

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE
DO JURUENA
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**INFLUÊNCIA DO REGIME TRIBUTÁRIO NA APURAÇÃO DO RESULTADO: UM
ESTUDO DE CASO EM UMA PEQUENA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS NO
MUNICÍPIO DE JUÍNA-MT.**

Autora: Leila Alves Cordeiro

Orientadora: Prof.^a Ms. Cleiva Schaurich Mativi

JUÍNA/2013

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE
DO JURUENA
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**INFLUÊNCIA DO REGIME TRIBUTÁRIO NA APURAÇÃO DO RESULTADO: UM
ESTUDO DE CASO EM UMA PEQUENA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS NO
MUNICÍPIO DE JUÍNA-MT.**

Autora: Leila Alves Cordeiro

Orientadora: Prof.^a Ms. Cleiva Schaurich Mativi

“Monografia apresentada ao curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, da Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis”.

JUÍNA/2013

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE
DO JURUENA**

BANCA EXAMINADORA

**Profº Ms. Carlos Dutra
Examinador**

**Profº Ms. Edson Bergamaschi Filho
Examinador**

**Orientadora:
Prof.^a Ms. Cleiva Schaurich Mativi**

Dedico este trabalho primeiramente a Deus, a todos que direta ou indiretamente contribuíram para a realização deste trabalho, amigos, colegas de classe, colegas de trabalho e especialmente aos meus familiares, meu esposo e a todos que me ajudaram no decorrer dessa conquista.

AGRADECIMENTOS

Acima de tudo agradeço a Deus, por ter me dado o dom da vida, em especial ao meu esposo e minha mãe que sempre me ajudaram a superar os obstáculos.

Agradeço a todos os professores que contribuíram da minha vida acadêmica, transmitindo conhecimento e compreendendo minhas limitações. O meu muito obrigado a professora Cleiva Schaurich Mativi que se disponibilizou a me orientar e sanar minhas dúvidas quando necessário, pela paciência e conhecimento transmitido durante a elaboração desse trabalho, uma pessoa essencial no desenvolvimento do mesmo.

Não poderia deixar de prestar meus agradecimentos ao senhor Jorge Donizete Vieira, proprietário, da empresa na qual fiz o estudo de caso, pela disponibilização dos dados e atenção dedicados durante esse processo que, contribui diretamente para o desenvolvimento deste trabalho.

Agradeço aos meus colegas de sala de aula que durante a vida acadêmica, trocamos conhecimentos com a finalidade de um melhor aprendizado.

Agradecer também aos meus colegas de trabalho pela compreensão e colaboração durante o desenvolvimento desse trabalho de monografia, por entender minhas ausências durante expediente e por me disponibilizar tempo para que eu pudesse me dedicar ao meu trabalho.

A tarefa não é tanto ver aquilo que ninguém viu, mas pensar o que ninguém ainda pensou sobre aquilo que todo mundo vê.

(Arthur Schopenhauer)

RESUMO

As formas de tributação existentes atualmente são Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional, cada um desses regimes tem uma forma de tributação com alíquotas e cargas tributárias diferenciadas. Este trabalho visa analisar a incidência tributária, a apropriação dos custos dos produtos e despesas de comercialização em função do regime tributário adotado pela empresa estudo de caso. Com base nos dados reais de uma empresa do segmento alimentício de torrefação e moagem de café foi feita uma análise das formas de tributação Lucro Presumido e Simples Nacional, dos custos na produção e na comercialização do café. Destacando ainda as despesas de tributação, relacionando-as com a apropriação dos custos e sua influência no resultado da organização, como encargos sobre a folha de pagamento FGTS, INSS e tributos sobre as compras e vendas ICMS, PIS e COFINS, IRPJ, CSLL e FUNRURAL em decorrência do regime tributário. Após a elaboração das análises, foi possível concluir que entre os regimes tributários Lucro Presumido e Simples Nacional o mais viável economicamente, por, ter uma carga tributária menor para indústria de Torrefação e moagem de café, é o regime tributário Simples Nacional, pois suas alíquotas são menores em relação às alíquotas praticadas no regime de Lucro Presumido, tendo uma influencia menor no resultado do período da empresa.

Palavras-chave: Setor Alimentício, Regime Tributário e resultado

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Alternativo de cálculos Lucro presumido	54
Quadro 2 - Anexo II - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Indústria.....	57

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Encargos sobre a folha de pagamento	44
Tabela 2 - Tributos do Lucro Real.....	51
Tabela 3 - Tributos para Lucro Presumido.....	53
Tabela 4 - Depreciação do Ativo Imobilizado.....	62
Tabela 5 - Custo da matéria prima por quilo.....	63
Tabela 6 - Custos por Kg dos produtos.	63
Tabela 7 - Folha de pagamento - Simples Nacional.....	64
Tabela 8 - Custo dos Produtos no regime Simples Nacional.....	64
Tabela 9 - Despesas Custo dos Produtos no regime Simples Nacional.....	66
Tabela 10 - Demonstração do Resultado do regime Simples Nacional.....	66
Tabela 11 - Folha de pagamento-Lucro Presumido.....	68
Tabela 12 - Custo dos Produtos no regime Lucro Presumido	69
Tabela 13 - Despesas no regime de Lucro Presumido.....	70
Tabela 14 - Demonstração do Resultado do Exercício- Lucro Presumido	71
Tabela 15 - Comparativo do Resultado do Lucro Presumido e Simples Nacional.....	72

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Modalidade de tributação das pessoas jurídicas.....	33
Figura 2 - Modalidades de contribuição e alíquotas.....	42

LISTA DE ABREVIATURAS

CF- Constituição federal

CIF- Custo indireto de fabricação

CLT - Consolidação das leis trabalhistas

COFINS - Contribuição para financiamento de seguridade social

CPP- Contribuição previdenciária patronal.

