

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**REPRESENTATIVIDADE DOS TRIBUTOS
QUE COMPÕEM A DEDUÇÃO DO FATURAMENTO
BRUTO SOBRE O PREÇO DE VENDA NA INDÚSTRIA
CVI REFRIGERANTES LTDA**

TRABALHO DE GRADUAÇÃO

Leonardo Figueró

Mônica Denardin

**Santa Maria, RS, Brasil
2005**

**REPRESENTATIVIDADE DOS TRIBUTOS QUE
COMPÕEM A DEDUÇÃO DO FATURAMENTO BRUTO
SOBRE O PREÇO DE VENDA NA INDÚSTRIA CVI
REFRIGERANTES LTDA**

por

Leonardo Figueró

Mônica Denardin

Trabalho apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da
Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito
parcial para obtenção de grau de **Bacharel
em Ciências Contábeis.**

Orientador: Professor Gilberto Brondani

Santa Maria, RS, Brasil

2005

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Curso de Ciências Contábeis**

O orientador, abaixo assinado,
aprova o Trabalho de Graduação

**REPRESENTATIVIDADE DOS TRIBUTOS QUE COMPÕEM A
DEDUÇÃO DO FATURAMENTO BRUTO SOBRE O PREÇO DE
VENDA NA INDÚSTRIA CVI REFRIGERANTES LTDA.**

elaborado por
**Leonardo Figueró
Mônica Denardin**

como requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

Prof. Gilberto Brondani

Santa Maria, dezembro de 2005.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradecemos a Deus pela vida auferida e pela saúde que nos propiciou a realização deste trabalho.

Queremos agradecer aos nossos pais, maiores exemplos de vida que temos, pelos princípios, orientação e dedicação.

Eu, Leonardo Figueró, agradeço a minha mãe, que apesar de não mais se fazer presente, sempre foi fonte inspiradora e um exemplo para mim.

Aos amigos que estiveram ao nosso lado para nos ouvir e auxiliar, sempre nos proporcionando bons momentos em suas companhias.

Ao professor Gilberto Brondani, por sua amizade, orientação e confiança neste trabalho.

A todos os mestres, desde nossos primeiros aprendizados, até este momento, pelo conhecimento, companheirismo e incentivo constante.

Ao Sr. Alífo Pedro Soares, pela acolhida e oportunidade de realizarmos este estudo nesta empresa.

A toda equipe da empresa CVI – Refrigerantes LTDA, em especial aos colegas da Contabilidade, pelo incentivo, dedicação e paciência ao transmitir os conhecimentos necessários.

Enfim, a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, nos deram forças e motivação, colaborando para a elaboração e conclusão deste trabalho.

**"Há homens que lutam um dia e são bons.
Há outros que lutam um ano e são melhores.
Há os que lutam muitos anos e são muito bons.
Porém, há os que lutam toda a vida.
Esses são imprescindíveis."
(Bertolt Brecht)**

RESUMO

Trabalho de Graduação
Curso de Ciências Contábeis
Universidade Federal de Santa Maria

REPRESENTATIVIDADE DOS TRIBUTOS QUE COMPÕEM A DEDUÇÃO DO FATURAMENTO BRUTO SOBRE O PREÇO DE VENDA NA INDÚSTRIA CVI REFRIGERANTES LTDA

Autores: Leonardo Figueró e Mônica Denardin
Orientador: Gilberto Brondani

Este trabalho demonstra a importância do contador no seu papel de análise do contexto sócio-econômico das entidades para as quais presta serviço, através de um estudo direcionado para a Indústria CVI Refrigerantes Ltda, analisando a incidência dos tributos indiretos na formação de seu preço de venda. Tomando-se como guia as bases teóricas dos tributos existentes no Brasil, os pensamentos sobre o assunto e os diretamente relacionados a custo e preços de venda, em conjunto com informações fornecidas pela empresa em estudo, buscou-se verificar a tributação incidente sobre os produtos por ela fabricados, para melhor determinar o preço de venda livre de tributação e analisar a verdadeira participação da carga tributária sobre o preço de venda dos produtos. Demonstrando-se assim, para a empresa, para seus clientes e consumidores que os tributos são um motivo evidente e delimitador de sua margem para negociar os preços, ou seja, independente da vontade da empresa em vender seus produtos a preços mais acessíveis, o Estado, como fonte arrecadadora, acaba por tomar parte desse valor, que seria da empresa, para inflar os cofres públicos.

Palavras-chaves: Tributos, Preço de Venda, Refrigerantes.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

| | |
|---|----|
| GRÁFICO 1 – Tributo X Preço de Venda – Coca-Cola..... | 52 |
| GRÁFICO 2 – Composição Média do Preço de Venda..... | 53 |
| GRÁFICO 3 – Representatividade por Imposto sobre a Tributação Total..... | 54 |

LISTA DE QUADROS

| | |
|---|----|
| QUADRO 1 – Participação de Mercado – CVI Refrigerantes Ltda | 44 |
| QUADRO 2 – Relação dos Produtos Fabricados..... | 50 |
| QUADRO 3 – Análise da Participação Tributária sobre o Preço de Venda | 51 |



LISTA DE ANEXOS

| | |
|---|----|
| ANEXO A – Tabela de Preço de Venda..... | 61 |
| ANEXO B – Tabela de Pautas de IPI..... | 62 |
| ANEXO C – Tabela de Pautas ICMS Substituto..... | 63 |

LISTA DE ABREVIATURAS

| | |
|----------|--|
| CF | Constituição Federal |
| COFINS | Contribuição para Financiamento da Seguridade Social |
| CPV | Custo do Produto Vendido |
| CRC | Conselho Regional de Contabilidade |
| CSLL | Contribuição Social sobre o Lucro Líquido |
| CTN | Código Tributário Nacional |
| CVI | Companhia Vontobel de Investimentos |
| e-ICMS | ICMS Eletrônico |
| EPP | Empresa de Pequeno Porte |
| FUNDOPEN | Fundo Operação Empresa |
| IBPT | Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário |
| ICMS | Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços |
| IE | Imposto de Exportação |
| II | Imposto de Importação |
| INSS | Instituto Nacional de Seguro Social |
| IOF | Imposto sobre Operações Financeiras |
| IPI | Imposto sobre Produtos Industrializados |
| IPTU | Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana |
| IPVA | Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores |
| IR | Imposto de Renda |
| IRPJ | Imposto de Renda Pessoa Jurídica |
| IRRF | Imposto de Renda Retido na Fonte |
| ISSQN | Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza |
| ITBI | Imposto de Transmissão “ <i>Inter Vivus</i> ” |
| ITCMD | Imposto sobre Transmissão “ <i>Causa Mortis</i> ” e Doação |
| ITR | Imposto Territorial Rural |
| LALUR | Livro de Apuração do Lucro Real |
| LC | Lei Complementar |
| ME | Micro-Empresa |
| OAB | Ordem dos Advogados do Brasil |
| PASEP | Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público |
| PIB | Produto Interno Bruto |
| PIS | Programa de Integração Social |
| PNEF | Programa Nacional de Educação Fiscal |
| RICMS/RS | Regulamento do ICMS do Rio Grande do Sul |
| RIPi | Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados |
| RIR | Regulamento do Imposto de Renda |
| S/A | Sociedade Anônima |
| SENAC | Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial |
| SENAI | Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial |

| | |
|------|---|
| SESI | Serviço Social da Indústria |
| SQCC | Sistema de Qualidade Coca-Cola |
| TIPI | Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados |
| RIR | Regulamento do Imposto de Renda |

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO..... | 13 |
| 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA..... | 15 |
| 2.1 EDUCAÇÃO FISCAL..... | 15 |
| 2.2 TRIBUTOS | 17 |
| 2.2.1 Municipais..... | 19 |
| 2.2.2 Estaduais | 19 |
| 2.2.3 Federais | 22 |
| 2.3 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA | 27 |
| 2.4 PREÇO DE VENDA | 29 |
| 2.5 ANÁLISE DE CUSTOS | 32 |
| 3 METODOLOGIA..... | 36 |
| 4 ESTUDO DE CASO..... | 38 |
| 4.1 REFRIGERANTES COCA-COLA – PROCESSO PRODUTIVO..... | 38 |
| 4.2 PRODUTOS COCA-COLA..... | 39 |
| 4.2.1 Coca-Cola no Mundo..... | 39 |
| 4.2.2 Coca-Cola Chega ao Brasil..... | 40 |
| 4.2.3 Coca-Cola em Santa Maria..... | 41 |
| 4.3 A EMPRESA CVI REFRIGERANTES LTDA..... | 41 |
| 4.3.1 Histórico..... | 41 |
| 4.3.2 Tributação..... | 45 |
| 4.3.2.1 Impostos Incidentes sobre o Faturamento..... | 46 |
| 4.3.3 Formação do Preço de Venda..... | 48 |
| 4.3.4 Relação de Produtos Fabricados..... | 49 |
| 4.3.5 Análise do Estudo de Caso..... | 50 |
| 6 CONCLUSÃO..... | 56 |
| REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS..... | 58 |
| ANEXOS..... | 60 |
| ANEXO A – TABELA DE PREÇO DE VENDA..... | 61 |
| ANEXO B – TABELA DE PAUTA DE IPI..... | 62 |
| ANEXO C – PAUTAS ICMS SUBSTITUTO..... | 63 |

1 INTRODUÇÃO

Antes da Era Industrial não havia uma grande pressão mercadológica, pois, existia apenas a preocupação com o comércio para sustento próprio, mas, o surgimento das indústrias e das produções em grande escala ocasionou uma revolução no conceito de mercado.

Atualmente, a realidade de mercado em que as empresas estão inseridas tem sofrido várias alterações, a concorrência é cada dia maior seja no mercado interno, ou seja, pelas empresas que atuam no mercado externo. Dessa forma, essas transformações de mercado e concorrência provocam nas empresas a necessidade, cada vez maior, de trabalharem seus preços para se manterem atuantes.

A indústria CVI Refrigerantes Ltda. pertence a um ramo do mercado em que a concorrência é muito forte e nele permanecer não é algo fácil, já que além de se preocupar com as demais empresas tem de manter seus produtos com um valor competitivo, mas adequado, para continuar crescendo.

Os maiores estudiosos tributários vêm, atualmente, demonstrando que a carga tributária nacional é um fator regulatório do crescimento das empresas dentro do nosso mercado, apesar de não representarem um crescimento social, os impostos representam sim, uma retenção do crescimento dos mercados.

Como a carga tributária é alta no mercado nacional, saber analisar as melhores formas de trabalhar com seus preços, para garantir um crescimento econômico, é de suma importância para que a empresa consiga estar sempre um passo à frente de seus concorrentes diretos.

Já que não está ao alcance diminuir a carga tributária, saber usá-la, como uma forma de marketing pessoal para a empresa, é muito importante, pois, é uma forma de justificar aos clientes que parte dos valores por eles despendidos não se deve ao fato de a empresa querer lucrar cada dia mais com suas vendas, mas os preços crescem, porque a empresa precisa suprir suas obrigações tributárias e manter seu crescimento constante.

A realidade de mercado é essa e a empresa CVI Refrigerantes Ltda encontra-se preocupada com a continuidade de sua atividade e, com isso, interessa-se em determinar melhor a porcentagem de suas vendas repassada, em forma de tributos, para o governo e, conseqüentemente para seus clientes, no preço cobrado por seus produtos.

Dessa forma, surgiu a necessidade da realização deste estudo para se saber qual a representatividade dos tributos que compõem a dedução do faturamento bruto sobre o preço de venda, e isso será de suma importância para a garantia da “saúde” econômica da entidade.

A fim de suprir a necessidade da entidade, busca-se verificar os tributos incidentes sobre os produtos por ela fabricados, para melhor determinar o preço de venda livre de tributação e analisar a verdadeira participação da carga tributária sobre o preço de venda dos produtos.

O trabalho está dividido em seis capítulos tratando respectivamente de: Uma introdução sobre o ambiente estudado e a necessidade do estudo; uma revisão de literatura (Educação Fiscal, Tributos, Preço de Transferência, Preço de Venda e Análise de Custos); análise da entidade (Produtos Coca-cola, A Empresa CVI); coleta e análise de dados (Impostos Incidentes sobre o faturamento, relação de produtos fabricados e estudo de caso); e das considerações dos autores sobre seus achados.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Educação Fiscal

Com a quantidade de tributos existentes no país, é fácil compreender o motivo que leva os cidadãos a duvidarem da sua necessidade e do verdadeiro efeito que eles têm na vida de todos. Pensando nisso, a Receita Federal criou um programa de educação com o objetivo de propiciar ao cidadão um melhor entendimento dos instrumentos de controle social e fiscal do Estado.

O Estado vê essa iniciativa da Receita Federal como uma forma de conscientizar e sensibilizar a sociedade sobre a função socioeconômica dos tributos: a necessidade de controle social sobre a gestão dos recursos públicos, a fim de que sua aplicação seja em benefício da população e do pagamento voluntário de tributos.

A Receita Federal, órgão regulador, arrecadador e fiscalizador de alguns tributos, defende o princípio do Estado e afirma que os tributos são instrumentos utilizados para reduzir a desigualdade social e promover mudanças.

Com base nos conceitos utilizados para justificar a necessidade do tributo, o cidadão não consegue acreditar nesse processo uma vez que a desigualdade é cada vez maior e proporcionalmente também é o número de pessoas sem condições dignas para sobreviver.

O desenvolvimento da Educação Fiscal torna-se primordial, pois permite informar os mecanismos de constituição do Estado, ao mesmo tempo em que torna o cidadão ciente da importância da sua contribuição, o que faz com que o pagamento de tributos seja entendido e visto como investimento para o bem comum. Com a informação, o indivíduo pode se apropriar do poder de questionar e verificar a utilização desses investimentos sociais.

Desde os anos 70, a Receita Federal, de forma representativa, atua em nome do Estado prestando esse serviço nas escolas de Educação Fiscal, mas sua atuação tem se tornado mais visível na nossa sociedade, desde 2000, quando foi criado o Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF) que visa à interação dos representantes federais com os estaduais para que atuem juntos na criação de meios para atingir os estudantes de qualquer nível, as instituições públicas e

privadas, os servidores da Secretaria da Receita Federal, enfim, a sociedade em geral, mas sempre baseados na Portaria Nº. 413, de 31 de dezembro de 2002.

