o objetivo de reduzir o impacto no caso de colisões, o enfoque dessa pesquisa será o para-choque de ônibus produzido em fibra de vidro.

Componentes associados à fabricação do para-choque: Gel cinza claro primer; Catalisador para resina; Composto A para laminação; Composto B para fixação; Solução de limpeza poliéster; Manta 450; Desmoldante semi permanente; Fio Roving; Suporte de fixação Parafusos e porcas.

O método de custeio aplicado é o Absorção, este método considera todos os custos (diretos e indiretos) incorridos nos processos. Para fins de comparativos foi necessária a projeção de venda interna para consumidor final, considerando que a maior parte das vendas feitas pela empresa são nesse cenário. Para projetar a venda foi necessário basear-se em um preço de venda, este trabalho abordou dois métodos: o preço de mercado e o preço formado calculado através da taxa de marcação (MARK-UP).

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Para analisar a tributação da peça deve compreender alguns conceitos tributários iniciais e importantes:

Conceito de Tributo: Conforme o Código Tributário Nacional (CTN) Lei nº 5.172/1966 Art. 3º: “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 cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

2.1 TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE AS OPERAÇÕES DE INDUSTRIALIZAÇÃO E COMPRA PARA REVENDA

2.1.1 IPI

Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) cobrado em âmbito federal e sua competência atribuída à União conforme Art. 153, IV, CRFB/1988 incide sobre operações com produtos industrializados. No caso estudado o fato gerador se dá pela saída de produto industrializado do estabelecimento equiparado a indústria. Conforme Art. 153. § 3 CRFB/1988 “O imposto será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”.

2.1.2 ICMS

Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de transporte intermunicipal, interestadual e de comunicação é de competência estadual e distrital. Apresenta como característica tributo indireto, com incidência não cumulativa e a seletividade das alíquotas.

2.1.3 ICMS – Substituição Tributária

A substituição tributária(ST) ocorre quando a lei determina que um contribuinte substitua o outro no recolhimento do tributo. É um mecanismo de arrecadação utilizado pelos estados para facilitar a fiscalização e evitar a sonegação. Segundo Santi (2010 p. 93) “Trata-se a substituição tributária de uma sistemática em que o tributo é exigido de pessoa diversa da que realizou ou realizará o evento submetido à tributação”.

As modalidades de substituição tributária são: Substituição tributária antecedente, Substituição tributária concomitante, Substituição tributária subsequente. Neste trabalho aplica-se a substituição tributária subsequente.

No caso estudado a NCM 8708 consta no convênio. Sendo assim as operações com para-choques estão sujeitas a ST.Os protocolos que dispõem sobre as operações com autopeças cujo estado do Paraná é signatário são: Protocolo ICMS 41, de 4 de abril de 2008 e Protocolo ICMS 97, de 9 de julho de 2010.

2.1.4 PIS e Cofins

O PIS é um Programa de Integração Social e, conforme art. 239 CRFB/1988, tem como finalidade financiar o seguro desemprego e o abono aos empregados. A COFINS (Contribuição para o Financiamento daSeguridade Social) tem como finalidade financiar toda a sociedade de forma direta ou indireta conforme art. 195 CRFB/1988.

A empresa poderá creditar-se de:

- Bens destinados à revenda, exceto quando sujeitos a incidência monofásica;
- Bens e serviços utilizados como insumos na produção ou comercialização;
- Energia elétrica;
- Aluguel pago a pessoa jurídica.

Regime monofásico: A empresa estudada está sujeita a tributação monofásica. Com isso é essencial que este trabalho aborde tal conceito.

Nas palavras de Cassone (2017, p.50) “Monofásico, ou de incidência única, é o imposto, em que, na ocorrência de sucessivas operações no ciclo econômico (insumo, produção, circulação), a legislação prevê uma única incidência”.

A CRFB/1988, em seu Art. 149 § 4º, destacou a hipótese da incidência monofásica, que possui como objetivo concentrar (no setor industrial ou importador) a tributação em uma única fase da cadeia, sendo as operações subsequentes sujeitas à alíquota 0%. Tal regime aplica-se a comercialização no mercado interno de alguns produtos, dentre eles autopeças constantes no anexo I da lei nº 10.485/2002, onde a classificação fiscal 87.08 é citada e, portanto, sofre incidência monofásica.