CSL- Contribuição social sobre lucro.

CTN - Código tributário nacional

DRE- Demonstração do resultado do exercício

FGTS- Fundo de garantia por tempo de serviço

FUNRURAL- Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural

ICMS - Imposto sobre operação relativa à circulação de mercadoria comunicação.

INSS - Contribuição para seguridade social.

IPI - Imposto sobre produtos industrializados

IRPJ - Imposto sobre a renda da pessoa jurídica

MOD- Mão de obra direta

NF- Nota fiscal

PASEP- Programa de formação do patrimônio do servidor público

PIS- Programa de integração Social

SAT- Seguro acidente de trabalho

SEBRAE- Serviço brasileiro de apoio às micro e pequenas empresas.

SENAC- Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial

ST- Substituição Tributária

NCM- Nomenclatura Comum do Mercosul

TIPI-Tabela de Imposto de Produtos Industrializados

FPAS- Fundo da Previdência e Assistência Social

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	15
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	15
1.2 PROBLEMATIZAÇÃO	16
1.3 OBJETIVOS.....	16
1.3.1 OBJETIVO GERAL.....	16
1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	17
1.4 DELIMITAÇÕES DO TRABALHO	17
1.5 JUSTIFICATIVA	17
1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO	18
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	19
2.1 CONTABILIDADES DE CUSTOS.....	19
2.1.1 GASTOS	19
2.1.2 DESPESAS	20
2.1.3 CUSTOS.....	21
2.1.3.1 CUSTOS DIRETOS.....	22
2.1.3.1.1 MATÉRIA PRIMA	23
2.1.3.1.2 MÃO DE OBRA DIRETA.....	23
2.1.3.2 CUSTOS INDIRETOS	24
2.1.3.2.1 MÃO DE OBRA INDIRETA	25
2.1.3.2.2 CUSTOS INDIRETOS DE FABRICAÇÃO	25
2.1.3.3 CUSTOS FIXOS.....	25
2.1.3.4 CUSTO VARIÁVEL	26
2.2 CUSTOS INDUSTRIAIS.....	27
2.3 DEPRECIAÇÃO	27
2.4 RECEITAS.....	28
2.5 CUSTEIOS POR ABSORÇÃO.....	28
2.6 DEMONSTRAÇÕES DO RESULTADO EXERCÍCIO	30
2.6.1 LUCRO OU PREJUÍZO LIQUIDO.....	31
2.7 TRIBUTOS E SUA INFLUÊNCIA NO RESULTADO	32
2.7.1 TRIBUTOS	32
2.7.1.1 IRPJ IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA.....	33

2.7.1.2 IPI - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS	34
2.7.1.3 ICMS – IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO RELATIVA À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA.....	35
2.7.1.4 ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.....	38
2.7.2 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	39
2.7.2.1 CSLL- CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO	39
2.7.2.2 COFINS- CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DE SEGURIDADE SOCIAL.....	40
2.7.2.3 PIS - PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL	41
2.7.2.4 FUNRURAL- FUNDO DE ASSISTÊNCIA AO TRABALHADOR RURAL	42
2.7.2.5 ENCARGOS SOCIAIS SOBRE FOLHA DE PAGAMENTO	43
2.7.2.5.1 FGTS.....	45
2.7.2.5.2 INSS - CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL	45
2.7.2.5.3 INSS PATRONAL.....	46
2.9 REGIMES TRIBUTÁRIOS	47
2.9.1 LUCRO REAL.....	47
2.9.2 LUCRO PRESUMIDO	51
2.9.3 LUCRO ARBITRADO	53
2.9.4 SIMPLES NACIONAL.....	55
3. METODOLOGIA	59
3.1 CARACTERIZAÇÕES DA EMPRESA DO ESTUDO DE CASO	60
4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS DO ESTUDO DE CASO.....	61
4.1 APURAÇÃO DO RESULTADO COM BASE NO REGIME TRIBUTÁRIO SIMPLES NACIONAL.....	64
4.2 APURAÇÃO DO RESULTADO COM BASE NO REGIME TRIBUTÁRIO LUCRO PRESUMIDO.....	68
5. CONCLUSÃO	73
REFERÊNCIAS.....	75

1. INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

O estudo e controle dos gastos em uma entidade são fundamentais e decisivos para a apuração do resultado, mas para ter esse conhecimento é necessário ter domínio preciso de quanto e em que a entidade gasta, como gastos com os custos operacionais, trabalhistas e tributários.

No entanto a formação dos custos dos produtos é uma tarefa difícil e complicada, já que são diversos os fatores que influenciam em sua determinação. Os custos dos produtos devem sempre estar abaixo do preço de venda para que seja possível obter lucro. Ao determinar os custos dos produtos é necessário repassar para o consumidor além dos custos operacionais, trabalhistas a incidência dos tributos nos produtos industrializados ou comercializados e nos serviços prestados pela entidade.