Com relação a esse procedimento foi desenvolvida pela Receita Federal uma fundamentação teórica em que, “conforme Montesquieu, quando o indivíduo entrega ao Estado o poder de governar e decidir os rumos que ele deve seguir, começa a morrer a sua capacidade de autogovernar-se. Essa incapacidade, que é uma incapacidade de exercer a cidadania, fomenta a censura e a obrigatoriedade de normas como forma de conquista da ordem”.

A instituição acredita, contudo, que a coerção não é o caminho desejado. Na constituição da ética de controle social, deve haver espaço para a contribuição e estabelecimento de uma ética individual. A existência de regras acrescidas de um significado torna o resultado mais efetivo.

Leonardo Boff diz que a diferença entre a ética e a moral está em que a moral é a casa enquanto a ética é a forma, a estrutura e constituição dessa casa. O ensinar deve estar calçado na ética, entremeando ao conteúdo o seu aspecto pessoal, subjetivo e único. O importante não é só informar, mas também se permitir ir além da informação, ousando vãos mais altos que permitam a transformação, discussão e reconstrução do próprio conteúdo num exercício pessoal de democracia.

A Receita Federal concorda com Milton Santos (Folha de São Paulo, 24/01/99) quando ele afirma que

(...) a educação deve ser concebida para atender, ao mesmo tempo, ao interesse social e ao interesse dos indivíduos. É da combinação desses interesses que emergem os seus princípios fundamentais e são estes que devem nortear a elaboração dos conteúdos do ensino, as práticas pedagógicas e a relação da escola com a comunidade e com o mundo.

A consciência que a instituição deseja disseminar está descrita no seguinte: um empresário perguntou ao educador Mario Sergio Cortella o que deveria fazer para ajudar a educação. Resposta: Pague 100% do imposto e incentive os colegas a fazerem o mesmo (Isto É, 9/5/01).

Também Paulo Freire representa bem o posicionamento da Receita Federal: "Se é verdade que a educação não pode fazer sozinha a transformação social, também é verdade que a transformação não se efetivará e não se consolidará sem a educação".

É em todo esse sistema e teorias que se baseiam as intenções do Estado para ter o contribuinte satisfeito com o trabalho realizado e para que os cidadãos

sejam educados dessa forma, desde jovens a fim de ajudar ajudarem o Estado a manter as contribuições e realizarem as atividades que estão atrás do recolhimento dos impostos.

2.2 Tributos

No Brasil, ouve-se muito falar sobre protestos, críticas e discussões intensas que giram em torno da alta carga tributária a que os brasileiros estão submetidos. Tudo isso se deve ao grande número de tributos existentes e suas alíquotas, que a sociedade julga elevadas.

Para que se entenda essa situação, será feito na seqüência um estudo sobre os tributos brasileiros existentes (taxas, impostos, contribuições, etc.), de responsabilidade das três esferas: União, Estados e Municípios.

O Código Tributário Nacional (CTN) define tributo em seus artigos 3º e 5º, como segue:

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

Tributo então é toda a entrega de algo ao Estado, em dinheiro, cheques, títulos de dívida pública, etc., de forma obrigatória, desde que não seja devido a punições de atos que contrariem a legislação, e que tenha sido criado por lei, pois, não há tributo sem lei anterior que o institua, podendo somente ser cobrado pela Administração Pública, a não ser no caso do auto de lançamento, em que o contribuinte faz tudo.

“Art. 5º. Tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.”

Tributos são apenas os impostos, taxas e contribuições de melhoria, não contemplando a Constituição Federal/88, em seu artigo 145, outros tipos de contribuições, como as previstas nos artigos 149 e 195 e os empréstimos compulsórios, artigo 148, os quais são tratados em artigos à parte. O que existe em comum são as regras jurídicas (constitucionais e complementares) dada à compulsoriedade. Para uma corrente doutrinária, são tributos: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições sociais.

Conforme o artigo 16 do CTN, imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, ou seja, o contribuinte paga o imposto e não recebe qualquer

contraprestação específica do Estado, muito embora o produto da arrecadação de impostos seja utilizado também para a educação, segurança, saúde, transporte, construção de estradas, etc.

Segundo o artigo 77 do CTN e o artigo 145, II da CF/88, as taxas cobradas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício do poder de polícia (limitador de direitos individuais condicionando-os ao interesse coletivo, como por exemplo: taxa para a emissão de cédula de identidade, carteira de habilitação, taxa para inscrição em concurso público, taxa de vistoria, etc.) ou utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição (taxa de lixo, de água, de esgoto).

Em relação às contribuições de melhorias, o CTN em seu artigo 81, diz que elas, cobradas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, no âmbito de suas atribuições, são instituídas para fazer face ao custo de obras públicas das quais decorra valorização imobiliária.

A contribuição de melhoria é um tributo vinculado, ou seja, o Estado cobra em razão de o contribuinte estar recebendo um contraprestação específica (como por exemplo: calçamento ou asfaltamento de uma rua, encanamento de água ou esgoto) que está valorizando, de alguma forma, o imóvel do contribuinte. Essa somente poderá ser cobrada se estiver previamente instituída por lei e editada para cada obra. Também só pode ser instituída para obras de natureza duradoura.

Os empréstimos compulsórios poderão ser constituídos pela União, por meio de lei complementar, para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerras externas ou sua eminência e, no caso de investimentos públicos de caráter urgente e de relevante interesse nacional, desde que não seja cobrado no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o instituiu.

Esses empréstimos não seriam considerados tributos, devido ao fato de que, teoricamente, deveriam ser devolvidos à população, mas alguns autores consideram-nos como tributos.

A instituição das contribuições sociais é de competência exclusiva da União. São várias as modalidades de contribuições sociais, cada um delas regulada por leis específicas, com alíquotas e bases de cálculo diferenciadas. Elas são cobradas a fim de financiar a seguridade social. Conforme o parágrafo único do artigo 149 da CF/88, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuições,

cobradas de seus servidores, para o custeio, em benefício deles, de sistemas de previdência e assistência social.

As contribuições sociais deverão ser estabelecidas por lei, e só poderão ser exigidas depois de decorridos noventa dias da data de sua publicação, obedecendo assim ao princípio de anterioridade especial de 90 dias (Art. 195, § 6º da CF/88).

2.2.1 Municipais

São impostos de competência dos Municípios:

Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU): tem função fiscal, seu objeto primordial é a obtenção de recursos financeiros para os municípios. Possui, como fato gerador, a propriedade predial e territorial urbana. A alíquota é fixada pelo município, sem que a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional imponham qualquer limitação. A base de cálculo é o valor venal (preço de venda) do imóvel.

Imposto de Transmissão “*Inter Vivos*” (ITBI): o fato gerador é a transferência, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, ou direitos reais, bem como a cessão destes direitos, exceto os de garantia. Tem função fiscal, e a alíquota é fixada por lei ordinária municipal.

Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN): é de competência dos municípios e do Distrito Federal, sendo importante fonte de receita para eles. Incide sobre os serviços de qualquer natureza constante na lista de serviços instituída pelos municípios. As alíquotas máximas são fixadas por lei complementar.

O ISSQN é regulamentado pela Lei complementar 116, de 2003. É com base nessa lei que os municípios devem basear-se para a formação da Lei Municipal.

2.2.2 Estaduais

Os impostos de competência dos Estados e do Distrito federal são:

Imposto sobre Transmissão “*Causa Mortis*” e Doação (ITCMD): incide sobre a transmissão gratuita da propriedade, de quaisquer bens ou direitos. A função deste imposto é fiscal, pois tem a finalidade de gerar recursos financeiros para o Estado. O contribuinte é o herdeiro, no caso de herança, e no caso de doação, pode ser o doador ou o donatário;

Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA): tem função fiscal. Foi criado para melhorar a arrecadação dos Estados e Municípios. Seu fato gerador é a propriedade de veículo automotor. Não possui alíquota nem base de cálculo. Os Estados divulgam uma tabela progressiva em função do ano do veículo.;

Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS): seu fato gerador é a circulação de mercadorias, prestação de serviço de transporte intermunicipal interestadual e a prestação de serviço de comunicação. Tem função fiscal, pois, é fonte expressiva para o Estado. Tem sido utilizado também como imposto extrafiscal quando atua como seletivo em função da essencialidade das mercadorias e serviços (cigarros, bebidas alcoólicas, perfumes, ou seja, mercadorias consideradas supérfluas possuem as maiores alíquotas).

Para lançamento do imposto, atualmente, cada contribuinte registra suas operações, escritura seus livros de entradas e saídas e de apuração de imposto, recolhendo o montante em cada mês, ficando sujeito a verificações posteriores pelo fisco.

Com vistas à redução da sonegação, benefícios com a burocratização, simplificação das obrigações acessórias, a Fazenda do Rio Grande do Sul criou um sistema informatizado para administrar o ICMS, permitindo que notas e livros fiscais possam existir somente eletronicamente, o chamado ICMS eletrônico (e-ICMS).

Com essa informatização, passará a existir um documento fiscal eletrônico, preenchido pelas empresas no momento que é realizada a operação e ao mesmo tempo será compensada com a operação de compra, verificando se o débito de ICMS corresponde ao crédito. O modelo atual do e-ICMS prevê o registro da nota fiscal no site da Secretaria da Fazenda, em no máximo 3 horas, após a sua emissão.

As administrações tributárias de todo o país buscam construir uma forma similar à nota fiscal eletrônica. Em São Paulo, a proposta começará a operar em 2006. A Bahia também está avançando na adoção deste novo sistema que ocasionará importantes reflexos para as empresas, Estado e sociedade.

As empresas estarão dispensadas de emitir vias adicionais de notas fiscais e a armazenagem será de forma eletrônica, não sendo mais preciso a impressão dos Livros Fiscais. Isso gerará uma queda no custo com emissão, escrituração e armazenamento da documentação em papel.

O e-ICMS promove uma maior interação entre o Estado e os contribuintes, facilita a ação do fisco e aumenta o controle sobre as operações, estimulando o cumprimento voluntário da obrigação tributária.

Por fim, a sociedade beneficiar-se-á pelo aumento da arrecadação sem aumento da carga tributária por meio do combate à sonegação, possibilitando melhorias no atendimento aos serviços públicos.

Esse projeto vem sendo desenvolvido, no Rio Grande do Sul, desde 2003 e, aos poucos, os contribuintes serão convocados pelo departamento da Receita Pública Estadual da Secretaria da Fazenda para entregar, de forma eletrônica, as informações relativas às suas operações, garantindo um melhor controle pelo fisco gaúcho sobre os contribuintes que são responsáveis por 95% da arrecadação de ICMS.

O ICMS está sujeito a casos de não-incidência, imunidade e isenções estabelecidas pela Constituição Federal e pelo Regulamento do ICMS (Decreto nº.37.699/97 – RICMS/RS). Dessa tributação, 75% constituem receitas do Estado que o arrecada e 25% são dos respectivos Municípios em que são arrecadados.

Além do ICMS, próprio de cada contribuinte, existe a figura do ICMS substituto, em que o contribuinte chamado de responsável, assume integralmente, por determinação legal (Lei Estadual 8.820/89 dispõe sobre a substituição tributária no RS), o dever de satisfazer a obrigação, devendo recolher o ICMS devido nas operações anteriores (substituição para trás), ou posteriores (substituição para frente ou progressiva).

A responsabilidade do substituto é de reter e recolher o imposto do substituído, mesmo que não tenha realizado a retenção, não fica dispensado da obrigatoriedade do recolhimento.

O valor do débito de responsabilidade por substituição tributária, nas operações internas, é obtido por meio da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo (específica para as diversas mercadorias), deduzindo-se deste valor o débito referente ao ICMS das operações próprias.

A base de cálculo do imposto será:

- I. o preço final ao consumidor, único ou máximo, fixado por órgão público competente;
- II. o preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, desde que compatível com o mercado;
- III. o valor obtido do somatório do preço praticado por estabelecimento atacadista a varejista, o montante dos valores do IPI, seguro, frete, e a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativo às operações posteriores. A margem de valor agregado é estabelecida com base em

preços, usualmente praticados no mercado, levantados pela Fiscalização de Tributos Estaduais em estabelecimentos situados, no mínimo, nos 10 (dez) municípios do estado que tenham maior índice de participação na receita de impostos. São pesquisados em cada um, no mínimo, 10% (dez por cento) dos estabelecimentos do setor e adota-se a média ponderada dos preços coletados.

- IV. e ainda, a média ponderada dos preços a consumidor final, usualmente praticada no mercado varejista, definida em Termo de Acordo celebrado entre o contribuinte e a Receita Estadual (mais conhecido como Pauta).

“Existindo preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante, ou importador, a base de cálculo será este preço, na forma estabelecida em acordo, protocolo ou convênio.” (Lei 11.580/96, § 2º, Art. 11)

O ICMS substituto é apurado em separado, independentemente da apuração do montante devido das operações ou prestações próprias do estabelecimento. Em regra geral, a data programada para pagamento do imposto é o dia 09 (nove) do mês subsequente ao da sua apuração.

2.2.3 Federais

São impostos de competência da União:

Imposto de Importação (II): é um imposto sobre o comércio exterior. Além de instrumento de arrecadação de recursos financeiros para o tesouro público, tem grande importância como instrumento de proteção da indústria nacional, possui uma alíquota bastante elevada exatamente para dificultar a entrada de produtos estrangeiros, dando deste modo, melhores condições ao produto nacional para competir no mercado. Funciona como instrumento de política econômica;

Imposto de Exportação (IE): imposto sobre o comércio exterior. Seu objetivo maior é o de servir como instrumento de política tributária. Disciplina os efeitos decorrentes da variação de preço no exterior e preserva as receitas de exportação;

Imposto sobre Produtos industrializados (IPI): incide sobre os produtos industrializados nacionais ou estrangeiros. Sua alíquota aumenta progressivamente quanto mais supérfluos forem os produtos ou se forem de consumo desaconselhável (produtos de luxo, perfumes, bebidas, cigarros, etc.).

Pelo fato de possuir inúmeras alíquotas, a legislação adotou uma tabela de classificação dos produtos, denominada de TIPI, na qual estão relacionadas as alíquotas de zero até 365,63%, mas a maioria delas é abaixo de 20%.

Além dessas alíquotas, o regulamento do IPI (RIPI) estabelece também alíquotas fixas (Pauta), não variam conforme o preço de venda, são valores em reais que deverão ser recolhidos do imposto por unidade de produto fabricado.

Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros e sobre Operações Relativas a Títulos e Valores Mobiliários (IOF): possui função extrafiscal, é um imposto utilizado como instrumento da política financeira, para manipular a política de crédito. Incide sobre as operações de crédito, câmbio, seguro e emissão, transmissão, pagamento, ou resgate de títulos/valores mobiliários;

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR): tem função extrafiscal. 50% do imposto volta para os municípios em que se situam os imóveis. Este imposto é considerado um importante instrumento no combate aos latifúndios improdutivos. Seu fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza;

Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza (Imposto de Renda): imposto sobre a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos. Funciona como redistribuidor de renda. Busca manter em equilíbrio o desenvolvimento econômico das diversas regiões. Tem função nitidamente fiscal. No caso de Pessoa Jurídica, a base de cálculo é o lucro, que pode ser o montante real, arbitrado ou presumido, e em se tratando de Pessoa Física, a base de cálculo é a renda ou o rendimento bruto mensal;

As empresas obrigadas à apuração do Lucro Real são aquelas em que a receita bruta anual ultrapassar R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais).

A apuração pelo Lucro Arbitrado é aplicada pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso.

Quando conhecida a receita bruta e, desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal (Art. 530 do RIR), o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do lucro arbitrado.

Podem optar pelo lucro presumido as pessoas jurídicas cuja receita bruta total tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), no ano-calendário anterior, ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior (Lei nº. 10.637, de

2002, art. 46) e que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica.

Além dessas formas de tributação, há as empresas que são optantes pelo SIMPLES, que é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às pessoas jurídicas consideradas como microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP). Constitui-se em uma forma simplificada e unificada de recolhimento de tributos, por meio da aplicação de percentuais favorecidos e progressivos, incidentes sobre uma única base de cálculo, a receita bruta.

Considera-se ME, para efeito do Simples, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais).

Considera-se EPP, para efeito do Simples, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais).

No pagamento realizado por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica prestadora de serviço, poderá ocorrer a retenção, na fonte, do imposto (IRRF), no valor de 1,5% (ART. 647 DO RIR) ou 1% (no caso de prestação de serviço de limpeza, vigilância, e segurança, art. 649 do RIR) sobre o valor a ser pago referente ao serviço prestado.

São contribuições de competência exclusiva da União:

- PIS: Programa de Integração Social (LC n.º 7/70);
- PASEP: Programa de Formação do Patrimônio Servidor Público (LC n.º 7/70);
- COFINS: Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (LC n.º 70/91);
- CSLL: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lei n.º 7.689/88).

As contribuições para o PIS/PASEP, a COFINS e a CSLL, seguem as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), considerando-se a forma de tributação da empresa. No que diz respeito à administração, lançamento, consulta, cobrança, penalidades, garantias, base de cálculo, alíquotas, etc., considera-se a legislação específica de cada contribuição.

A base de cálculo das contribuições devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado é o faturamento do mês que corresponde à receita bruta. Entende-se por

receita bruta a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade exercida pela pessoa jurídica e a classificação contábil adotada para as receitas, consideradas as exclusões, deduções e isenções permitidas pela legislação.

A CSLL será determinada mediante a aplicação da alíquota de 9% (nove por cento) sobre o resultado ajustado, presumido ou arbitrado (Lei nº. 10.637, de 2002, art. 37).

Para o PIS/PASEP, como regra geral, aplica-se a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e, para a COFINS, 7,60% (sete inteiros e seis décimos por cento) sobre a base de cálculo (Lei nº. 10.637/02 e Lei nº. 10.833/03).

Há casos em que a alíquota é diferente, como no caso de operações realizadas com pessoas jurídicas na Zona Franca de Manaus.

Algumas empresas importadoras ou industrializadoras, dependendo da classificação fiscal dos produtos importados ou fabricados por elas, podem optar por regime especial de apuração e pagamento das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, no qual, os valores das contribuições são fixados por unidade de litro de produto (pautados).

Uma vez feita a opção pelo regime especial, a pessoa jurídica deverá utilizar essa forma de apuração durante todo o ano calendário subsequente ao da opção, sendo ela, prorrogada, automaticamente, para o ano calendário seguinte, a não ser que a pessoa jurídica desista dela, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

Em se tratando de PIS/PASEP, COFINS e CSLL, há também as retenções, na fonte, de pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, prestadoras de serviços, como por exemplo, serviços de limpeza, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores, etc. (art. 30, Lei nº. 10.833/03).

O valor da retenção será determinado mediante a aplicação, sobre o valor do serviço prestado, da alíquota de 1% (um por cento) para a CSLL, 3% (três por cento) para a COFINS e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) para o PIS/PASEP, num total de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento).

Se a pessoa jurídica possui o benefício de isenção de uma ou mais das contribuições, a retenção será feita aplicando-se somente a alíquota específica das contribuições não alcançadas pela isenção. Esses valores retidos serão

considerados como uma antecipação do valor devido pelo contribuinte que sofreu a retenção.

- Contribuição Social sobre a folha de pagamento dos salários dos empregados e empregadores (art. 195 CF/88);
- Contribuição Social do salário-educação (art. 212, § 5º CF/88);
- contribuições devidas ao Sesi, Senai, Senac, etc. (intervenção do domínio econômico);
- contribuições devidas à OAB, CRC, Sindicatos de classe, etc. (interesses profissionais).

Um dos maiores problemas hoje enfrentados pelos empresários brasileiros refere-se à excessiva carga tributária imposta pelo governo. A atual carga tributária brasileira é muito onerosa para todos os contribuintes, sejam eles pessoas físicas sejam jurídicas.

Uma boa parte do lucro gerado pelas empresas é destinado para os cofres públicos por meio dos impostos e contribuições, o governo tornou-se um dos principais acionistas de todas as empresas, levando boa parte do trabalho gerado por elas.

As empresas vêm tentando, dentro do que é permitido, economizar recursos que seriam destinados ao governo, por meio do planejamento tributário, com o objetivo de minimizar o efeito devastador do fisco nos seus resultados.

Na opinião de Biehl (2005, p. 02):

As razões que levam os legisladores brasileiros a adotar um sistema de impostos indiretos é muito simples: mascarar a elevada carga tributária existente, e até desproporcional à realidade comercial, ou seja, o preço do imposto, em muitos casos, é maior do que o próprio preço do bem consumido.

Para o mesmo autor, o interesse nos impostos indiretos, facilita o aumento das alíquotas dos impostos, como por exemplo, o PIS e a COFINS, sem que apareçam diretamente, pois estão embutidos nas operações realizadas diariamente. O consumidor não vê o imposto que paga, e por isso, não exige do estado uma contraprestação. Isso não acontece no caso da CPMF, do IR e do INSS (impostos diretos).

O Brasil possui uma tributação de primeiro mundo, com um complexo e rígido sistema tributário, porém o retorno deixa muito a desejar em vista do montante arrecadado todos os anos aos cofres públicos.

Para compreender melhor o quanto se paga, anualmente, em tributos, analisem-se os dados fornecidos pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT): no final de 2004, o valor do PIB totalizou R\$ 1,77 trilhão e a carga tributária brasileira em relação ao PIB atingiu 36,80%, o que representou crescimento de 1,26 pontos percentuais sobre 2003.

Quando se divide o total da arrecadação tributária (R\$ 650,13 bilhões) pelo PIB líquido de R\$ 1,58 trilhão em 2004, encontra-se uma participação ainda mais expressiva, de 41,11%.

No primeiro trimestre deste ano, a carga tributária brasileira, incluindo impostos, contribuições, taxas federais, estaduais e municipais totalizou R\$ 181,71 bilhões de reais, representando 41,6% do PIB (Produto Interno Bruto) do período, ou seja, maior que a arrecadação do primeiro trimestre do ano passado que era de R\$ 158,32 bilhões, ou 40,01% do PIB.

2.3 Preço de Transferência

Os preços de transferência são também fatos que influenciam nas atividades normais da empresa, pois são produtos sobre os quais incidem custos que serão repassados para outro setor da mesma empresa e, conforme Santos (1995, p.165), é entendido como “o preço formado para a transferência de bens ou serviços intercompanhia”.

Uma empresa industrial que, em seu processo de transformação, consuma recursos e gere produtos, possui diversas técnicas menores de fabricação que compõem suas atividades, interligadas entre si de forma hierárquica, como por exemplo: compra de insumos, recebimento e estocagem de materiais, consumo de recursos, transformação, manutenção, vendas, captação e aplicação de recursos financeiros, etc.

Todas essas atividades possuem um valor econômico, pois consomem recursos e geram produtos ou serviços que influenciarão no resultado econômico da empresa.

Para garantir a continuidade da empresa, essas atividades deveriam gerar um valor para suprir os recursos consumidos no processo, ou seja, cada atividade deveria estabelecer um preço, que representasse seu custo, para realizar a

transferência do produto entre os setores, para o desempenho de sua função transformadora, como se fossem entidades independentes.

O conhecimento do resultado gerado, em cada atividade, é de extrema importância para que os gestores possam tomar decisões que visem à otimização do resultado econômico, de modo que as atividades contribuam, favoravelmente, para o resultado global da empresa.

Para isso, os gestores terão que verificar se o preço de transferência corresponde ao custo oportunidade (comprar ou produzir), se a decisão de produzir, internamente, corresponde à melhor alternativa, ou seja, o preço de transferência é menor do que o preço de mercado. Caso contrário, deve ser analisada a possibilidade de se adquirir o produto fora da empresa, a fim de promover a sua capacidade competitiva.

O preço de transferência ajuda as empresas a determinar como está o desempenho econômico de cada um de seus setores para que possam depois medir os resultados de desempenho e determinar o melhor preço. No entanto, esse fator tem gerado grandes questões jurídicas.

O valor do preço de transferência deve ser o mais justo possível, isto é, a empresa não pode criar prejuízo entre setores para maximizar o seu lucro final, o valor do preço para a transferência deve ser de acordo com a realidade de mercado e o custo dos produtos os quais serão repassados para outros setores.

Pode-se dizer que as empresas devem utilizar os mesmos métodos para a formação do preço final de venda e para formarem seus preços de transferência já que, dessa forma, fica mais claro e fácil de analisar a questão do custo - benefício do processo a fim de que possam determinar se será mais vantajoso produzir certos bens e materiais ou comprá-los já prontos.

No Brasil, a realidade da formação dos preços de transferência está intimamente ligada à realidade de negociação entre empresas coligadas, associadas, já que as questões legais obrigam as entidades a seguirem certas regras na formação do preço utilizado nas transferências entre bens e matérias-primas, evitando assim que esse tipo de negócio gere prejuízo para o mercado e o recolhimento tributário nacional.

Com a Lei nº. 9.430/96, o Brasil regulamentou o preço de transferência que tem por objetivo assegurar que os preços de venda ou compra de bens, serviços e direitos em operações realizadas por pessoas físicas ou jurídicas, residentes no Brasil com residentes no exterior e com os quais exista vinculação sejam aqueles

apuráveis, segundo os métodos determinados, para fins de incidência da tributação brasileira pelo imposto de renda.

Portanto, as entidades que realizam o preço de transferência no Brasil estão diretamente ligadas aos negócios de importações e exportações com empresas relacionadas e não visam à utilização, no mercado interno, devido a uma questão legal e não por necessidade dos negócios.

2.4 Preço de Venda

A competitividade tem exigido das empresas a busca contínua em aprimorar a qualidade em todos os processos e atividades executadas, procurando obter a aceitação dos seus produtos/serviços e alcançar objetivos que vão além da permanência desses no mercado.

Kotler (2000) destaca que, para países como o Brasil, fica claro que o preço é de fundamental importância para os consumidores na escolha dos produtos que pretendem adquirir. Apesar de existirem outros fatores, esse será com certeza o que irá determinar a representatividade e a lucratividade das empresas no mercado.

Santos (1999, p.21) acentua essa importância, quando considera que a formação do preço de venda dos produtos e serviços, nas empresas, constitui-se numa estratégia competitiva de grande relevância para as organizações.

O preço de venda é o valor monetário que a empresa cobra de seus clientes na transferência da propriedade e da posse de um produto, em uma transação comercial. Esse valor deve ser suficiente para que a empresa cubra todos os gastos, desde a produção ou compra até a colocação do produto, mercadoria ou serviço, à disposição do mercado.

Esses gastos, normalmente, incluem a aquisição de matérias-primas, mercadorias, serviços, mão-de-obra direta e indireta, estocagem, tributos, financeiros, etc.

Na formação do preço de venda, é necessário ter informações sobre o custo do produto, a elasticidade da demanda, os preços dos concorrentes, o preço de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa, etc. Além disso, depende também do mercado em que a empresa vai atuar.

Diante disso, as empresas precisam ter objetivos claros para determinar o nível social que querem atingir com seus produtos para que possam garantir assim a

manutenção, a longo prazo, de suas atividades como se pode analisar em “As empresas buscam a sobrevivência como seu principal objetivo quando estão assoladas pelo excesso de capacidade, pela concorrência intensa ou por mudança nos desejos dos consumidores (KOTLER, 2000, p.478)”.

Os preços não são apenas uma questão gerencial de lucratividade, mas também uma questão de marketing que impactará nas intenções e nas formas de como a empresa deverá abordar os seus consumidores para que possa atender a seus objetivos.

As empresas, além dos custos para gerarem seus produtos, sofrem com a concorrência forte do mercado, por isso, devem adaptar seus preços para que possam ganhar o espaço consumidor, cobrirem seus custos e atingirem sua margem de lucro.

Conseqüentemente, elas precisam saber que a margem de lucro é o valor obtido na venda de seus produtos, a fim de remunerar o capital investido, para reinvesti-lo na própria empresa, remunerar o risco do empreendimento, distribuir aos sócios e empregados, e também para compor o seu patrimônio.

A capacidade de obter preços que garantam um lucro sobre o capital investido e sobre o custo do produto pode ser a segurança necessária para que uma empresa possa sobreviver a longo prazo. Para que esse preço seja definido, diferentes políticas devem ser adotadas, dependendo das circunstâncias em que serão empregadas.

De acordo com os autores, Figueiredo e Caggiano (1997), a Teoria Econômica clássica pode ser um dos métodos de formação do preço e se preocupa em estabelecer caminhos para se encontrar o seu melhor valor. Seus teóricos afirmam que isso elevará o retorno esperado pelo dono do capital, apesar de exigir informações que, muitas vezes, são difíceis de obter.

Ao permitir que seja dada atenção à informação de receitas e custos, alento à idéia de custeio variável e formulação de estratégias flexíveis de valor, ela colabora para a teoria de preço. No entanto, a teoria clássica erra ao não se ater aos problemas práticos que são enfrentados por seus gestores, além de ignorar o problema da informação e assumir que o volume das vendas é, simplesmente, papel dos preços.