2.1.5 FGTS

Regido pela lei nº 8.036 de 11 de maio de 1990, o Fundo de garantia do tempo de serviço – FGTS tem como objetivo garantir o tempo de serviço do empregado regido pela Consolidação das Leis do Trabalho – CLT.

2.1.6 INSS

A seguridade social tem sua competência tributária atribuída à União e classifica-se como contribuição social. O artigo 195 da constituição federal determina que a seguridade social seja financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos provenientes do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidente sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados a qualquer título, a pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

2.2 MÉTODO DE CUSTEIO: ABSORÇÃO

O Método de custeio aplicado sobre o produto é Absorção, todos os esforços para fabricação do produto integram seu custo, ou seja, considera todos os custos (diretos e indiretos) incorridos nos processos. Sua principal distinção é entre custo e despesa, as despesas são contabilizadas imediatamente contra o resultado.

Neves (2009, p. 33) afirma que:

Custeio por absorção é um processo de apuração de custos, cujo objetivo é ratear todos os seus elementos (fixos ou variáveis) em cada fase da produção. Logo um custo é absorvido quando for atribuído a um produto ou unidade

de produção, assim cada unidade ou produto receberá sua parcela no custo até que o valor aplicado seja totalmente absorvido pelo custo dos produtos vendidos ou pelos estoques finais.

Nas palavras de Santos (2017, p.87) “Este método consiste na apropriação de todos os custos de produção aos produtos elaborados de forma direta e indireta (rateios)”.

Custos fixos: Segundo Neves (2009, p. 20):

Custos fixos são aqueles cujos valores são os mesmos qualquer que seja o volume de produção da empresa. É o caso, por exemplo, do aluguel da fábrica. Este será cobrado pelo mesmo valor qualquer que seja o nível da produção, inclusive no caso de a fábrica nada produzir.

Os custos fixos aplicados ao produto são: Água, assistência médica, seguro de vida, seguro de instalações, aluguel, IPTU, programa de alimentação ao trabalhador, limpeza e coleta de resíduos, custos com tecnologia da informação.

Custos Variáveis: Segundo Neves (2009, 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.

Os custos variáveis aplicados ao produto são: Mão de obra, aquisição de matéria prima, energia elétrica, depreciação e materiais indiretos.

2.3 MÃO DE OBRA

Mão de obra é o trabalho aplicado diretamente na produção de determinado produto, portanto é importante que a empresa disponha de recursos e controle que proporcionam saber quanto tempo foi gasto em determinado produto, dessa forma os valores incorporados ao custo do produto final serão mais confiáveis.

Segundo Oliveira (2012, p. 16) “O custo da mão de obra compõe-se dos salários, encargos sociais e provisões para férias e 13º salário”.

Ainda Oliveira menciona “Além do percentual de encargos sociais, também devem ser considerados benefícios, como assistência médica, vale transporte etc.” (Oliveira, 2012, p. 321):

3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

3.1 MODALIDADE: COMPRA PARA REVENDA

Em 02 de outubro de 2017 foi realizada uma cotação com o fornecedor do para-choque, o preço de compra deste é de R\$828,31. A seguir consta relação de tributos incidentes:

- IPI: Alíquota de 5% sobre o preço R\$ 828,31, a empresa XY pagará IPI de R\$ 41,41, sem direito a crédito.
- PIS E COFINS :Produto considerado monofásico, ou seja, não há direito a crédito de PIS e COFINS.
- ICMS: ICMS de 12% já embutido no preço do produto: R\$99,39. Sem direito a crédito.
- ICMS ST: Será no valor de R\$189,21 conforme cálculo:

VALOR PRODUTO		IPI		TOTAL		MVA		BASE DE CÁLCULO
828,31	+	41,41	=	869,72	+	84,35%	=	1.603,33

BASE DE CÁLCULO		ALÍQUOTA INTERNA PR		ICMS DE 12%		VALOR ICMS ST
(1.603,33	*	18%)	-	99,39	=	189,21

Custo total da aquisição do para-choque

Total de tributos pago nessa modalidade: $41,41+99,39+189,21 = R\$330,01$ totalizando o custo da mercadoria em R\$1.158,32.