E as formas de tributação no país são diversificadas, cada entidade define sua forma de tributação por meio da opção do regime tributário, fator que determina as obrigações dos impostos que devem ser devidamente pagos pelo contribuinte, sobre o que ele produz, comercializa ou presta serviços.

Os gastos tributários exercem influência no processo apuração do resultado, se faz necessário ter um bom planejamento, pois a falta dele poderá acarretar um sacrifício nos resultados, interferindo no lucro almejado pela entidade.

Entre as diversas formas de tributação existem os regimes tributários Lucro Real, Lucro Presumido, Simples Nacional e Lucro Arbitrário, cada um deles tendo incidência de alíquotas diferenciadas, ou seja, cada um tem uma forma de tributação.

O Simples Nacional é um dos regimes tributação mais simplificados em relação ao Lucro Presumido, Lucro real e Arbitrado, seus cálculos são feitos de maneira cumulativa onde na proporção em que sua receita cresce no decorrer dos períodos sua alíquota de imposto também pode crescer.

Os tributos possuem influência no resultado de uma organização e o não planejamento deles pode causar um efeito negativo não esperado no resultado.

1.2 PROBLEMATIZAÇÃO

Marconi e Lakatos (2005, p.161) dizem que “problema é uma dificuldade, teórica ou prática, no conhecimento de alguma coisa de real importância, pela qual se deve encontrar uma solução”.

Os tributos estão presentes em grande parte das operações da empresa e sua influência no resultado do período não deve ser desconsiderado. É preciso considerar que os tipos de tributos são diversos e podem variar em decorrência do desempenho da atividade operacional da empresa e pela opção tributária. Além deste aspecto, para a apuração do resultado é preciso conhecer o custo do produto vendido e as despesas incorridas no período. Contudo, observa-se que algumas empresas ainda têm dificuldade em identificar seus custos e despesas, desde a aquisição até a venda. Quanto à carga tributária a que estão expostas, conforme o regime tributário adotado também não é diferente.

Dada a relevância do aspecto tributário na apuração do resultado de uma organização este trabalho busca responder:

Qual a influência dos tributos no resultado de uma pequena indústria do setor alimentício em consequência da opção por determinado regime tributário?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 OBJETIVO GERAL

Segundo Cervo e Bervian (2006, p.83) no objetivo geral “procura-se determinar com clareza e objetividade, o propósito do estudo com a realização da pesquisa.”

Esta pesquisa tem por objetivo mostrar a influência do regime tributário na apuração do resultado de uma pequena indústria do setor alimentício.

1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Apresentar os conceitos relativos aos custos, tributos e formas de tributação.

Verificar como podem ser alocados os custos em uma pequena indústria do setor alimentício.

Evidenciar como os tributos interferem no resultado a depender do regime de tributação adotado pela entidade.

1.4 DELIMITAÇÕES DO TRABALHO

Marconi e Lakatos (2005, p.164) dizem que “Delimitar a pesquisa é estabelecer limites para a investigação.”

Este trabalho está delimitado a um estudo de caso que será realizado em uma empresa do ramo industrial optante pelo regime tributário Simples Nacional no município de Juína – MT, onde será feito um levantamento dos impostos a que a empresa está sujeita e, uma análise do regime tributário de sua opção, a apuração do resultado nesse regime e comparativamente, será feito a apuração do resultado, no regime de Lucro Presumido.

1.5 JUSTIFICATIVA

Este trabalho encontra justificativa na forte presença que os tributos têm no desempenho econômico e financeiro das empresas. Com as constantes alterações nas cargas tributárias torna-se mais complexo determinar até que ponto os tributos presentes nos gastos de produção ou comercialização, influenciam nos resultados da organização. O aspecto tributário é relevante e deve ser levado em consideração,

pois ela está presente em cada processo da empresa tanto na compra, produção e comercialização.

Com base nessas argumentações é importante fazer uma análise das informações dos gastos de tributação como premissa para um adequado planejamento tributário da organização, conhecendo a influência do regime de tributação adotado pela empresa na apuração do resultado.

1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO

- O trabalho está estruturado em capítulos e desenvolvido conforme o tema proposto.
- No primeiro capítulo consta a Introdução, no qual é composta por contextualização, problematização, objetivos gerais, específicos, justificativa, delimitação do trabalho e estrutura do trabalho.
- No segundo capítulo desenvolveu-se o Referencial Teórico, que abordara os assuntos do tema proposto.
- No terceiro capítulo foi desenvolvida a Metodologia, que apresenta os meios utilizados para o desenvolvimento do trabalho.
- No quarto capítulo apresentam-se as análises do resultado, no qual contem os dados coletados e análise do estudo de caso.
- No quinto e último capítulo dedica-se a conclusão e as considerações finais do trabalho.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADES DE CUSTOS

A Contabilidade de Custos é um procedimento utilizado pelas empresas, para a apropriação de custo de produtos ou prestação de serviços, capazes de viabilizar informações para diversos níveis da empresa através da adoção de um sistema de custeio. As informações geradas pela Contabilidade de Custos viabilizarão tomadas de decisões para fins gerenciais e econômicos.