Para outros autores, além dos citados, o desenvolvimento dos preços pode estar relacionado a fatores diversos, como: “O problema da formação dos preços

está ligado às condições de mercado, às exigências governamentais, aos custos, ao nível de atividade e à remuneração do capital investido. (SANTOS, 1995, p.133)”.

Para Figueiredo e Caggiano, outra teoria que pode influenciar o preço é a baseada no custo que se preocupa com dois elementos: os custos fixos e variáveis bem como a margem de lucro os quais devem ser adicionados nesse preço. Diferentemente da teoria anterior, esta não apenas reflete sobre a oferta e procura, como também sobre as realidades comportamentais (FIGUEIREDO E CAGGIANO, 1995, p.175).

Dentro dessa teoria, vários métodos diferentes podem ser utilizados na formação do preço ideal. Primeiro, há o custo de transformação, na qual, o objetivo está em transformar toda a matéria-prima em produto, tornando-o vendável por meio de seu preço. Também pode ser utilizado o método do retorno sobre o investimento, em que há uma ligação entre o “mark-up” com o capital empregado, estabelecendo-se um preço que resultará num retorno do que foi investido.

De acordo com Santos (1995):

O “mark-up” é um índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para a formação do preço de venda”. Ele serve pra garantir que os impostos sobre vendas, as taxas variáveis, as despesas administrativas fixas, despesas com vendas, custos indiretos de produção e o lucro, sejam analisados.

Para Kotler (2000), no entanto, o “mark-up” não é um método interessante para se utilizar pelas empresas já que não leva em conta a demanda atual, o valor percebido e a concorrência. No entanto continua sendo uma prática bastante comum, pois as empresas conseguem vincular seus preços aos custos. Normalmente, se todas as empresas do mesmo setor se utilizam desse método, os valores tendem a ser similares e assim consideram este o método mais justo, porque não se aproveitam dos compradores, quando a demanda se aquece bem como dão um retorno mais justo para os vendedores sobre o investimento.

O último método é o custo variável, no qual se leva em conta o relacionamento entre preço, volume, custo e, nesse sentido, oferece melhores condições para o planejamento do lucro (Figueiredo e Caggiano 1997, p.183). Ele capacita à companhia trabalhar com diferentes atitudes no seu “marketing”, a fim de impor ao mercado diversos preços que cubram os custos fixos do produto. O preço também pode ser determinado pelo mercado. No entanto, essa atitude dificulta à empresa saber quantos produtos devem ser produzidos a fim de que o lucro ideal seja alcançado.

Qualquer alteração de preço pode acarretar uma reação no mercado, tanto para consumidores quanto para os concorrentes da empresa, por isso, esse fator deve ser sempre levado em consideração no momento em que se pretende formar um novo preço para o mercado e, quando essa alteração for feita por parte do concorrente, analisar como isso afetará o negócio da empresa e se ela pode acompanhar ou não essas alterações.

Apesar de existirem diversas oportunidades para a formação do preço de venda, Rocha e Christensen (1999) lembram que, no Brasil, essas decisões sofreram impactos de fatores ambientais como o efeito inflacionário e hoje fica evidente o seu um efeito enorme na questão tributária onde grande parcela dos valores que incidem sobre o preço de venda são para cobrir os custos tributários da empresa no mercado.

Os consumidores, principalmente no mercado nacional, não sabem que, na sua maioria os impostos são os motivos que mais influenciam no preço final de mercado. Devido a esses fatores, a empresa não tem alternativa e se vê obrigada, muitas vezes, a elevar seus preços para gerar um retorno condizente com suas necessidades econômicas.

Como o mercado concorrente é um desafio para todas as empresas que disputam a competitividade em meio á instabilidade de custos e preços, é necessário trabalhar, com muita cautela e planejamento, a formação do preço final dos produtos ou serviços a serem oferecidos.

Assim, o preço de venda correto é indispensável para a manutenção dos negócios empresariais, pois quando um preço é formulado para mais, o produto ou serviço fica mais caro do que a concorrência, a empresa perde mercado e competitividade ao passo que, quando um preço é menor, a empresa opera com prejuízos e esses geralmente, não são identificados a curto prazo, dificultando sua continuidade no mercado.

2.5 Análise de Custos

A análise e a preocupação das empresas com o fator custo, iniciaram a partir da revolução industrial quando a economia começou a se adaptar a uma nova realidade e o que, até então, se resumia em compra e revenda de mercadoria passou a ser produção de bens em grande escala.

Com um sistema industrial produtivo, surgiram valores que resultavam em dispêndios e que deveriam agora ser adicionados ao preço final do produto da empresa. Isso vai ao encontro do que diz Crepaldi (1999, p.16) “o custo do produto vendido deveria incluir todos os elementos empregados na fabricação do produto”.

Os custos são fatores de grande influência para a empresa, na tomada de decisão para a formação de seus preços e para a sua atividade como um todo. Por isso, os executivos devem analisar esses custos e mantê-los sob controle para que fiquem conscientes dos dispêndios feitos para chegar ao seu produto final.

Para Santos (1995, p.19), “os custos da empresa são aqueles necessários para manter a capacidade instalada em condições de operação...”, já para Eliseu Martins (1990, p.24), “um gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços”.

Os custos podem também ser analisados pela sua utilidade gerencial já que seu papel, nas atividades das empresas, é importante:

Custos são essencialmente medidas monetárias dos sacrifícios com que a organização tem que arcar para alcançar seus objetivos, por isso, desempenham importante papel nas decisões gerenciais; a coleta e a análise das informações de custos são problemas fundamentais para os contadores. (FIGUEIREDO E CAGGIANO, 1997, P.37).

No entanto, ao tratar de custo, surgem dúvidas e se faz confusão entre as terminologias custo, gasto, despesa, desembolso e perdas que são, usualmente, utilizadas como sinônimos, todavia, sabe-se que cada uma delas tem seu significado próprio, apesar de não haver necessidade de sabermos tecnicamente qual a sua diferença, é preciso ter uma noção básica a respeito de cada termo para compreendê-los da forma mais adequada possível, facilitando o estudo.

Assim desembolso, nada mais é que a realização de um pagamento, mas para Crepaldi (1999, p.20), as demais terminologias significam: “custos são gastos relacionados com a transformação de ativos; despesas são gastos que provocam redução do patrimônio e gastos é um termo genérico que pode representar tanto um custo como uma despesa”. Com essas definições fica claro que gasto é uma forma geral de definir os dispêndios financeiros da empresa e esses serão classificados conforme a sua finalidade.

A perda também é um fator importante dentro dessa realidade das atividades da empresa para saber exatamente o que deve ser ou não dessa forma considerado. Para Leone (1997, p.48): “só são consideradas perdas quando são anormais, não foram programadas. As perdas representam à diminuição de um ativo

sem que haja contrapartida de uma receita ou de um ganho” e nesse contexto, existem aqueles que confundem e classificam as doações como perda justamente por elas não representarem esse retorno financeiro para a empresa.

Já a classificação de custo irá se subdividir em vários campos para atender às necessidades da empresa, pois conforme Leone (1997), esses custos podem ser relacionados aos componentes operacionais (custos diretos e indiretos); controle das operações e das atividades (custos-padrões estimados e por atividade, custos-padrões, custos estimados e custos por atividades); relacionados ao período (custos inventariáveis e custos não inventariáveis); relacionados a uma base de volume (custos variáveis, custos fixos e custos semivariáveis) e aqueles relacionados à tomada de decisões (custos relevantes, custos não-relevantes, custos imputados, custos de oportunidade e custos irreversíveis).

Dentre as várias formas que os custos costumam se apresentar dentro das atividades de produção da empresa, vale destacar alguns e dar-lhes uma maior atenção por serem aqueles que costumam ser mais decisivos e mais utilizados pelas empresas na formação do custo final dos produtos. Eles são:

- custos diretos – podem ser quantificados e adicionados diretamente ao valor do produto;
- custos indiretos – necessitam ser rateados para serem adicionados aos produtos pelo fato de não serem quantificados exatamente no valor correspondente a cada produto;
- custos fixos – são aqueles que independem da quantidade produzida;
- custos variáveis – são aqueles que variam de forma direta proporcional à produção.

Dentro dos aspectos de custo, os de produção, que determinarão o custo do produto vendido (CPV), a fim de que se tenha o valor a ser registrado no estoque, são compostos por três elementos distintos: matéria-prima, mão-de-obra e custos indiretos.

A matéria-prima é considerada como primeiro elemento do custo por ser essencial, sem ela, nada poderia ser fabricado, é ela que passa por transformações ou beneficiamentos para resultar no produto.

A mão-de-obra é considerada o segundo elemento, pois sem a sua intervenção, seria impossível modificar a matéria-prima na obtenção do produto. Ela

é, por exemplo, o salário do pessoal que trabalha, diretamente, na fabricação do produto e seus respectivos encargos sociais e previdenciários.

Os custos indiretos de fabricação são todos os demais custos incorridos na produção e a ela indispensáveis (inspeção, manutenção, administração da fábrica, depreciação, energia, seguros, etc.).

Nesse contexto, o custo dos produtos vendidos (CPV) é igual ao valor do estoque dos produtos destinados à venda no início do período, adicionam-se a esse as compras ou entradas do período e subtrai-se o valor do estoque dos produtos destinados à venda no final do período.

A adequada determinação dos custos do produtos da entidade é muito importante, pois irá influenciar, diretamente, sua capacidade de trabalhar com os preços de venda e as margens de lucratividade para manter sua marca no mercado forte e permanente.

Por isso, a entidade deve planejar e estudar corretamente quais são os custos necessários e indispensáveis para a fabricação do seu produto e quais são os custos com que a entidade pode trabalhar para sempre tentar reduzi-los e otimizar o preço final de seu produto. Qualquer decisão por parte da empresa, seja de produzir a própria matéria-prima seja de comprá-la pronta influenciará, diretamente, o resultado final e a margem com a qual a entidade poderá trabalhar para atender ao seu mercado.

3 METODOLOGIA

Com este trabalho, busca-se o desenvolvimento do saber científico a fim de criar respostas para perguntas que ainda não foram respondidas e desenvolver perguntas que até então não faziam parte da realidade, e essa curiosidade pelo saber engrandece a função de estudante e apóia o desenvolvimento da profissão.

O mesmo será desenvolvido por meio de uma pesquisa científica que, conforme Cruz e Ribeiro (2004, p.17) “uma pesquisa científica tem o propósito de descobrir respostas a questões propostas” e para tanto, será realizado um estudo para se chegar às respostas visadas para este trabalho.

Para a realização deste trabalho, utiliza-se de alguns métodos científicos, como diz Lakatos e Marconi (1986, p.81):

O método é o conjunto de atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permitem alcançar o objetivo - conhecimentos válidos e verdadeiros - traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões dos cientistas.

Para atingir os objetivos traçados, será desenvolvida uma pesquisa bibliográfica, para adquirir embasamento suficiente para a realização de um estudo de caso, que é a forma predominante de pesquisa deste trabalho. O mesmo será desenvolvido dentro da empresa escolhida com o objetivo de coletar dados necessários para o desenvolvimento de futuras análises.

Os trabalhos científicos precisam ter uma estrutura teórica, e nesse contexto surge à utilização da pesquisa bibliográfica que para Cruz e Ribeiro (2004, p.18) “uma pesquisa bibliográfica leva ao aprendizado sobre uma determinada área” o que identifica que para poder realizar uma pesquisa científica é necessário o conhecimento mais aprofundado possível da área em que se procura pesquisar.

Para estar atualizado sobre as regras que regem o assunto e para ter certeza de que a pergunta proposta ainda não foi respondida por outrem, o trabalho irá se utilizar destas bibliografias no início da pesquisa como criação de uma base e voltar às mesmas no final do estudo para posicionar o autor com a realidade da situação estudada.

Para a coleta de dados dentro de um âmbito mais direto e relacionado à empresa, será utilizado o método de pesquisa conhecido como estudo de caso já que será específico para a empresa e pode-se tratar a respeito de tal pesquisa como a citação:

Estudo de caso é circunscrito a uma ou poucas unidades, entendidas como pessoa, família, produto, empresa, órgão público, comunidade ou mesmo

país. Tem caráter de profundidade e detalhamento. Pode ou não ser realizado no campo. (VERGARA, 2003, p.49).

Com base no citado acima, vale destacar que este trabalho será realizado no campo, com a coleta direta das informações na empresa pesquisada, com a obtenção das tabelas de preço para o desenvolvimento da pesquisa e conforme Ruiz (1996, p.50) "a pesquisa de campo consiste na observação dos fatos tal como ocorrem espontaneamente, na coleta de dados e no registro de variáveis presumivelmente relevantes para ulteriores análises".

Portanto, no desenvolvimento deste trabalho serão realizadas coletas de dados a respeito dos preços utilizados pela empresa estudada, informações referentes aos tributos pagos sobre as vendas realizadas pela mesma, seu posicionamento diante do mercado e público, etc.

Assim, pretende-se realizar um estudo sobre os tributos incidentes na formação do preço de venda sobre o faturamento bruto de forma gerencial e pública (clientes, consumidores). Após a análise desses fatos, busca-se entender quais as influências dos impostos utilizados na formação do preço de venda para facilitar a visualização das melhores formas da empresa gerenciar esse fator tão importante visando trabalhar melhor seus preços, e tornar-se mais competitiva no mercado.

4 ESTUDO DE CASO

4.1 REFRIGERANTES COCA-COLA – PROCESSO PRODUTIVO

Os refrigerantes Coca-Cola são compostos, basicamente, por quatro ingredientes: água, açúcar, gás carbônico e concentrado. Nos refrigerantes dietéticos, o açúcar é completamente substituído pelos edulcorantes. Alguns refrigerantes, como os de laranja, uva e limão recebem adição de suco de frutas, já o refrigerante de guaraná recebe extrato de guaraná.

O concentrado refere-se exclusivamente à Coca-Cola, enquanto a base de bebidas refere-se a todos os outros sabores.

Os fornecedores, para serem aprovados, têm seus procedimentos cuidadosa e rigidamente analisados. Além disso, cada ingrediente passa por um controle até que esteja no ponto ideal de pureza, o que é fundamental para garantir o alto nível de qualidade das bebidas oferecidas.

O processo produtivo envolve quatro etapas básicas, que ocorrem paralelamente:

- tratamento da água;
- produção de xarope a partir do concentrado;
- combinação de água tratada com o xarope; e
- envase do produto acabado.