A tabela a seguir apresenta os valores que compõe a mão de obra, o valor mensal foi fornecido pela empresa. Para distribuir o valor mensal e encontrar o valor equivalente a uma peça foi definido um critério de rateio utilizando o tempo necessário para fabricação de uma peça, considerando que o empregado trabalha 220 horas mensais e utiliza 5 horas para produzir uma peça utilizamos 2,27% do tempo total (100%) para produzir.

TABELA 2 – Custos com mão de obra

Descrição	Valor mensal	Proporção	Valor unitário
Salário	R\$2.150,15	2,27%	R\$48,87
Provisão para férias	R\$238,90	2,27%	R\$5,43
Provisão para décimo terceiro	R\$179,18	2,27%	R\$4,07
Assistência médica	R\$249,38	2,27%	R\$5,67
P.A.T	R\$198,26	2,27%	R\$5,10
Seguro de vida	R\$17,70	2,27%	R\$0,40
Total	R\$3.033,57		R\$69,54

FONTE: Os autores (2017)

Com base no valor da mão de obra correspondente a produção de uma peça (Cf. TAB. 2) foi calculado os encargos incidentes sobre a mão de obra:

TABELA 2 – Encargos sobre a mão de obra

Tributo	Alíquota	Valor
INSS patronal	26,8%	13,10
FGTS	8,0%	3,91
INSS s/férias	26,8%	1,46
FGTS s/ férias	8,0%	0,43
INSS s/ 13°	26,8%	1,09
FGTS s/13°	8,0%	0,33
Total		20,32

Fonte: Os autores (2017)

3.2 MODALIDADE: FABRICAÇÃO

Na TAB. 4 – Custos de fabricação; apresentam-se fatores que integram o custo da fabricação. Os critérios de rateio para alcançar os valores mensais estão descritos a seguir:

Materiais indiretos: Valor mensal foi fornecido pela empresa com base nas baixas de materiais indiretos em agosto de 2017.

Água e esgoto: Com base na fatura de água do mês de agosto foi feito um rateio distribuindo o valor total para cada setor através do número de funcionários. Conclusão: o setor da produção consome R\$50,68 de água.

Energia elétrica: Com base na fatura de energia do mês de agosto foi feito um rateio proporcional a área que o setor da produção ocupa que resulta no valor de R\$124,11. Sobre este valor foi deduzido o crédito de PIS 1,65% e COFINS 7,6% que totaliza R\$112,63 de energia elétrica.

Seguro de prédio e instalações: Com base na apropriação mensal do seguro total foi feito rateio proporcional a área que o setor da produção ocupa.

Depreciação: A depreciação no mês de agosto dos imobilizados alocados no setor da produção depreciaram no mês referido 31,20.

Aluguel de imóveis: Com base no aluguel pago mensalmente foi feito um rateio proporcional a área que o setor da produção ocupa.

Tecnologia da informação: Com base no valor mensal pago para adquirir e usufruir do sistema empresarial foi realizado um rateio com base no número de computadores em cada setor.

I.P.T.U: Com base no IPTU pago foi feito um rateio proporcional a área que o setor da produção ocupa.

Limpeza e conservação: Valores conforme notas fiscais no mês de agosto de 2017.

Para distribuir o valor mensal e encontrar o valor equivalente a uma peça foi utilizado 2,27% que representa a parcela do tempo necessário para fabricar uma peça.

TABELA 4 – Custos de fabricação

Descrição	Valor mensal	Proporção	Valor unitário
Materiais indiretos	R\$38,27	2,27%	R\$0,87
Água e esgoto	R\$50,68	2,27%	R\$1,15
Energia elétrica	R\$112,63	2,27%	R\$2,56
Seguro de prédio e instalações	R\$20,01	2,27%	R\$0,45
Depreciação	R\$31,20	2,27%	R\$0,71
Aluguel de imóveis	R\$925,60	2,27%	R\$21,04
Tecnologia da informação	R\$157,41	2,27%	R\$3,58
I.P.T.U.	R\$135,95	2,27%	R\$3,09
Limpeza e conservação	R\$71,40	2,27%	R\$1,62
Total			R\$35,07

FONTE: Os autores (2017)

Custo de aquisição de matéria prima:

Por meio das notas fiscais de compra de matéria prima foram identificados os valores unitários abaixo:

TABELA 5 – Custo de aquisição de matéria prima

Matéria prima	Unidade de medida	Quantidade	Valor unitário
Composto a para laminação	KG	8,50	R\$ 44,80
Fio roving para picotear	KG	2	R\$ 15,06
Catalisador para resina	KG	0,2	R\$ 1,59
Gel cinza claro primer	KG	0,7	R\$ 9,80
Manta 450 pcte c/ 500g	KG	0,3	R\$ 3,59
Composto b para fixação suportes	KG	2	R\$ 6,74
Suporte para-choque dianteiro vial	PC	1	R\$ 8,29
Suporte para-choque dianteiro vial	PC	1	R\$ 8,29
Suporte lateral para choque	PC	2	R\$ 24,18
Porca sextavada	PC	4	R\$ 0,39
Desmoldante semi permanente	L	0,01	R\$ 1,20
Parafuso cabeça sextavada	UN	4	R\$ 1,24
Solução de limpeza poliéster	L	1,5	R\$ 7,95
Total			R\$148,51

FONTE: Os autores (2017)

Foi executado levantamento dos itens que possuem direito a crédito de ICMS:

TABELA 6 – Crédito de ICMS sobre a compra de matéria prima

Continua...

Matéria prima	Valor unitário	Alíquota ICMS	Valor do crédito ICMS
Composto A para laminação	44,80	0,00	0,00
Fio roving para picotear	15,06	12%	1,81
Catalisador para resina	1,59	2,92	0,05
Gel cinza claro primer	9,80	2,92	0,29
Manta 450 pcte c/ 500g	3,59	12%	0,43
Composto B para fixação suportes	6,74	0,00	0,00
Suporte para-choque dianteiro vial	8,29	12%	0,99
Suporte para-choque dianteiro vial	8,29	12%	0,99
Suporte lateral para-choque	24,18	12%	2,90
Suporte fixação para choque	15,40	0,00	0,00

TABELA 6 – Crédito de ICMS sobre a compra de matéria prima

Conclusão

Matéria prima	Valor unitário	Alíquota ICMS	Valor do crédito ICMS
Porca sextavada	0,39	0,00	0,00
Desmoldante semi permanente	1,20	12%	0,14
Parafuso cabeça sextavada	1,24	12%	0,15
Solução de limpeza poliéster	7,95	12%	0,95
Valor total do crédito de ICMS apurado			8,71

FONTE: Os autores (2017)

Foi executado levantamento dos itens que possuem direito a crédito de IPI.

TABELA 7 – Crédito de IPI sobre a compra de matéria prima continua

Matéria prima	Valor unitário	Alíquota IPI	Valor do crédito IPI
Composto a para laminação	44,80	0,00	0,00
Fio roving para picotear	15,06	10%	1,51
Catalisador para resina	1,59	0,00	0,00
Gel cinza claro primer	9,80	0,00	0,00
Manta 450 pte c/ 500g	3,59	10%	0,36
Composto b para fixação suportes	6,74	0,00	0,00
Suporte para-choque dianteiro vial	8,29	5%	0,41
Suporte para-choque dianteiro vial	8,29	5%	0,41
Suporte lateral para-choque	24,18	5%	1,21
Matéria prima	Valor unitário	Alíquota IPI	Valor do crédito IPI
Suporte fixação para choque	15,40	0,00	0,00
Porca sextavada	0,39	0,00	0,00
Desmoldante semi permanente	1,20	5%	0,06
Parafuso cabeça sextavada	1,24	10%	0,12
Solução de limpeza poliéster	7,95	10%	0,80
Valor total do crédito de IPI apurado			R\$4,88

FONTE: Os autores (2017)

Foi executado levantamento dos itens que possuem direito a crédito de PIS e COFINS