Segundo Ribeiro (2009):

A Contabilidade de Custos atua sobre empresa, seus produtos, seus serviços, os componentes operacionais e administrativos que compõe sua estrutura funcional e sua estrutura objetiva (normalmente setor ligados ao segmento industrial e comercial e ao segmento que, numa empresa típica, constituem suas atividades substantivas,)[...] (RIBEIRO, 2009, p.29)

A Contabilidade de custos tem a capacidade de estudar e avaliar os custos de cada segmento, detectar sua relevância e variações, facilitando identificar com mais precisão para onde estão sendo direcionados os custos dos produtos ou serviços.

Crepaldi (2004) afirma que a contabilidade de custos é usada para identificar, mensurar e informar os custos de produtos ou serviços prestados, gerando informações rápidas e precisas para a administração na tomada de decisão. É umas das áreas da contabilidade que esta direcionada a análise dos gastos da entidade no desenvolvimento de suas operações.

A utilização da Contabilidade de Custo é umas das ferramentas fundamentais na gestão das empresas pela capacidade ampla que tem em produzir informações para diversas áreas da empresa com: compras, produção, vendas, administração, controle e outras.

2.1.1 GASTOS

Para Crepaldi (2004, p.18) “Os gastos é o termo genérico que pode representar tanto um custo como uma despesa”.

Gastos são necessários para aquisição de um produto ou serviço e gera desembolso econômico que represente a entrega ou a promessa de entrega de ativos. Entretanto o gasto pode ser com a aquisição de matéria prima, com mão de obra, entre outros. Podendo ser tanto um custo quanto uma despesa, quanto investimento entre outros.

Martins (2006, p.25) afirma que “só existe gasto no ato da passagem para a propriedade da empresa do bem ou serviço, ou seja, no momento em que existe o reconhecimento contábil da dívida assumida ou da redução do ativo em pagamento”.

O gasto só é reconhecido como tal, quando a empresa contrai obrigações com terceiros e, em contra partida reconhecer contabilmente algum bem ou serviço, ou na ocorrência de desembolso, ou seja, quando efetuar um pagamento.

2.1.2 DESPESAS

As despesas são gastos que contribuem para a realização das atividades operacionais da empresa, representando os gastos incorridos, que não estão diretamente ligados aos custos, mas que são responsáveis para manter o bom funcionamento da empresa com intuito de gerar receitas indo diretamente para a conta de resultado.

Segundo Crepaldi (2004) as despesas são gastos que causam redução no patrimônio, entrem eles podem ser citados: impostos, comissão de vendas, etc.

Na contabilidade, as contas de despesas diminuem o ativo, aumentam o passivo e provocam a diminuição do patrimônio líquido. Como por exemplo, a conta de despesa com IRPJ, ela diminui o patrimônio líquido da empresa.

Fabretti (2005, p.175) diz que as despesas: “São aqueles gastos necessários à comercialização do produto e a administração da empresa, bem como os encargos tributários gerados pela atividade operacional.”.

Usando o mesmo exemplo citado logo acima, pode-se dizer que o tributo IRPJ representou uma despesa, quando incidiu sobre o lucro operacional da organização.

Martins (2006, p.25) cita um exemplo de despesa como “o microcomputador da secretaria do diretor financeiro, que fora transformado em investimento, tem uma parcela reconhecida como despesa (depreciação), sem transitar por custo”.

Ou seja, o computador é um investimento da empresa, é um bem do ativo imobilizado, no entanto, a depreciação do microcomputador por ser do setor financeiro é reconhecida diretamente como despesa.

2.1.3 CUSTOS

Os custos são gastos incorridos na aquisição de um determinado bem que faz parte da atividade operacional ou o no caso de custo de produção é o quanto se gastou com os insumos, mão de obra para a produção de determinado produto e qualquer gasto que esteja relacionado com a produção.

Segundo Ludícibus (1998, p.113) “Custo significa o quanto foi gasto para adquirir certo bem, objeto, propriedade ou serviço”.

O custo em geral são espécies de gasto que só são reconhecidos de fato como custo quando utilizado nos processos de produtivos ou comercialização, seja de bens ou serviços.

Santos et al (2006), define os custos como ativos, utilizados para a produção mercadorias ou para comercialização, desde que alcançando seus fins específicos, expressos em termos monetários, ou prestações de serviços.

Os processos de uma aquisição de uma matéria até que ela se torne um custo para Martins (2006, p.25) “a Matéria prima foi um gasto cuja sua aquisição imediatamente se tornou um investimento, e assim ficou durante o tempo de estocagem; no momento de sua utilização na fabricação de um bem, surge o Custo da Matéria Prima como parte integrante do bem elaborado.”

Outro exemplo é a energia elétrica que imediatamente se transforma em um custo sem ser transferida para um investimento, já que é diretamente utilizada no processo de produção. No entanto ao fazer a aquisição de uma máquina, ocorre um gasto que imediatamente se tornará um investimento do ativo imobilizado e

gradativamente se tornará um custo por meio de depreciação, na proporção em que esta sendo utilizado no processo de produtivo.

Os custos de acordo com a sua relação com o objeto de custeio são classificados em custos diretos e indiretos.