Tratamento da água e do açúcar: a água é um ingrediente-chave na fabricação das bebidas, representa cerca de 85% da composição dos produtos. Por isso, é preciso assegurar que a água utilizada seja de alto nível de qualidade. A água utilizada pela empresa sofre um rigoroso tratamento para atingir rígidas especificações de qualidade antes de ser misturada ao xarope para produzir a bebida.

O processo de purificação da água inclui tratamento com floculação e cloração, passa-se a água em filtros de areia e carvão ativado e, finalmente, através de um filtro polidor. A água então está pronta para ser combinada com o xarope.

Produção do xarope a partir do concentrado: depois que o concentrado e a base de bebidas chegam à fábrica são misturados com o açúcar, ou edulcorantes e água tratada na sala de xaroparia. O produto dessa mistura é o xarope final da

bebida. Esse xarope é estocado em grandes tanques para ser combinado com a água tratada.

Combinação da água tratada com o xarope: o xarope e a água são colocados no “proporcionador”, que os mistura nas proporções corretas. A seguir, essa mistura é bombeada para o “carbonatador”, no qual é rapidamente resfriada e combinada com o gás para ficar efervescente.

Envase do produto acabado: a embalagem utilizada no envase pode ser do tipo retornável ou descartável. No caso do acondicionamento em garrafas retornáveis, a embalagem é lavada, enxaguada com água potável e inspecionada cuidadosamente para que possa ser reutilizada. Mesmo as embalagens novas, retornáveis ou não, são adequadamente enxaguadas antes do enchimento.

As embalagens passam pela “enchedora”, que coloca a quantidade certa de bebida. O nível de enchimento de garrafas é inspecionado de acordo com os padrões estabelecidos.

O passo final na produção é a selagem da embalagem, o que é feito pela “lacradora” ou “capsuladora”. Imediatamente após, um código especial é aplicado na embalagem, registrando a data, o local de produção, e a data de validade, o que assegura o alto padrão de qualidade e o frescor do produto.

Depois que os produtos são colocados em caixas, são transportados aos “paletizadores”, que os acomodam em um palete para facilitar seu transporte e estocagem. Os produtos são, finalmente, transferidos para os centros de distribuição, postos de vendas autorizados e pontos de venda.

4.2 PRODUTOS COCA-COLA

Para uma melhor compreensão, será abordado um histórico por partes, iniciando com o surgimento da Coca-Cola, seus inventores, lemas, “slogan”, sua chegada no Brasil, primeiras fábricas brasileiras, chegada em Santa Maria até os dias atuais.

4.2.1 Coca-Cola no mundo

A história da Coca-Cola teve início há mais de cem anos em Atlanta, no Estado da Geórgia, Estados Unidos.

Em 1886, novidades surpreendentes surgiam a cada instante, o químico-farmacêutico Dr. John Styth Pemberton idealizou um xarope, e um funcionário denominou-o Coca-Cola, que misturado à água carbonatada, em proporções adequadas, transformava-se numa bebida deliciosa.

Pemberton logo iniciou seu comércio para farmácias locais. Como o produto teve boa aceitação e agradou rapidamente às pessoas, em apenas um ano a Coca-Cola já era a bebida mais popular em Atlanta. No mesmo ano, o slogan “Deliciosa e refrescante” começou a acompanhar o produto.

Dois anos depois, Dr. John Pemberton vendeu sua companhia fabricante de xarope a um grupo de empresários em Atlanta. Em 1891, um de seus sócios, Asa Grieg Candler, adquiriu todo o restante do negócio, tornando-se seu único dono. Cerca de um ano depois, Candler organizou, com alguns amigos, a “The Coca-Cola Company of Georgia”.

Até 1899, a Coca-Cola era conhecida como uma bebida produzida e engarrafada por um único fornecedor. Nesse mesmo ano, dois empresários de Chattanooga, no Estado de Tennessee, Benjamin Thomas e Josep Witehead, convenceram Asa Candler, então único dono, a conceder-lhes o direito de engarrafamento para os Estados Unidos. O direito foi concedido e, em pouco tempo, havia engarrafadores de Coca-Cola espalhados por toda a América e fora dela.

Em 1919, Asa Candler vendeu a Coca-Cola para um grupo de empresários liderados pelo Sr. Robert Woodruff. Seu lema era “Uma garrafa ou um copo de Coca-Cola deverão estar sempre ao alcance das mãos”.

Nos trinta anos seguintes, a empresa expandiu ainda mais seus horizontes e, ao final do mandato de Woodruff, Coca-Cola já era servida em mais de 150 países.

4.2.2 Coca-Cola chega ao Brasil

Em 1941, com o mundo em guerra, Woodruff declara que “onde quer que houvesse uma pracinha, encontraria sua Coca-Cola gelada pelo mesmo preço de 5 cents”. Para saciar tanta sede, Coca-Cola começou a ser produzida em Recife, na fábrica de Água Mineral Santa Clara, até que suas primeiras “minifábricas” fossem instaladas em Natal e na própria Recife. Enquanto isso, uma verdadeira fábrica, ainda que modesta, instalada no Rio de Janeiro, em São Cristóvão, entrava em operação. No dia 18 de abril de 1942, as primeiras embalagens de Coca-Cola foram entregues ao mercado, no único tamanho existente até então: a garrafinha de 185

ml. Um ano depois, a Coca-Cola inaugura sua segunda loja no Rio de Janeiro, também em São Cristóvão. Três anos depois, surge uma fábrica de concentrado, moderníssima, na Avenida Suburbana.

No início da década de 60, os resultados das vendas indicavam que a Coca-Cola já tinha dado certo no Brasil. No final da década, mais de 20 fábricas estavam em operação e todo o território brasileiro era abastecido de alguma forma.

4.2.3 Coca-Cola em Santa Maria

Em 1945, Arno Vontobel abre uma pequena fábrica de doces em Porto Alegre e convida João Jacob Vontobel a participar do empreendimento.

Em 1948, é iniciada a atividade no ramo de bebidas. Surgiu em Porto Alegre a Indústria de Refrigerantes do Sul Ltda., com a distribuição de Marabá (refrigerante de laranja) e logo a seguir, a fabricação de “Laranjinha”, terceiro refrigerante a ser produzido no Rio Grande do Sul. Foi o início da trajetória que a família Vontobel, natural de Ijuí, iria percorrer em todo território do Rio Grande do Sul e outros estados, instalando novas fábricas e depósitos; abrindo caminhos e oportunidades com um trabalho sério que exige dinamismo e constante atualização: a fabricação e comercialização de refrigerantes.

Atualmente é representada, em Santa Maria, pela empresa CVI Refrigerantes Ltda.

4.3 A EMPRESA CVI REFRIGERANTES LTDA

4.3.1 Histórico

A seguir, algumas datas importantes no histórico da empresa em estudo:

- Em 1953, João Jacob Vontobel funda a filial de Santo Ângelo e convida para se unirem a ele, Elmer Walter Engleitner e Ottomar Vontobel, que se integram ao negócio.
- Em 1957, a filial de Santo Ângelo passa a chamar-se Refrigerantes Vontobel Ltda, fabricando Laranjinha e Grapette, além de distribuir Coca-Cola e produtos Brahma.

- Em 1960, a Águas Minerais Vontobel Ltda, de Porto Alegre, é incorporada ao grupo.
- Em 1963, tem início o engarrafamento de Coca-Cola, por meio do sistema de franquia, na fábrica de Santo Ângelo.
- Em 1966, são adquiridos o Parque Industrial e o Hotel Balneário Fonte Ijuí. O sistema de engarrafamento de água mineral e as instalações do hotel são ampliados e modernizados. Inicia a trajetória em Santa Maria, com a instalação do depósito regional de Coca-Cola, sob a gerência de Olavo Luiz Londero. Em Santa Maria, é instalado um depósito na Vila São Luiz e, mais tarde, na Avenida Borges de Medeiros, com a finalidade de comercializar os produtos Coca-Cola, Fanta, Minuano e Água Mineral Fonte Ijuí, produzidos na fábrica Refrigerantes Vontobel S/A de Santo Ângelo e Ijuí.
- Em 1967, a Águas Minerais Vontobel Ltda, em Porto Alegre, lança o primeiro refrigerante litro do Brasil: o Minuano Limão.
- Em 1971, é adquirida a fábrica de Coca-Cola de Pelotas, até então do grupo Spal, e são inauguradas as novas instalações da fábrica de Santo Ângelo.
- Em 1972, o controle acionário da Empresa Charrua S/A de Porto Alegre, por não resistir à competição no ramo de refrigerantes, é incorporado ao grupo Vontobel.
- Em 1977, são instalados depósitos em Passo Fundo e Santa Cruz do Sul, além disso, mantém distribuidores estrategicamente colocados em vários pontos do Estado. O promissor mercado e a ascensão dos produtos em Santa Maria levam à construção de uma fábrica, a primeira a instalar-se no Distrito Industrial. Inaugurada em 05 de dezembro de 1977, é atualmente, a matriz da CVI Refrigerantes Ltda.
- Em 1979, após a Águas Minerais Vontobel ser comprada pela Spal, o grupo Vontobel adquire uma nova franquia da Coca-Cola em Nova Iguaçu, Rio de Janeiro.
- Em 1981, entra em operação mais uma fábrica de Coca-Cola do grupo Vontobel em Passo Fundo.
- Em 1985, com a expansão das atividades e buscando a maximização dos resultados das unidades, é feita a divisão dos negócios: as fábricas de Porto Alegre, Santo Ângelo e Nova Iguaçu ficam sob o controle do grupo Vonpar – Vontobel Participações, hoje Vonpar S.A, com sede em Porto Alegre. As

unidades de Santa Maria, Passo Fundo, Santa Cruz e Ijuí, ficam sob a responsabilidade do Grupo CVI, sediado em Santa Maria. A partir dessa divisão dos negócios, ficam como acionistas do Grupo CVI: Ottomar Vontobel, Elmer Walter Engleitner, Valter Engleitner, Omar Vontobel e Henrique Tell Vontobel.

- Em 1991, com a construção da Kaiser Sul, em Gravataí, a CVI adquire ações da cervejaria com a Vonpar bem como compra parte do Hotel Fonte Ijuí, que ficara com a Vonpar, assumindo o controle total da empresa.
- Em 1992, os horizontes continuaram a se expandir, novos empreendimentos juntaram-se aos existentes e, sempre buscando uma administração eficiente, foi feita uma reestruturação interna, da qual resultou a CVI Refrigerantes Ltda – Cia. Vontobel de Investimentos, “*holding*” controladora das empresas do Grupo CVI.
- Em 1995, atenta às mudanças do mercado consumidor de retornáveis e descartáveis, a CVI – Santa Maria amplia seu engarrafamento de embalagens PET, instalando uma moderna linha, totalmente automatizada, equipada com uma sopradora, com capacidade para produzir até 10 mil garrafas por hora. Essa instalação foi uma parceria com a Petropar Embalagens S.A., e o investimento total foi de, aproximadamente, 7 (sete) milhões de dólares.

Atualmente, a empresa possui, além da matriz localizada na cidade de Santa Maria, três filiais, uma em Passo Fundo, a maior delas, uma em Santa Cruz e uma Gravataí, esta última para venda somente de cerveja. A CVI conta hoje com 463 funcionários, distribuídos nas quatro unidades.

Controla a Empresa Mineradora Ijuí, com filiais em Porto Alegre, Pelotas e Caxias, e da Águas Minerais da Fonte, fabricantes da água mineral Fonte Ijuí.

Em 2005, a empresa, com a ajuda de um financiamento do FUNDOPEN (Fundo Operação Empresa), deu início às obras para ampliação e modernização da fábrica, passará assim a produzir, a partir de 2009, refrigerantes em embalagens de lata, que hoje não são fabricados em Santa Maria porque esta unidade não possui uma linha de produção para tal.

Até agora, já foram investidos \$ 6 milhões e criados 20 novos empregos, e até o final do projeto serão, aproximadamente, \$ 29 milhões de reais, e em torno, de 96 empregos, segundo diretor presidente Emerson Vontobel.

O benefício vale para o ICMS cobrado sobre o aumento da produção. Se a produção aumentar 20% após as obras, é sobre esse percentual que o ICMS será financiado. No caso da CVI, o Estado financiará 58% do ICMS, que poderá ser pago em até 84 meses.

A empresa fabrica hoje 27 produtos de diferentes tamanhos e sabores das marcas Coca-Cola, Fanta, Sprite, Charrua e Kuat e revende, além de refrigerantes das mesmas marcas, sucos da marca Kapo, o chá Nestea, o energético Burn, o refrigerante e a água tônica Schweppes, cervejas e chopp das marcas Kaiser, Bavária, Xingu, Heineken e a água mineral Fonte Ijuí.

Em pesquisas realizadas, em relação à situação da empresa no mercado, como se pode verificar no Quadro 1, a CVI possui 50,3% da participação geral em valores, ou seja, está em primeiro lugar na sua região de atuação. Em se tratando da venda de refrigerantes, em volume, há uma participação de 58,3%, representando isso em valores, 68,2%.

No mercado da cerveja, sua participação é de 37% em volume, porém, representa 34,7% em valores, ou seja, o seu preço de venda é menor do que o preço de venda dos concorrentes. Considerando-se que a CVI revende um número menor de marcas de cerveja e a maior parte dessas vendas é da marca Kaiser, ela é considerada, entre as empresas fabricantes de Coca-Cola, a empresa número um, no país, em venda de cervejas Kaiser.

| PARTICIPAÇÃO NO MERCADO - CVI REFRIGERANTES LTDA | | | | | |
|---|---------------------|--------------------|----------------------|--------------------|--------------------------|
| | CERVEJA | | REFRIGERANTES | | CERVEJA + REFRIG. |
| | SHARE VOLUME | SHARE VALOR | SHARE VOLUME | SHARE VALOR | SHARE VALOR |
| CVI | 37,00% | 34,70% | 58,30% | 68,20% | 50,30% |
| AMBEV | 51,80% | 55,30% | 14,20% | 15,80% | 36,90% |
| OUTRAS | 11,20% | 10,00% | 27,50% | 16,00% | 12,80% |
| TOTAL | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% |

Quadro1: Participação de Mercado – CVI Refrigerantes Ltda

A empresa possui uma rigorosa política de qualidade, de meio ambiente e de segurança. Para a empresa, direção e colaboradores, a qualidade é muito mais do que algo que pode ser provado, visualizado ou medido. É o reflexo das ações de cada um.