TABELA 8 – Crédito de PIS e COFINS sobre a compra de matéria prima

Matéria prima	Valor unitário	Alíquota PIS	Crédito PIS	Alíquota COFINS	Crédito COFINS
Composto a para laminação	44,8	0	0	0	0
Fio roving para picotear	15,06	1,65%	0,25	7,6%	1,14
Catalisador para resina	1,59	1,65%	0,03	7,6%	0,12
Gel cinza claro primer	9,8	1,65%	0,16	7,6%	0,74
Manta 450 pcte c/ 500g	3,59	1,65%	0,06	7,6%	0,27
Composto b para fixação suportes	6,74	0	0	0	0
Suporte para-choque dianteiro	8,29	1,65%	0,14	7,6%	0,63
Suporte lateral para-choque	24,18	1,65%	0,4	7,6%	1,84
Suporte fixação para choque	15,4	1,65%	0,25	7,6%	1,17
Porca sextavada	0,39	1,65%	0,01	7,6%	0,03
Desmoldante semi permanente	1,2	1,65%	0,02	7,6%	0,09
Parafuso cabeça sextavada	1,24	1,65%	0,02	7,6%	0,09
Solução de limpeza poliéster	7,95	1,65%	0,13	7,6%	0,6
Valor total do crédito			R\$1,60		R\$7,35

Diante disso, elaborou-se uma tabela com os valores totais da aquisição de matéria prima para melhor visualização:

TABELA 9 – Custo total da aquisição de matéria prima

	Matéria prima	Crédito ICMS	Crédito IPI	Crédito PIS	Crédito COFINS	Custo total
TOTAL	148,51	8,71	4,88	1,60	7,37	125,95

FONTE: Os autores (2017)

O custo unitário de fabricação do para-choque é de R\$250,88, conforme tabela 9:

TABELA 10 – Custo unitário de fabricação

Descrição do custo	Valor
Mão de obra	R\$ 69,54
Encargos sobre Mão de obra	R\$ 20,32
Custos de fabricação	R\$ 35,07
Compra matéria prima (-) credito impostos	R\$ 125,95
Custo total de fabricação	R\$ 250,88

FONTE: Os autores (2017)

3.3 COMPARATIVOS COMPRA X FABRICAÇÃO – CONSIDERANDO PREÇO DE VENDA PRATICADO PELO MERCADO

Após a execução dos cálculos apresentados é possível projetar dois cenários: o primeiro demonstra os valores considerando o para-choque fabricado, o segundo considerando o para-choque comprado.

Para fins de comparativo entre as modalidades foi considerada venda interna para consumidor final, por isso a alíquota de ICMS é de 18%.

Este estudo não apresenta a demonstração do resultado líquido, pois a empresa XY não possui um critério de rateio definido para apropriar todas as despesas corretamente. Ao trabalhar com as despesas sem um critério que demonstra a realidade da empresa os resultados obtidos não poderão ser considerados precisos. Diante desse cenário foi determinado que este estudo irá abordar os custos e alcançar o resultado bruto que mais se aproxima da realidade.

TABELA 11 – Comparativo Compra x Fabricação considerando preço praticado pelo mercado

Descrição	1° cenário	2° cenário
Faturamento	828,00	1.450,00
(-) IPI sobre faturamento	(41,40)	-
Receita bruta de vendas	786,60	1.450,00
(-) Deduções da receita		
(-) PIS	(18,09)	-
(-) COFINS	(84,95)	-
(-) ICMS	(141,59)	-
Receita líquida de vendas	541,97	1.450,00
(-) Custo do produto vendido	(250,88)	(1.158,32)
Resultado bruto	291,09	291,68

FONTE: Os autores (2017)

1° Cenário: elaborado com base no preço de venda do fornecedor, orçado em R\$828,00, ao optar por fabricar os para-choques a empresa atinge um resultado bruto de R\$291,09. Sua vantagem, nessa modalidade, é que consegue-se um bom preço e competitividade, visto que seu preço é compatível com o do fornecedor. Outro fator a ser considerado é que o cenário apresenta uma margem de lucro de 35,15%, caso a empresa opte por reduzir essa margem poderá ainda diminuir o preço de venda e alavancar suas vendas de forma a lhe proporcionar maior lucratividade.

2° Cenário: Quando a empresa compra o produto pronto para revendê-lo tem-se um custo de R\$1.158,32. Visando se aproximar do resultado bruto obtido no 1° cenário,

a empresa deverá vender o produto por R\$1.450,00 proporcionando um resultado bruto de R\$291,68. A empresa não é prejudicada ao analisar o aspecto do resultado bruto uma vez que não houve grandes variações. Entretanto, seu preço de venda nessa modalidade aumenta em mais de 50% em relação ao preço do fornecedor, o que pode ocasionar em uma redução no número de vendas.