2.1.3.1 CUSTOS DIRETOS

Os custos diretos são os que estão vinculados aos produtos ou prestação de serviços, e podem ser apropriados diretamente ao produto ou serviços prestados, para a identificação dos custos diretos não é necessário o critério de rateio, pois são diretamente identificados e alocados aos produtos.

Segundo Crepaldi (2004, p.45) a definição “Custos diretos são os custos que podem apropriar diretamente aos produtos, e variam com a quantidade produzida.”

Entende-se que os custos diretos estão vinculados aos produtos, e na medida em que as quantidades de produtos utilizados na produção variam, os custos diretos também variam na mesma proporção, como por exemplo: o custo da matéria prima para a produção de um determinado produto. Quanto maior o número de aquisição a empresa fizer de matéria prima para a produção do produto maior será o custo direto.

Para Leone (2000, p.58), “Todo item de custo que é identificado naturalmente ao objeto do custeio é denominado de custo direto.”.

Os custos diretos podem estar relacionados tanto com o funcionamento da empresa como, por exemplo, a mão de obra de um funcionário da fábrica, que este, diretamente ligado ao custo do produto, ou estar relacionado com custos necessários para produção como matéria prima que esta diretamente ligada ao custo do produto sem que seja necessário usar nenhum recurso como o sistema de rateio, ambos estão diretamente ligados aos custos diretos do produto.

2.1.3.1.1 MATÉRIA PRIMA

Matéria prima são produtos necessários no processo de produção. A matéria prima não possibilita a utilização direta pelas indústrias, pois precisam antes passar por um processo de modificação.

Para Perossi (1982, p.21) “Matéria prima é todo material que faz parte da integrante do produto, quer seja o aspecto físico ou químico: para integra-se ao produto, ele poderá se transformado ou não.”

Ribeiro (2009), diz que:

O valor da matéria prima que integrara o custo de fabricação dos produtos corresponde ao preço pago ao fornecedor, excluídos os tributos recuperáveis por ocasião da venda do produto com ele fabricado, inclusos os tributos não-recuperáveis, acrescidos, ainda, das despesas acessórias com fretes, seguros e outras que possam surgir até entrada desses materiais no almoxarifado. (RIBEIRO, 2009, p.107)

Ribeiro (2009, p.26), cita exemplos de matéria prima à utilização na elaboração de produtos “Em uma indústria de moveis de madeira, a matéria prima é a madeira; em uma indústria de confecções, é o tecido; em uma indústria de massas alimentícias, é a farinha.”

A matéria prima é todo o material agregado na fabricação de um determinado produto, de forma que se torne parte do produto.

2.1.3.1.2 MÃO DE OBRA DIRETA

Mão de obra para Neves e Viceconti (2003, p.63), [...] “é o gasto relativo ao pessoal que trabalha diretamente na produção, sendo possível a averiguação do tempo despedido na elaboração dos produtos” [...].

Os custos com mão de obra direta são os gastos fáceis de serem identificados e alocados nos custos, pois podem ser diretamente apropriados, não sendo necessário usar o critério de rateio.

Neves e Viceconti (2003, p.63) citam um exemplo de mão de obra direta, Assim, por exemplo, um soldador que faz operação em um produto de cada vez [...].

O fato de o soldador ter feito o trabalho em um produto por vez classifica a operação como mão de obra direta já que fica possível identificar esses custos de maneira precisa e direta sem que haja necessidade de critério de rateio.

2.1.3.2 CUSTOS INDIRETOS

Os custos indiretos são todos os gastos que ocorrem dentro do processo de produção, mas que não estão vinculados diretamente aos produtos ou prestação de serviços, no entanto estão presentes no processo de fabricação dos produtos e, para ser alocados aos produtos ou serviços é preciso usar um critério de rateio.

Para Crepaldi (2004, p.91) define os como “Custos indiretos são os que não podemos identificar diretamente com os produtos e necessidades de rateio para fazer a apropriação.”

Ainda Crepaldi (2004) cita exemplos de custos indiretos:

1. aluguel da área ocupada pela fabrica;
2. energia da máquinas e ferramentas industriais;
3. energia elétrica consumida pela fabrica;
4. mão-de-obra indireta (demais funcionários da fabrica);
5. materiais indiretos (lubrificante, lixas, cola);
6. demais custos fabris. (CREPALDI, 2004, p.91)

Para Leone (2000, p.58), “todo item de custo que precisa de um parâmetro para ser identificado e debitado ao produto ou objeto do custo é considerado um custo indireto.”

Entende-se que os custos que não estão diretamente ligados aos produtos são considerados custos indiretos

Leone (2000) afirma que um exemplo de custo indireto é o salário do chefe de uma secretária de uma empresa, comum a outras atividades-fim.

A atividade que o chefe da secretaria exerce para a empresa é considerada um custo indireto, pois dependem de emprego de recursos, para fazer a apropriação desse gasto nos custos, através de rateio.

Outra classificação dos custos, em fixos e variáveis, considera a relação dos gastos com o volume produzido.

2.1.3.2.1 MÃO DE OBRA INDIRETA

Segundo Neves e Viceconti (2003, p.63), os gastos relativos ao pessoal da produção que necessitam de algum critério de rateio para sua apropriação ao produto são classificados como mão de obra indireta.