A política de qualidade, apoiada pelo SQCC (Sistema de Qualidade Coca-Cola) e fundamentada em premissas e objetivos como:

- treinamento e atualização permanente dos colaboradores a fim de manter a agilidade, flexibilidade e excelente imagem perante ao mercado;
- desenvolvimento, valorização e participação dos colaboradores nos resultados da empresa;
- fornecimento de refrigerantes com padrões de qualidade cada vez mais elevados; etc.

Em relação à política de meio ambiente e segurança, a CVI compromete-se com a preservação ambiental e com a disponibilização de um local de trabalho seguro e saudável. Seu compromisso com o meio ambiente, a segurança pública e com as pessoas da organização vai além do mero cumprimento das legislações ambientais, de segurança, trânsito e/ou outros requisitos que sejam aplicáveis.

Baseada no SQCC, adota como procedimentos:

- implementar um Sistema de Gestão Ambiental, visando à prevenção de adversidades ao meio ambiente resultantes de operações, equipamentos, produtos e embalagens, minimizando assim, a geração de efluentes, resíduos e emissões atmosféricas;
- implementar um Sistema de Gestão de Segurança para proteger a segurança pública e das pessoas da força de trabalho;
- gerenciar sua frota automotiva de forma a assegurar a dirigibilidade segura, a manutenção adequada e a redução dos níveis de poluição; etc.

4.3.2 Tributação

A forma de tributação para o recolhimento de impostos e contribuições federais em que está enquadrada a empresa CVI Refrigerantes Ltda. denomina-se Lucro Real. Este é definido a partir do lucro líquido do período de apuração, obtido na escrituração comercial (antes da provisão para o imposto de renda) e demonstrado no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), transformando-se nas bases de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

4.3.2.1 Impostos incidentes sobre faturamento

A CVI Refrigerantes Ltda., por ser uma indústria, recolhe sobre seus produtos vendidos os impostos: ICMS; IPI; PIS/PASEP; COFINS.

Não serão considerados neste estudo o IRPJ e a CSLL, pois estes são tributos diretos, calculados sobre o resultado da empresa, dependem do faturamento mas não são calculados sobre ele.

- a) O ICMS incide sobre os refrigerantes, conforme Livro I, Artigo 27, Inciso III do RICMS/RS, com uma alíquota de 18% sobre o preço de venda do produto (líquido de IPI e de ICMS Substituto), que é destacado em suas notas fiscais. Desconsideram-se os descontos incondicionais, caso haja.

Como os refrigerantes fazem parte dos produtos sujeitos à substituição tributária no Rio Grande do Sul (Livro III, art. 54 do RICMS/RS), a empresa retém o ICMS do cliente, cobrando o valor referente ao imposto na nota fiscal, somando-o ao preço da bebida.

No caso da substituição tributária, a base de cálculo é definida por meio de Termo de Acordo, assinado entre o Estado e as Indústrias de refrigerantes (ver Anexo C), em que são estabelecidos preços, chamados usualmente de pauta.

O cálculo é feito conforme o exemplo:

Produto: Coca-Cola Pet 2L

Quantidade: 5 pacotes

Preço de venda: \$ 12,70

Pauta (acordo): \$ 12,96

ICMS: 18%

Sobre o preço de venda, \$ 12,70 será calculado o ICMS próprio da operação da empresa: $\$ 12,70 \times 5 \text{ pacotes} \times 18\% = \$ 11,43$.

Esse valor é destacado na nota fiscal no campo referente a ICMS próprio e, depois de realizada a apuração do imposto no final do mês, a empresa recolhe o valor devido para o Estado. No caso da CVI matriz, o vencimento é no dia 21 e, para as filiais no dia 12 do mês subsequente ao do período da apuração. Caso esses dias não sejam úteis, o recolhimento é postecipado.

A base de cálculo do ICMS Substituto é obtida, subtraindo-se do preço pautado, o valor do preço de venda praticado pela empresa, pois, sobre esse já foi calculado o ICMS próprio: $(\$ 12,96 - \$ 12,70) \times 5 \text{ pacotes} \times 18\% = 0,234$.

Esse valor é destacado na nota fiscal, no campo referente ao ICMS substituto e é cobrado do cliente, sendo retido com o valor do produto e recolhido pela empresa no dia 9 do mês subsequente ao do período de apuração, postecipando-se essa data, caso não seja dia útil.

Se o preço de venda praticado pela empresa for superior ao preço do acordo, não há destaque de ICMS Substituto, mas somente ICMS próprio, pois a base de cálculo do imposto será negativa e a empresa já está recolhendo mais ICMS do que o desejado pelo fisco.

No caso da CVI, como normalmente os preços de venda não ultrapassam o preço estabelecido no Acordo, pode-se dizer que há uma alíquota fixa, assim como no IPI, no PIS e na COFINS, pois o valor a ser recolhido por unidade de produto, enquanto não for alterado o Acordo, será sempre a mesmo.

b) Por ser uma indústria, a CVI está sujeita à incidência de IPI. O IPI dos refrigerantes (cód.: 2201.10.00 da TIPI), conforme o capítulo 22 do Regulamento do IPI, será calculado por meio de uma alíquota fixa, ou seja, de um valor fixo por unidade de produto vendida (ver anexo B).

O IPI das bebidas é calculado pela multiplicação do valor da pauta pela quantidade de unidades de produtos vendidos. Seu período de apuração é decendial, e o vencimento é no terceiro dia útil subsequente ao do período de apuração.

c) o PIS e a COFINS são calculados da mesma forma do IPI. As alíquotas são fixas por unidade de produto vendido. O Decreto: 5.062/2004 fixa coeficiente para redução das alíquotas específicas do PIS/PASEP e da COFINS de que tratam os artigos. 51 e 52 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ficando estabelecidas, conforme o discriminado a seguir:

Art. 3º As alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o art. 52 da Lei nº 10.833, de 2003, com a utilização do coeficiente determinados no art. 1º, ficam reduzidas, respectivamente, para:

I - R\$ 0,0117 (cento e dezessete décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0539 (quinhentos e trinta e nove décimos de milésimo de real), no caso de água e refrigerantes classificados nos códigos 22.01 e 22.02 da TIPI (Decreto nº. 5.062, de 30 de abril de 2004).

A apuração do PIS e da COFINS é mensal, sendo o vencimento para recolhimento, no dia 15 do mês subsequente ao do período de apuração, se esse não for dia útil, antecipa-se o recolhimento.

4.3.3 Formação do Preço de Venda

O preço de venda deve ser um valor suficiente para que a empresa possa cobrir todos os gastos envolvidos com o produto e ainda obter a margem de lucro que ela deseja.

A base do preço de venda, normalmente utilizada pelas empresas, é o custo do próprio produto (incluindo-se aí todos os custos de fabricação, até a sua efetiva entrega ao cliente), adicionando-se os valores dos impostos e a margem desejada pela empresa.

Na CVI Refrigerantes, isso não é diferente, ou seja, a base é a mesma. E no final de cada mês, após o fechamento mensal e cálculo da valoração do custo de cada produto pelo setor de Contabilidade, o setor de Controladoria analisa se há coerência nos preços de venda, a fim de evitar que a empresa esteja colocando seus produtos no mercado por um preço que não esteja dentro da realidade esperada.

Além do custo, dos impostos, da margem de lucro, são considerados também o preço dos concorrentes, pesquisas de mercado, a demanda de mercado, acordos verbais com outras empresas da mesma franquia, a fim de evitar transtornos e desentendimentos entre elas, afinal, a marca Coca-Cola é a mesma.

A CVI Refrigerantes pratica uma espécie de preço polarizado, ou seja, é um preço baseado no preço de ponta do cliente, ou naquele que o cliente vai fazer para o consumidor final. Com base no preço pelo qual o cliente irá oferecer o produto em seu estabelecimento, a CVI calcula o seu preço de venda. Quanto menor o preço que o cliente irá praticar, menor será o preço cobrado pela CVI.

Esses preços possuem limites mínimos e máximos que poderão ser negociados pelo vendedor e pelo cliente, alterando-os para mais ou para menos, mas sempre dentro da margem de lucro estipulada pela empresa.

Por exemplo, se o cliente for praticar um preço de venda de uma Coca-Cola KS de R\$ 0,80 por unidade, poderá adquirir o produto por R\$ 0,55; se o cliente quiser praticar um preço de R\$ 1,00, o preço de aquisição dele não será mais os R\$ 0,55, mas sim, R\$ 0,65; se ainda o cliente vende por R\$ 1,50 ou mais, irá adquirir esse mesmo produto pelo valor de R\$ 0,70.

Esse procedimento adotado pela empresa, facilita ao cliente vender o produto por um preço melhor. Se o produto é vendido por um preço menor, embora a margem de lucro seja também menor, porém, o cliente vai efetuar vendas em

quantidades maiores, obtendo uma boa rentabilidade e um giro maior de estoque para ambas as empresas.

Como toda empresa, a CVI Refrigerantes também possui algumas exceções, como é o caso do autoserviço, ou das redes de grandes mercados. Nesses casos, às vezes, chega a vender com uma margem de lucro quase igual a zero. Faz isso conscientemente, somente para conquistar mais espaço no mercado, ou por uma estratégia de marketing, ou por algum outro motivo que seja de seu interesse.

4.3.4 Relação Produtos Fabricados

Atualmente, a CVI Refrigerantes fabrica 27 refrigerantes da marca Coca-Cola de diferentes tamanhos e sabores que estão elencados na tabela a seguir. Para realização deste trabalho, serão utilizados para estudo somente os refrigerantes da linha Coca-Cola sabor cola, em seus mais diversos tipos de embalagens e tamanhos, os quais encontram-se assinalados com um “*”.

| PRODUTO | Tipo de Embalagem | Sabor | Capacidade em ml | Qtde por pcte ou cx. |
|-------------------------------|--------------------------|---------|------------------|----------------------|
| Coca-Cola NS* | Grfa de vidro retornável | Cola | 200 | 24 |
| Coca-Cola KS* | Grfa de vidro retornável | Cola | 290 | 24 |
| Coca-Cola Light KS | Grfa de vidro retornável | Cola | 290 | 24 |
| Fanta Laranja KS | Grfa de vidro retornável | Laranja | 290 | 24 |
| Fanta Uva KS | Grfa de vidro retornável | Uva | 290 | 24 |
| Sprite KS | Grfa de vidro retornável | Limão | 300 | 24 |
| Kuat Guaraná KS | Grfa de vidro retornável | Guaraná | 300 | 24 |
| Kuat Guaraná Light KS | Grfa de vidro retornável | Guaraná | 300 | 24 |
| Coca-Cola PET 600* | Grfa pet descartável | Cola | 600 | 12 |
| Coca-Cola Light PET 600 | Grfa pet descartável | Cola | 600 | 12 |
| Coca-Cola Light Lemon PET 600 | Grfa pet descartável | Cola | 600 | 12 |
| Coca-Cola LS* | Grfa de vidro retornável | Cola | 1.000 | 12 |
| Coca-Cola SLS* | Grfa de vidro retornável | Cola | 1.250 | 12 |
| Coca-Cola PET 1,5 L* | Grfa pet descartável | Cola | 1.500 | 6 |
| Coca-Cola PET 1,75 L* | Grfa pet descartável | Cola | 1.750 | 6 |
| Coca-Cola PET 2 L* | Grfa pet descartável | Cola | 2.000 | 6 |
| Coca-Cola Light PET 2L | Grfa pet descartável | Cola | 2.000 | 6 |
| Fanta Laranja PET 2L | Grfa pet descartável | Laranja | 2.000 | 6 |
| Fanta Laranja Light PET 2l | Grfa pet descartável | Laranja | 2.000 | 6 |
| Fanta Uva PET 2L | Grfa pet descartável | Uva | 2.000 | 6 |
| Fanta Uva Light PET 2L | Grfa pet descartável | Uva | 2.000 | 6 |
| Charrua Guaraná PET 2L | Grfa pet descartável | Guaraná | 2.000 | 6 |
| Sprite PET 2L | Grfa pet descartável | Limão | 2.000 | 6 |
| Sprite Zero PET 2L | Grfa pet descartável | Limão | 2.000 | 6 |
| Kuat Guaraná PET 2L | Grfa pet descartável | Guaraná | 2.000 | 6 |
| Kuat Guaraná Light PET 2L | Grfa pet descartável | Guaraná | 2.000 | 6 |
| Coca-Cola PET 2,25 L* | Grfa pet descartável | Cola | 2.250 | 6 |

Quadro 2 – Relação Produtos Fabricados

4.3.5 Análise do Estudo de Caso

Como já evidenciado, os tributos fazem parte do dia-a-dia da sociedade, e em virtude disso, surgiu o interesse em realizar uma análise desse fator tanto para a entidade quanto para o consumidor final, verificando se eles influenciam ou não o valor final dos produtos. Fato esse que se reflete, diretamente, nas condições financeiras dos interessados e também na economia, como um todo, já que se trata de um bem de consumo.

Com base nas informações prestadas pela entidade em estudo, conforme anexos, realizou-se os cálculos dos tributos indiretos que compõem o faturamento bruto, como pode-se analisar no Quadro 3.

| Tamanhos Coca-Cola | Preço de Venda | Pauta ICMS | IMPOSTOS | | | | | | Total Tributos | % Impostos / Preço Venda |
|--------------------|----------------|---------------|--------------|--------------|-------------|-------------|-------------|--------------|----------------|--------------------------|
| | | | IPi | ICMS Próprio | ICMS Subst. | PIS | COFINS | | | |
| NS | 8,64 | 12,00 | 0,71 | 1,27 | 0,89 | 0,28 | 1,29 | 4,44 | 51,44% | |
| KS | 16,56 | 25,44 | 0,92 | 2,43 | 2,15 | 0,28 | 1,29 | 7,07 | 42,71% | |
| PET 600 | 16,44 | 20,40 | 1,03 | 2,58 | 1,10 | 0,14 | 0,65 | 5,49 | 33,39% | |
| LS | 13,32 | 15,48 | 1,36 | 2,01 | 0,77 | 0,14 | 0,65 | 4,93 | 37,04% | |
| PET 1,5 L | 10,50 | 10,50 | 1,30 | 1,60 | 0,29 | 0,07 | 0,32 | 3,58 | 34,13% | |
| SLS | 15,84 | 16,44 | 1,67 | 2,46 | 0,50 | 0,14 | 0,65 | 5,42 | 34,19% | |
| PET 1,75 L | 11,64 | 10,20 | 1,45 | 1,83 | 0,00 | 0,07 | 0,32 | 3,68 | 31,61% | |
| PET 2 L | 12,60 | 12,96 | 1,45 | 1,94 | 0,40 | 0,07 | 0,32 | 4,18 | 33,15% | |
| PET 2,25 L | 13,14 | 12,54 | 1,67 | 2,02 | 0,23 | 0,07 | 0,32 | 4,32 | 32,88% | |
| Totais | 118,68 | 135,96 | 11,56 | 18,14 | 6,33 | 1,26 | 5,82 | 43,12 | 36,33% | |

Quadro 3 - Análise da participação tributária sobre o preço de venda (Reais – R\$)

Está evidente que a entidade sofre com as altas taxas de tributos incidentes nos produtos e isso se reflete, diretamente, no preço final de venda, pois, para a CVI Refrigerantes conseguir a manutenção de sua margem de lucro, não pode arcar com todos os tributos repassando-os para o consumidor em grande parte. Isso reflete como se pode identificar, uma participação de mais de 50% do valor final cobrado em alguns produtos. Mesmo com os incentivos que os governantes insistem em dizer que fazem para ajudar o consumidor e a entidade, as cargas tributárias excessivas ainda comprometem o desenvolvimento econômico das empresas e, principalmente, a acessibilidade do consumidor a alguns produtos. Apesar dos tributos serem criados para atender às necessidades da sociedade é visível que aqueles que pagam os tributos não parecem estar sendo beneficiados por essas cobranças abusivas.