3.4 COMPARATIVOS COMPRA X FABRICAÇÃO – CONSIDERANDO PREÇO DE VENDA ORIENTATIVO

A Tabela 10, apresentada anteriormente, demonstra o comparativo de dois cenários com base no preço de venda do fornecedor que é de R\$828,00. Contudo não se tem ciência das estratégias de precificação do fornecedor.

O preço de venda é crucial para a sobrevivência da empresa, portanto este capítulo apresenta a formação do preço orientativo, visando mostrar a empresa seu preço ao optar por formá-lo ao invés de basear-se nos praticados no mercado.

O preço de venda orientativo é estipulado aplicando a taxa de Mark-up sobre o custo unitário do produto.

Taxa de marcação (MARK-UP)

Existem duas formas de calcular o Mark-up sendo: divisor e multiplicador. Independente da forma o resultado é o mesmo, portanto será utilizado o Mark-up multiplicador:

Segundo Wernke (2001, p.154):

Para calcular o Mark-up multiplicador, adotam-se os seguintes procedimentos:

- a) Listar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV):
- b) Somar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV):
- c) Partindo de “100%”, subtrair a soma dos percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV):
- d) O Mark-up multiplicador é obtido dividindo “100” pelo resultado da fase anterior (c):
- e) O preço de venda orientativo é calculado multiplicando o custo unitário pelo Mark-up multiplicador:

Cálculo do Mark-up considerando a fabricação:

- Tributos incidentes sobre a venda: 36,10% lucro almejado: 25%
- $36,10\% + 25\% = 61,10\%$
- $100\% - 61,10\% = 38,90\%$

- $100/38,90 = 2,57$
- Custo unitário de R\$250,88 multiplicado por 2,57 temos: R\$644,76
- Cálculo do Mark-up considerando a compra:
- Tributos incidentes sobre a venda: 0% lucro almejado: 25%
- 25 %
 - $100\% - 25\% = 75\%$
 - $100/75 = 1,33$
 - Custo unitário de R\$1.158,32 multiplicado por 1,33 temos: R\$1.540,57

TABELA 12 – Comparativo Compra x Fabricação considerando preço orientativo

	1° cenário	2° cenário
Faturamento	644,76	1.540,57
(-) IPI sobre faturamento	(32,24)	-
Receita bruta de vendas	612,52	1.540,57
(-) Deduções da receita		
(-) PIS	(14,09)	-
(-) COFINS	(66,15)	-
(-) ICMS	(110,25)	-
Receita líquida de vendas	422,03	1.540,57
(-) Custo do produto vendido	(250,88)	(1.158,32)
Resultado bruto	171,15	382,25

1° Cenário: É possível verificar que o preço orientativo no 1° cenário reduziu em relação ao preço de venda praticado pelo mercado, que é de R\$828,00. A empresa consegue trabalhar com o preço de venda R\$644,76 e consegue um resultado bruto de R\$171,15 sendo sua margem de lucro 26,54%.

2° cenário: O preço de venda orientativo aumentou bem como seu resultado bruto, sua margem de lucro é de 24,81%. Portanto é possível verificar que o custo de aquisição em ambos os comparativos (preço de mercado e preço formado) é maior que o preço de fabricação, e que a empresa, para não perder competitividade, teria que reduzir sua margem de lucro, fazendo com que o 2° cenário não seja tão favorável.

CONCLUSÃO

O presente estudo teve como objetivo geral definir a modalidade de operação, comprar ou fabricar para-choques, a fim de maximizar o resultado operacional. Desta forma, foi realizado um estudo de caso na empresa XY, comércio de autopeças, onde foi feito levantamento dos dados necessários.

A partir disso, primeiramente, foi feita a fundamentação teórica e bibliográfica com o objetivo de conceituar os tributos incidentes sobre as duas operações, cada operação possui suas especificidades, portanto deve ser observada atentamente a legislação fiscal.

Em seguida foi realizado o cálculo dos tributos e custos, considerando as particularidades fiscais e adotando a metodologia do custeio por absorção.

Na operação de compra o custo calculado é de R\$1.158,32, na operação de fabricação o custo calculado é de R\$250,88. Vale ressaltar que sobre o custo de fabricação mencionado devem ser somados os tributos incidentes sobre a venda, para isso foi feita uma projeção de venda interna para consumidor final.