A mão de obra indireta esta relacionada às formas de apropriação dos custos, não diretamente ligadas a um produto, mas sim a vários ao mesmo tempo.

Exemplo de mão de obra indireta: Um operário que faz manutenção em várias máquinas, onde cada máquina produz produtos diferentes. Neves (2003). O fato ocorrido é considerado um custo de mão de obra indireta, pois para alocar os custos da prestação de serviço do operário é necessário usar um critério de rateio.

2.1.3.2.2 CUSTOS INDIRETOS DE FABRICAÇÃO

Os custos indiretos de fabricação são gastos que a empresa tem com a elaboração de produto ou prestação de serviços. Estes custos são representados pelas despesas indiretas que não são facilmente identificadas na produção, como despesas industriais de energia elétrica, combustíveis, conservações de máquinas e outras.

Segundo Ribeiro (2009, p.296), “Custos indiretos de Fabricação (CFIs) compreendem os gastos com materiais, mão de obra e gastos de fabricação aplicados indiretamente na fabricação dos produtos.”

Os custos indiretos de fabricação devem ser alocados a todos os custos de diversos produtos então se faz necessário utilizar o critério de rateio, para que seja possível distribuir os custos indiretos a todos os produtos ou prestação de serviço.

2.1.3.3 CUSTOS FIXOS

Os custos fixos são aqueles que não variam em proporção a produtividade do produto ou prestação de serviço da empresa, não importa o quanto se produza, eles

permanecerão os mesmos. Pode-se dizer que são gastos que independem da realização da atividade, ou seja, mesmo que não haja produtividade eles vão estar presentes.

Para Crepaldi (2004, p.18) “Custos fixos são aqueles cujo total não varia proporcionalmente ao volume produzido”.

São os que independente da quantidade produzida os custos permanecerão os mesmos.

Leone (2000, p.73), define [...] “um custo fixo é constante no total, na faixa de volume relevante da atividade esperada”.

Um exemplo de custo fixo é o aluguel, independente da produtividade da empresa o custo do aluguel permanecerá o mesmo.

Do ponto de vista de Martins (2006, p.197) [...] “tende os custos a ser mais encargo para que a empresa possa ter condições de produção do que sacrifícios para produção específica desta ou daquela unidade”.

2.1.3.4 CUSTO VARIÁVEL

Os custos variáveis são aqueles que aumentam ou diminuem conforme a produção.

Para Crepaldi (2004, p.18) Os custos variáveis “são os que variam proporcionalmente ao volume produzido”.

Leone (2000, p.73) define “Um custo variável é um custo que é proporcional ao nível da atividade (o custo total aumenta à medida que a atividade aumenta) [...]”

Podemos citar como exemplo de custo variável a embalagem, é considerada como custo variável, porque quanto maior for à produção maior será o número de embalagens utilizadas, e se a produção diminuir também diminuirá o número de embalagens consumidas, ou seja, o custo cresce ou diminui em proporção ao número de itens produzidos.

2.2 CUSTOS INDUSTRIAIS

Segundo Ribeiro (2009) “Os custos industriais são os gastos com bens e serviços consumidos na aplicação da produção”

Entende-se como os custos industriais, tudo que se gasta com o processo de produção que são formados basicamente por três elementos considerados essenciais: matéria prima, mão de obra e gastos gerais de fabricação. São todos elementos necessários para a fabricação dos produtos.

2.3 DEPRECIAÇÃO

O ativo imobilizado é depreciado por meio de aplicação de taxa de depreciação aplicada anualmente sobre o valor de aquisição do ativo “A depreciação de bens do ativo imobilizado corresponde à diminuição do valor dos elementos ali classificáveis, resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência normal.” (RFB) ¹

O bem do ativo imobilizado somente poderá ser depreciado após sua instalação, ou seja, quando passar a ser utilizado pela empresa.

A depreciação pode ser registrada como despesas ou custos. Consideradas como custos, as depreciações que estão ligadas a bens utilizados na produção, denominadas como custos de produção. As despesas são as depreciações não relacionadas diretamente ao processo de produção.

Segundo Oliveira et al. (2007) exemplos de uma empresa industrial que possui os seguintes imóveis e são classificadas como despesa e custo.

Prédio da administração: despesa operacional.

Prédio da fábrica: custo de produção.

¹ Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2004/pergresp2004/pr469a482.htm>

O prédio da administração não está ligado diretamente à produção, então é considerado uma despesa operacional, já a depreciação do prédio da fábrica está diretamente ligada à produção.

2.4 RECEITAS

Receita é o somatório de tudo que uma empresa gerou com sua atividade operacional durante um determinado período, ou seja, representa o total de vendas ou prestações de serviços que fazem parte da atividade operacional de uma entidade e outros ganhos não operacionais, como por exemplo, aqueles oriundos da alienação de imobilizado ou outros ganhos de capitais.

Entretanto, os autores trazem conceitos limitados de receita. Fabretti (2005, p.73) conceitua a receita como “O total do faturamento pela empresa em suas operações de venda ou serviço”, portanto, entendendo as receitas como os totais provenientes das atividades operacionais apuradas no período base.

Já para Braga (2003, p.97) a receita operacional é aquela “[...] proveniente da exploração das atividades operacionais, principais e acessórias, desenvolvidas pela empresa”, estendendo neste entendimento o conceito de receita.