Os produtos Coca-Cola já foram de consumo geral da população quando os preços cobrados eram, consideravelmente, mais acessíveis, no entanto, com o passar do tempo, os valores foram refletindo a realidade do mercado nacional restringiram cada vez mais o público consumidor do produto e a entidade sentiu o reflexo dessa mudança.

Por meio desta análise será mais fácil, o entendimento, tanto por parte da entidade quanto do consumidor, dos motivos que levaram à variação de preço dos produtos Coca-Cola.

Infelizmente, para a CVI Refrigerantes, esses fatores que afetam o preço final de seu produto são inegociáveis e vão continuar afetando ao consumidor para que a entidade possa manter-se com uma estável saúde econômica.

Para a análise do efeito da representatividade dos tributos no preço final do produto, pode-se comparar o preço dos produtos em estudo e os tributos totais incidentes em sua base de cálculo, conforme o Gráfico 1.

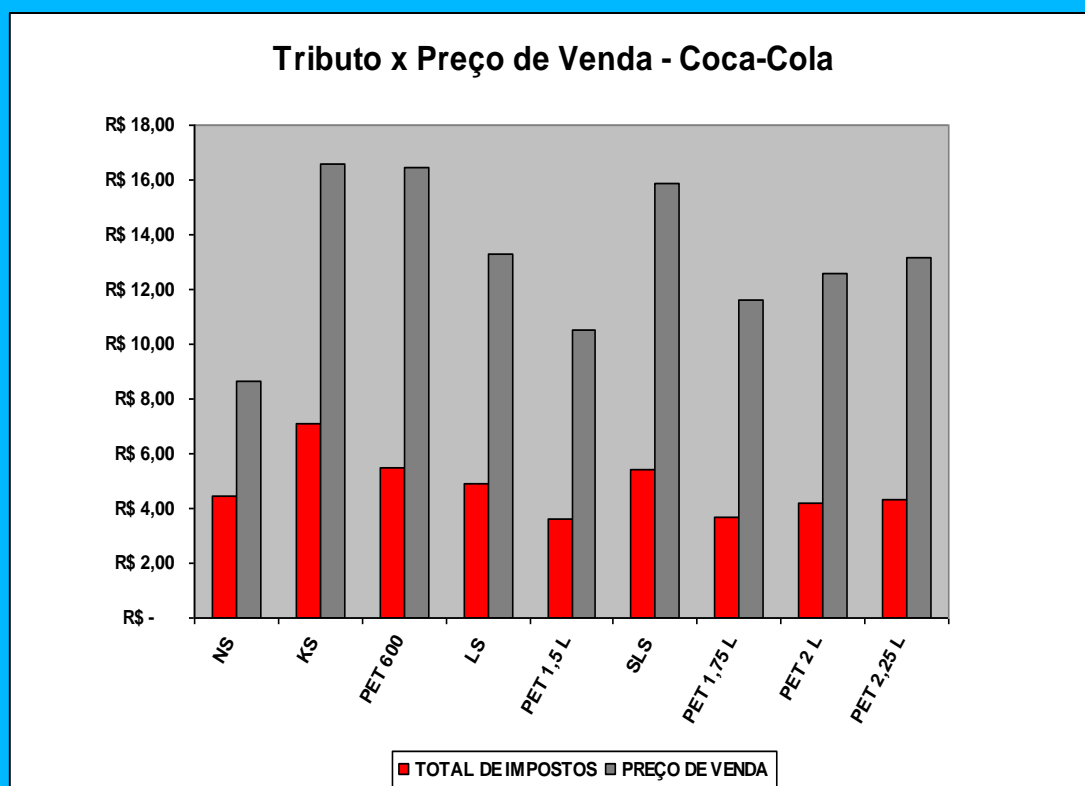


Gráfico 1: Tributo X Preço de Venda – Coca-Cola

Os produtos tendem a sofrer uma influência maior dos impostos quanto menor for o seu tamanho, já que a maioria dos tributos utilizam pauta tributária e essa faz com que alguns impostos incidam, de forma mais intensa, em produtos que deveriam possuir valores menores. Assim os produtos com menos volume têm um custo maior para a entidade, geram um valor mais elevado para o consumidor e reduzem a margem líquida com a qual a entidade poderá trabalhar.

Ao se verificar os fatores que afetam o faturamento da entidade, fica fácil entendermos o interesse do Estado em desenvolver a educação fiscal para jovens e adultos, já que independente do que o cidadão fizer, estará contribuindo, de forma direta ou indireta, para o aumento das arrecadações fiscais.

Com base nos preços de venda e nos tributos pagos pela sociedade e conseqüentemente atribuídos ao consumidor final, verifica-se, conforme o Gráfico 2, como fica, em média, a composição do preço final de venda.

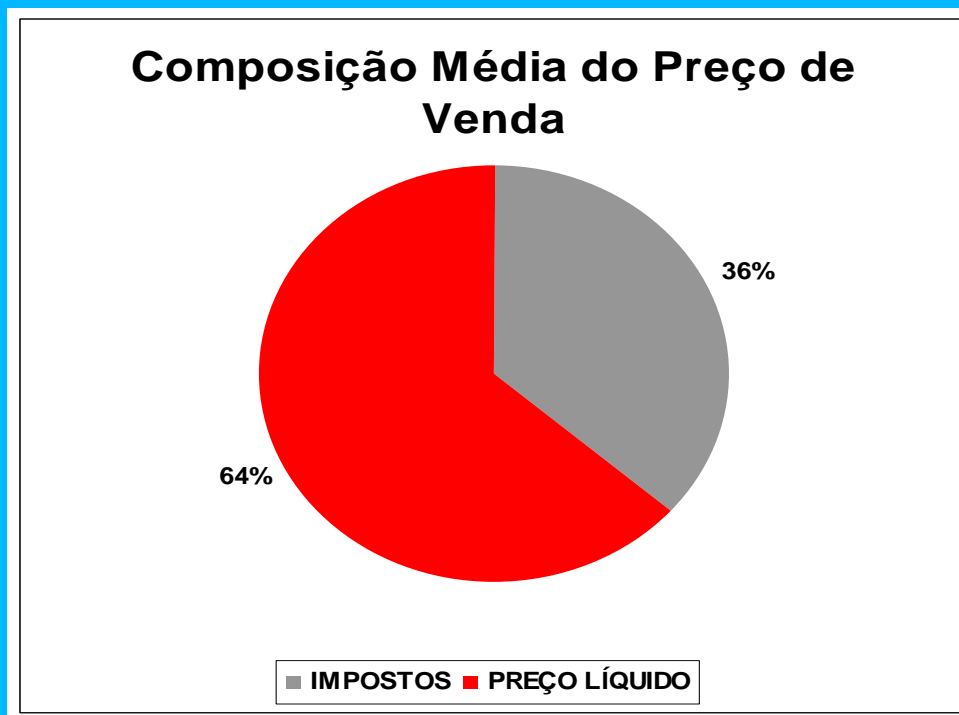


Gráfico 2 – Composição Média do Preço de Venda

Por meio deste gráfico, a empresa poderá entender e analisar, de forma mais clara, o efeito dos tributos sobre o seu preço final. Isso auxiliará no planejamento dos preços com base nesse fator que, apesar de inevitável, afeta também todos os seus concorrentes de forma direta, portanto, os 36% em geral que vão para os cofres públicos não são o foco da formação do preço de venda do produto, mas sim, os 64% restante que deixam margem para a entidade desenvolver formas para atingir seu público e atender as suas expectativas financeiras.

Os impostos vão se acumulando, gerando uma grande “bola de neve”, mas pode-se visualizar, mais especificamente, quais dos tributos influenciam de forma mais direta e significativa e quais, apesar de afetarem, não causam um impacto tão marcante sobre o preço final.

O Gráfico 2 justifica os resultados obtidos pelos cofres públicos com a arrecadação de tributos e nem tanto com a evolução da economia interna. Por isso, percebe-se que a tributação gera capital para o Estado e, no entanto, atrasa o desenvolvimento econômico das indústrias que geram empregos para sociedade, como é o caso da CVI Refrigerantes.

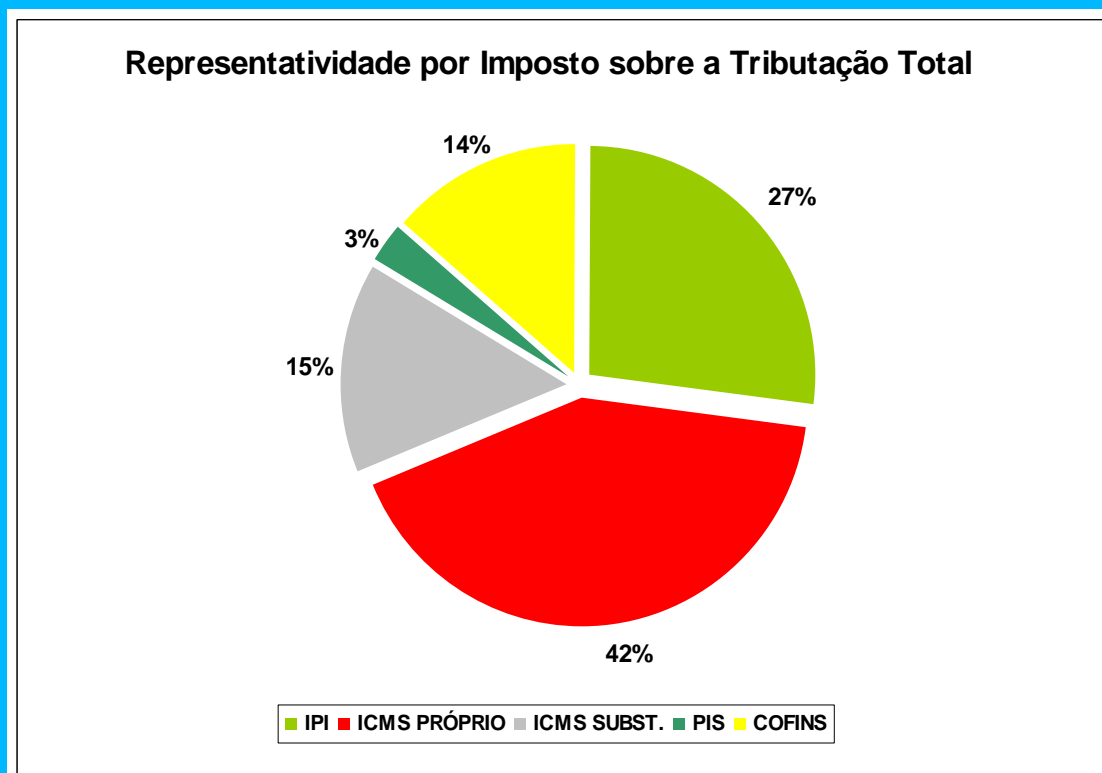


Gráfico 3 - Representatividade por Imposto sobre a Tributação Total

Pela análise do gráfico, é possível identificar que da incidência total de impostos, o ICMS possui uma larga participação tributária no produto, sendo um dos responsáveis pelo resultado apresentado na venda ao consumidor, perfazendo um total de 57% dos tributos.

Destaca-se que as chances de trabalhar os tributos incidentes sobre o faturamento bruto são restritas devido às legislações presentes, pois a entidade paga os tributos sobre a quantidade de unidades vendidas ou remetidas e não sobre o seu valor.

Pelo fato de a incidência dos tributos não estar vinculada ao preço praticado pela CVI, a cada correção no valor daqueles, o reflexo maior será no seu faturamento líquido, já que o repasse desse aumento de custo não poderá ser feito diretamente ao cliente.

Na teoria de grandes escritores, a formação do preço de venda estaria vinculada apenas aos custos que a entidade tem com a produção e a margem que a entidade pretende atingir. No entanto, essa realidade se distorce ao percebermos que não é possível repassar todos os impostos para o consumidor final tendo em vista que, dessa forma, os preços tornar-se-iam abusivos.

As análises servirão como base, para que a CVI Refrigerantes possa ter um parâmetro sobre o resultado real, que ela está tendo com a comercialização de seus produtos, em vista de sua carga tributária. Isso tornará possível satisfazer as suas necessidades de análise econômica, para tentar a redução do reflexo financeiro nos seus clientes e consumidores finais, e portanto, enquadrar sua necessidade com a capacidade do consumidor.

6 CONCLUSÃO

A realização deste trabalho propiciou uma avaliação da necessidade de análise das influências e a importância dos tributos para a avaliação dos preços de venda a fim de que a entidade estudada possa, de uma forma gerencial, trabalhar com os seus resultados, valendo-se dessa informação.

Embora este estudo tenha ficado restrito à CVI Refrigerantes, mais especificamente a alguns dos seus produtos, pode-se, de forma clara, identificar que este é um fator muito importante sobre qualquer estratégia que a entidade possa vir a determinar em virtude do seu mercado de concorrência, já que suas atitudes estarão restritas aos valores variáveis, isto é, todas as despesas que a entidade tem a possibilidade, de alguma forma, reduzir o valor final do produto, e independentes das contribuições determinadas pelo Estado.

O estudo realizado propiciou à CVI Refrigerantes uma análise em seus planejamentos de venda e mercado, evidenciando para ela, para seus clientes e consumidores que os tributos são um motivo evidente e delimitador de sua margem para negociar os preços.