Para projetar a venda é necessário basear-se em um preço de venda, este trabalho abordou dois métodos: o preço baseado no mercado e o preço formado através da taxa de marcação (MARK-UP).

O preço praticado no mercado é de R\$828,00, com base nesse ao fabricar a empresa alcança um resultado bruto de R\$291,09. Ao optar por comprar o produto a empresa deve revender por um preço maior que seu custo (que é 1.158,32), portanto para atingir um resultado bruto aproximado ao da fabricação a empresa deve vender a um preço de R\$1.450,00 que proporciona um resultado bruto de R\$291,68.

O preço formado ou orientativo é de R\$644,76 para a fabricação e R\$1.540,57 para a compra, ambos calculados através da taxa de MARK-UP e com lucro almejado de 25%.

É perceptível que, em ambos os comparativos, seja ele com o preço de mercado ou com o preço formado, a opção de compra resulta em um preço de venda maior. O preço de venda equivocado certamente causará redução no número de vendas, é claro que a empresa pode ainda optar por reduzir seu preço de venda, reduzindo também seu resultado bruto e sua margem de lucro.

Contudo, a melhor opção, diante do cenário analisado, é fabricar o para-choque, os cálculos apontam para um preço de venda entre R\$644,76 e R\$828,00 sendo à margem de lucro, respectivamente 26,54% e 35%.

Ao optar por fabricar a empresa tem oportunidade de competir diretamente com seu fornecedor e maior liberdade na fixação do preço, podendo reduzi-lo para alavancar vendas ou não.

Conclui-se, a partir das análises, que a opção fabricar o para-choque é mais vantajoso para a empresa considerando, não apenas os tributos, os custos e também o preço de venda. Entretanto, vale salientar, que este trabalho aborda o preço de venda baseado no custo, contudo existem demais fatores influenciáveis no mercado.

REFERÊNCIAS

AMARO, L. **Direito tributário brasileiro**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

BRASIL. Código Tributário Nacional: Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. In: PINTO, A. L. de T.; WINDT, C. V. dos S.; CÉSPEDES, L. (Org.). **Vade Mecum Saraiva compacto**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 99-129.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil (1988). In: PINTO, A. L. de T.; WINDT, C. V. dos S.; CÉSPEDES, L. (Org.). **Vade Mecum Saraiva compacto**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 48-78.

BRASIL. Lei n. 8.036, de 11 de maio de 1990. Dispõe sobre o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 14 maio 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8036consol.htm>. Acesso em: 10 maio 2017.

_____. Lei n. 10.485, de 3 de julho de 2002. Dispõe sobre a incidência das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), nas hipóteses que menciona, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 4 jul. 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10485.htm> Acesso em: 10 maio 2017

BRASIL. Protocolo ICMS 41, de 4 de abril de 2008. Dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 14 abr. 2008. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/protocolos/2008/pt041_08>. Acesso em: 6 maio 2017.

_____. Protocolo ICMS 97, de 9 de julho de 2010. Dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 14 jul. 2010. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/protocolos/2010/pt097_10> Acesso em: 6 maio 2017.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços**: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

CAMILOTTI, J. R. **Direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011

CARVALHO, P. de B. **Curso de direito tributário**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

CASSONE, V. **Direito tributário**. 20. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Direito tributário**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LUZ, É. E. da. **Contabilidade tributaria**. Curitiba: IBPEX, 2011.

NEVES, S. das; VICECONTI, P. **Contabilidade de custos**: um enfoque direto e objetivo. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, G. de. **Contabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013

PEREZ JUNIOR, J. H.; OLIVEIRA, L. M. de; COSTA, R. G. **Gestão estratégica de custos**: textos, casos práticos e testes com as respostas. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

REZENDE, A. J.; PEREIRA, C. A.; ALENCAR, R. de C. de. **Contabilidade tributária**: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. São Paulo: Atlas, 2010.

RIBEIRO, O. M.; PINTO, M. A. **Introdução** à contabilidade tributária. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SANTI, E. M. de. **Direito tributário**: tributação do setor industrial. São Paulo: Saraiva, 2012.

SANTI, E. M. de; AMARAL, G. S.; CANADO, V. R.(Coord.). **Direito Tributário**: tributação do setor comercial. São Paulo: Saraiva, 2010. (Série GVLAW).

SANTOS, J. J. **Manual de contabilidade e análise de custos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

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