Diante do exposto, verifica-se que existem receitas não diretamente relacionadas com a atividade operacional da empresa as “receitas acessórias”, como a venda de um bem que não está relacionada com a atividade da entidade, mas, no entanto gerou uma receita, essas entradas são chamadas de receitas não operacionais.

2.5 CUSTEIOS POR ABSORÇÃO

O custeio é um método de apropriação dos custos, entre eles o mais utilizado é o custeio por absorção, em razão de ser este método aceito pela legislação fiscal.

O Custeio por absorção é um dos meios de apropriação dos custos, onde todos os custos podem ser distribuídos diretamente ou indiretamente na produção

tais como a Mão de obra e os custos indiretos de fabricação. No custeio por absorção os produtos absorvem todos os custos de um período, de maneira que para fazer a apuração dos custos é necessário alocar os custos diretos e os custos indiretos, estes últimos por meio de rateio, que é uma maneira de distribuir os custos não diretamente ligados a produção

Sobre o ponto de vista de Martins (2006, p.37) o custeio por absorção “Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção: todos os gastos relativos aos esforços de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos”.

Existem outros tipos de custeios tais como o custeio variável e o custeio padrão, entretanto, o custeio por absorção é o adotado pela legislação tributária, como base para pagamento de Imposto de Renda e apresentação de demonstrações contábeis.

Crepaldi (2004, p.221) afirma que o “custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade e é no Brasil adotado pela legislação comercial e pela legislação fiscal”

Segundo Neves e Viceconti (2003) o esquema básico do custeio por absorção é denominado da seguinte forma:

1. Separação de custos e despesas; 2. Apropriação dos custos diretos e indiretos a produção realizada no período; 3. Apuração dos custos da produção acabada; 4. Apuração do custo dos produtos vendidos; 5. Apuração do resultado. (NEVES, 2003, p.33)

A alocação e apuração dos custos de acordo com o método de custeio adotado pela empresa ficam evidenciadas na demonstração do resultado do exercício, a qual apresenta o resultado das atividades empresariais pelo confronto das receitas auferidas com os custos e despesas incorridas no mesmo período.

Segundo Fabretti (2006, p.226) “[...] todos os custos e despesas devem ser deduzidos da receita líquida de vendas para apuração do lucro operacional [...]”

2.6 DEMONSTRAÇÕES DO RESULTADO EXERCÍCIO

A Demonstração do Resultado do Exercício - DRE é o demonstrativo resultado do período por meio de confronto entre todas as receitas e despesas, pois, é através da somatória das transações ocorridas, e a partir desse cálculo terá o resultado do período que pode ser lucro líquido ou prejuízo acumulado.

Marion (1998, p.81), “A demonstração do resultado do exercício é um resumo ordenado das receitas e despesas da empresa em determinado período, normalmente 12 meses”.

“A Lei n o 6.404, de 1976, estabeleceu em seu art. 176 que ao fim de cada exercício social a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, entre as demonstrações financeiras a demonstração do resultado do exercício” (RFB) ²

Ainda na Lei 6.404/76 no Art. 187 Oliveira (2007) et al. demonstração do resultado do exercício discrimina:

1. a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos; 2. a receita líquido das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto; 3. as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais; 4. o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais; 5. o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto; 6. as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados; 7. o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social. 8. Na determinação do resultado do exercício serão computados; 9. as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; 10. e os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos. (OLIVEIRA 2007, p.50 et al. *apud* Art. 187 da Lei 6.404/76).

Para Fabretti (2005, p.73) afirma que a demonstração do resultado do exercício “determinar como e quanto cada elemento do processo operacional influenciou no resultado final, positivo ou negativo, é preciso demonstrá-lo destacadamente”.

² Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr283a285.htm>

É por meio da apuração da demonstração do resultado do exercício que chega ao lucro ou prejuízo do período, ou seja, a DRE que demonstra o resultado.

2.6.1 LUCRO OU PREJUÍZO LIQUIDO

O lucro ou prejuízo líquido é representado pelo confronto entre as receitas e as despesas do período. Quando seu resultado entre o confronto é positivo, ou seja, quando as receitas são maiores que as despesas chamamos de lucro, já quando as receitas são menores que as despesas se trata o resultado do exercício será prejuízo, ou seja, é lucro líquido ou prejuízo é o resultado final de um determinado período.

“O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da Lei comercial (RIR/1999, art. 248).” (RFB)³

Para Oliveira et al. (2007, p.54) “A demonstração de lucro ou prejuízo acumulado é a demonstração contábil destinada a evidenciar, em determinado período, as mutações nos resultados acumulados”.

O resultado é proveniente de mudanças ocorridas no período, resultando em lucro ou prejuízo.

Marion (1998, p.88), define o resultado “O lucro líquido é a sobra à disposição do proprietário (sócio ou acionista)”.

A sobra ocorre quando as despesas do período são inferiores as receitas, e o confronto entre todas as receitas e todas as despesas, quando geram resultado positivo são denominados de lucro líquido.

³ Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr306a307.htm>

2.7 TRIBUTOS E SUA INFLUÊNCIA NO RESULTADO

A tributação é um fator importante na apuração do resultado e variam conforme o regime tributário adotado pela empresa podendo ser Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado ou Simples Nacional, portanto é importante conhecer os tributos e qual sua influência na apuração do resultado.