Com base nesse fator, torna-se possível direcionar os métodos de abordagem no mercado e facilitar o entendimento de todos os interessados no fato de que o crescimento dos negócios está preso, diretamente, aos entraves instituídos pelas políticas do país, nas quais, é possível identificar que o desejo de arrecadação do Estado supera o seu interesse no crescimento econômico da sociedade.

Para as empresas, análises neste âmbito são fundamentais, e o contador como um gerenciador de informação, deve ficar constantemente atualizado com as realidades do mercado em que está inserido, e ao mesmo tempo, deve prestar informações que possam gerar diferenciais de mercado.

Para entender os aspectos em que a empresa pode desenvolver seu mercado e aumentar seu crescimento econômico, é necessário identificar os pontos passíveis de mudança, como os custos, despesas diversas, a decisão entre produzir a matéria-prima ou comprá-la pronta e os imutáveis, como os tributos em geral que apesar de existirem margem para discussões e tentativas de reduções é fator permanente no preço final, que afetarão todos os envolvidos no mesmo ramo de comércio.

Atinge-se assim, o objetivo de demonstrar que a tributação influencia, de forma significativa, nos preços finais de venda e se levanta um novo ponto na formação do preço de venda: a consideração desses fatores para que o valor final cobrado seja satisfatório tanto para entidade como para o consumidor.

Por meio deste estudo, justifica-se também que, independente da vontade da empresa em vender seus produtos a preços mais acessíveis, o Estado, como fonte arrecadadora, acaba por tomar parte desse valor, que seria da empresa, para inflar os cofres públicos.

Com base nesse estudo, fica evidente a importância da contabilidade em identificar, trabalhar, analisar e disponibilizar essas informações às empresas, empresários e, principalmente aos consumidores, respondendo-se ao questionamento da seguinte forma: em média, a cada 1,3 litros de Coca-Cola consumidos hoje em Santa Maria e na região de abrangência da CVI Refrigerantes, aproximadamente 500ml são tributos, ou seja, saem do bolso do consumidor, diretamente, aos cofres do Estado.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BORNIA, A. C. **Análise gerencial de custos**. São Paulo: Bookman, 2002.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 32. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

Brasil. Constituição(1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988: atualizada até a Emenda Constitucional n. 20, de 15-12-1998. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

BRASIL. Decreto n. 4.544/02 de 26 de dezembro de 2002. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03-decreto-2002-D4544. Acesso em 23 nov. 2005.

BRASIL. Decreto n. 5.062 de 30 de abril de 2004. Fixa coeficiente para redução das alíquotas específicas do PIS/PASEP e da COFINS de que tratam os artigos. 51 e 52 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Disponível em: <http://legislacao.planalto.gov.br/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/DEC5.062-2004?>. Acesso em 23 nov. 2005.

BRASIL. Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10637.htm>. Acesso em 29 jun. 2005.

BRASIL. Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2003/L10833.htm>. Acesso em 29 jun. 2005.

CREPALDI, S. A. **Básico de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1999.

CRUZ, C.; RIBEIRO, U. **Metodologia científica – teoria e prática**. 2 ed. São Paulo: Axcel Books, 2004.

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. **Controladoria – teoria e prática**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

KOTLER, P. **Administração de marketing**. 10 ed. São Paulo: Prentice Hall, 2000.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 1986.

LARANJA, L. Carga tributária atinge 41,6% do PIB no 1º trimestre. **Jornal do Comércio**, São Paulo, 08 junho 2005. Caderno Contabilidade, p. 7.

LARANJA, L. Falta de transparência tributária. **Jornal do Comércio**, São Paulo, 18 maio 2005. Caderno Contabilidade, p. 02.

LEONE, G. S. G. **Curso de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1990.

RIO GRANDE DO SUL. Decreto n. 37.699/97. Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). Disponível em: <http://www.fiscodata.com.br/cgi-bin/leg?RS0103>. Acesso em 15 nov. 2005.

RIO GRANDE DO SUL. Súmula de Termo Aditivo ao Termo de Acordo ST/B N 01/2003, de 30.09.2005. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, de 03 de out. 2005. Disponível em: <http://www.fiscodata.com.br/cgi-bin/tex?rs01140820>>. Acesso em 15 nov. 2005.

ROCHA, A. A.; CHRISTENSE, C. **Marketing**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RUIZ, JOÃO A. **Metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 1996.

SANTOS, J. J. **Formação do preço e do lucro**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 2003.

ANEXOS

ANEXO A – Tabela de Preço de Venda

| CVI REFRIGERANTES LTDA | | | | | Vigência: | 21/11/2005 |
|-------------------------------|---------------|------------|--------------|---------------|------------------|-----------------------------|
| UNIDADE DE SANTA MARIA | | | | | Emissão: | 29/11/2005 00:33 |
| PRODUTO | BEBIDA | IPI | SUBST | COBRAR | TRIB | BASE |
| CC-NS | 7,04 | 0,71 | 0,89 | 8,64 | 12,00 | 12,00 |
| CC-KS | 13,49 | 0,92 | 2,15 | 16,56 | 25,44 | 25,44 |
| CCL600 | 14,31 | 1,03 | 1,10 | 16,44 | 20,40 | 20,40 |
| CCLAT12 | 10,20 | 0,00 | 0,00 | 10,20 | 12,84 | 12,84 |
| CCL-KS | 13,49 | 0,92 | 2,15 | 16,56 | 25,44 | 25,44 |
| CCLLT12 | 10,20 | 0,00 | 0,00 | 10,20 | 12,84 | 12,84 |
| CCLTPRO | 9,12 | 0,00 | 0,00 | 9,12 | 12,84 | 12,84 |
| CCL-PET | 11,12 | 1,45 | 0,33 | 12,90 | 12,96 | 12,96 |
| CC-LS | 11,19 | 1,36 | 0,77 | 13,32 | 15,48 | 15,48 |
| CC-LT6 | 5,10 | 0,00 | 0,00 | 5,10 | 6,42 | 6,42 |
| CCPE600 | 14,31 | 1,03 | 1,10 | 16,44 | 20,40 | 20,40 |
| CC-PET | 10,75 | 1,45 | 0,40 | 12,60 | 12,96 | 12,96 |
| CC-PET4 | 7,76 | 0,00 | 0,00 | 7,76 | 8,64 | 8,64 |
| CCPET1,5 | 8,91 | 1,30 | 0,29 | 10,50 | 10,50 | 10,50 |
| CCPET1,75 | 10,18 | 1,45 | 0,00 | 11,64 | 10,20 | 10,20 |
| CCPET2,25 | 11,24 | 1,67 | 0,23 | 13,14 | 12,54 | 12,54 |
| CC-SL | 13,67 | 1,67 | 0,50 | 15,84 | 16,44 | 16,44 |
| CHA-PET | 7,45 | 0,73 | 0,82 | 9,00 | 12,00 | 12,00 |
| CLLELAT | 11,22 | 0,00 | 0,00 | 11,22 | 13,32 | 13,32 |
| CLLE600 | 16,16 | 1,03 | 0,89 | 18,08 | 21,12 | 21,12 |
| CLLE600M | 18,08 | 0,00 | 0,00 | 18,08 | 21,12 | 21,12 |
| SBLIGLT6 | 5,10 | 0,00 | 0,00 | 5,10 | 6,42 | 6,42 |
| KTLIGLT6 | 5,10 | 0,00 | 0,00 | 5,10 | 6,42 | 6,42 |
| KTLARLT6 | 5,10 | 0,00 | 0,00 | 5,10 | 6,42 | 6,42 |
| KLLAT12 | 10,20 | 0,00 | 0,00 | 10,20 | 12,84 | 12,84 |
| KTLAT12 | 10,20 | 0,00 | 0,00 | 10,20 | 12,84 | 12,84 |
| KTLARLT | 10,20 | 0,00 | 0,00 | 10,20 | 12,84 | 12,84 |
| KTLIGKS | 14,10 | 0,46 | 2,00 | 16,56 | 25,20 | 25,20 |
| KUA-600 | 15,02 | 0,52 | 0,90 | 16,44 | 20,04 | 20,04 |
| KTLAR600 | 15,02 | 0,52 | 0,90 | 16,44 | 20,04 | 20,04 |
| KUA-PET | 11,84 | 0,73 | 0,03 | 12,60 | 12,00 | 12,00 |
| KUATKS | 14,10 | 0,46 | 2,00 | 16,56 | 25,20 | 25,20 |
| KUL-PET | 11,84 | 0,73 | 0,03 | 12,60 | 12,00 | 12,00 |
| SAB-KS | 14,10 | 0,46 | 2,00 | 16,56 | 25,20 | 25,20 |
| SABP600 | 15,02 | 0,52 | 0,90 | 16,44 | 20,04 | 20,04 |
| SAB-PET | 11,84 | 0,73 | 0,03 | 12,60 | 12,00 | 12,00 |

ANEXO B – Tabela de Pauta de IPI

| | | | |
|------------|---|--------|---------|
| 2202.10.00 | Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas Cervejas de malte cujo teor alcoólico em volume não exceda 0,5% vol. | | |
| | Garrafa de vidro, retornável | | |
| | 1. Até 260 ml | 0,0486 | unidade |
| | 2. De 261 a 360 ml | 0,0550 | unidade |
| | 3. De 361 a 660 ml | 0,0789 | unidade |
| | Garrafa de vidro, não-retornável | | |
| | 4. Até 260 ml | 0,0286 | unidade |
| | 5. De 261 a 360 ml | 0,0349 | unidade |
| | 6. De 361 a 660 ml | 0,0529 | unidade |
| | Lata | | |
| | 7. Até 260 ml | 0,0362 | unidade |
| | 8. De 261 a 360 ml | 0,0482 | unidade |
| | 9. De 361 a 660 ml | 0,0791 | unidade |
| | Barril | | |
| | 10. Barril | 0,1540 | litro |
| | Refrigerantes e refrescos | | |
| | Garrafa de vidro, retornável | | |
| | 1. Até 260 ml | 0,0294 | unidade |
| | 2. De 261 a 360 ml | 0,0385 | unidade |
| | 3. De 361 a 660 ml | 0,0514 | unidade |
| | 4. De 661 a 1.100 ml | 0,1136 | unidade |
| | 5. De 1101 a 1300 ml | 0,1394 | unidade |
| | Garrafa de vidro, não-retornável | | |
| | 6. Até 260 ml | 0,0366 | unidade |
| | 7. De 261 a 360 ml | 0,0421 | unidade |
| | 8. De 361 a 660 ml | 0,0734 | unidade |
| | 9. De 661 a 1100 ml | 0,0968 | unidade |
| | Garrafa de plástico, retornável | | |
| | 10. De 661 a 1100 ml | 0,1478 | unidade |
| | 11. De 1101 a 1300ml | 0,1631 | unidade |
| | 12. De 1301 a 1600 ml | 0,1724 | unidade |
| | 13. De 1601 a 2100 ml | 0,1944 | unidade |
| | Garrafa de plástico, não-retornável | | |
| | 14. Até 260 ml | 0,0394 | unidade |
| | 15. De 261 a 360 ml | 0,0459 | unidade |
| | 16. De 361 a 660 ml | 0,0861 | unidade |
| | 17. De 661 a 1.100 ml | 0,1650 | unidade |
| | 18. De 1.101 a 1.300 ml | 0,1896 | unidade |
| | 19. De 1.301 a 1.600 ml | 0,2164 | unidade |
| | 20. De 1.601 a 2.100 ml | 0,2420 | unidade |
| | 21. Acima de 2.100 ml | 0,2786 | unidade |
| | Outra embalagem plástica | | |
| | 22. Até 260 ml | 0,0207 | unidade |
| | 23. De 261 a 360 ml | 0,0385 | unidade |
| | 24. De 361 a 660 ml | 0,0718 | unidade |
| | Embalagem cartonada | | |
| | 25. Até 260 ml | 0,0303 | unidade |
| | 26. De 261 a 360 ml | 0,0421 | unidade |
| | 27. De 361 a 660 ml | 0,0587 | unidade |
| | 28. De 661 a 1100 ml | 0,2200 | unidade |
| | Lata | | |
| | 29. Até 260 ml | 0,0330 | unidade |
| | 30. De 261 a 360 ml | 0,0440 | unidade |
| | 31. De 361 a 660 ml | 0,0798 | unidade |

ANEXO C – Pautas ICMS Substituto

| PRODUTOS | | EMBALAGENS | | | | | | | | | | | | | | |
|----------------------------|------------------|-------------|---------|--------|--------------------|------------|--------------|---------|---------|---------|---------|---------|--------|--------------------|------------------|-----------------|
| | | RETORNÁVEIS | | | | | DESCARTÁVEIS | | | | | | | | | |
| | | 1250 ml | 1000 ml | 500 ml | KS De 201 a 500 ml | Até 200 ml | 3000 ml | 2500 ml | 2250 ml | 2000 ml | 1750 ml | 1500 ml | 600 ml | Vidro 401 a 700 ml | Pet 401 a 700 ml | Lata Até 250 ml |
| RS | RS | RS | RS | RS | RS | RS | RS | RS | RS | RS | RS | RS | RS | RS | RS | RS |
| AMBEV | ISOTÔNICO | | | | | | | | | | | | 2,46 | 2,93 | | |
| | ANTÁRTICA | | | | 1,04 | | 2,13 | | 2,01 | | | 1,60 | | | | 1,05 |
| | BRAHMA | | | | 1,07 | | | | 2,03 | | | 1,61 | | | | 1,04 |
| SPAIPA, VONPAR E CVI | COCA COLA | 1,37 | 1,29 | 0,75 | 1,08 | 0,50 | 2,85 | | 2,09 | 2,16 | 1,70 | 1,75 | 1,70 | | 1,00 | 1,07 |
| | COCA LEMON | | | | | | 3,10 | | 2,25 | 2,34 | 1,85 | 1,90 | 1,76 | | | 1,11 |
| | SCHWEPES | | | | | | | | | | | | | | | 1,32 |
| | BURN | | | | | | | | | | | | | | 4,81 | |
| | OUTROS SABORES | 1,37 | 1,29 | 0,75 | 1,05 | 0,60 | 2,85 | | 2,09 | 2,00 | | | 1,67 | | | 1,07 |
| AMBEV / PEPSI | PEPSI COLA TWIST | | | | | | | | 2,24 | | | 1,67 | | | | 1,12 |
| | PEPSI X ENERGY | | | | | | | | | | | | | | | 1,33 |
| | PEPSI COLA | | | | 1,05 | | 2,15 | | 2,03 | | | 1,60 | | | | 1,05 |