2.7.1 TRIBUTOS

Tributos são pagamentos obrigatórios que independem da vontade do contribuinte, devendo ser paga em moeda corrente vigente, sua cobrança deve ser aplicada somente em atos lícitos, na ocorrência de um ato ilícito não são efetuadas cobranças de tributos, mas sim aplicação de multas. E qualquer alterações ou aumentos sobre tributos somente poderá ser feito se estiver previsto em Lei.

Segundo Oliveira et al.(2007):

O código tributário nacional conceitua tributo como toda prestação pecuniária compulsória, moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída na Lei e cobrada mediante atividades administrativa plenamente vinculada. (OLIVEIRA, 2007, p.23).

Oliveira (2007) diz que prestação pecuniária, significa dizer que o tributo deve ser pago em unidade de moeda corrente, não podendo ser pagas *in natura* ou *in labore*, ou seja, os tributos não podem ser pagos com bens e nem com prestação de serviços.

Segundo Fabretti (2006, p.31), *apud*. Art.16 da CNT “Impostos- Art.16. do CNT que, imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade específica, relativo ao contribuinte.”

O que vai dar origem aos tributos não depende somente da atividade operacional, que a pessoa jurídica ou física exerce, mas sim de qualquer atividade que esteja vinculada a atos de cunhos econômicos e financeiros sejam eles operacionais ou não.

2.7.1.1 IRPJ IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

A cobrança do IRPJ é de competência da união, a incidência desse imposto é a renda da pessoa jurídica, sua alíquota varia de acordo com o regime tributário adotado pela empresa.

Segundo Fabretti (2005), *apud*. Art.145 da Cf § 1º

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da Lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (FABRETTI, 2005, p.199 *apud*. Art.145 da Cf. § 1º)

Entendem-se como por capacidade econômica a obtenção de bens, valores que podem ser convertidos em valores monetários e quando são efetivamente adquiridos. A tributação do IRPJ ocorre quando a pessoa jurídica obtém disponibilidade, ou seja, quando efetivamente ocorre um acréscimo ao capital da pessoa jurídica.

Existem modalidades de tributação para o cálculo do IRPJ com base na receita que bruta para Lucro Presumido e Arbitrado ou receita líquida para Lucro Real, como é apresentado na figura 1, modalidades de tributação das pessoas jurídicas.

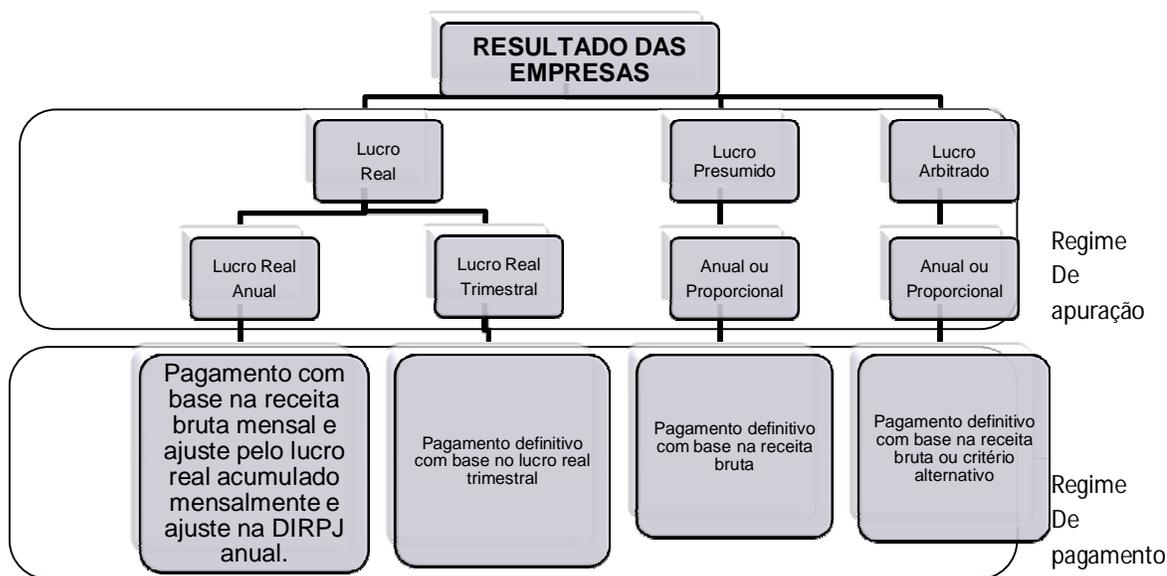


Figura 1 - Modalidade de tributação das pessoas jurídicas.

Fonte: Deloitte Touch Tohmatsu Auditores independentes *apud* Oliveira et al. (2007, p.183).

Essas são as modalidades de tributação do IRPJ existentes atualmente, no entanto existe mais uma modalidade o Simples Nacional, que tem como base de cálculo a receita bruta, no entanto na modalidade do Simples Nacional o IRPJ tem sua alíquota inclusa na guia única de arrecadação de forma bem simplificada em relação às demais modalidades de tributação.

2.7.1.2 IPI - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Os contribuintes do imposto sobre produtos industrializados - IPI são as pessoas Jurídicas que possuem atividades industriais ou equiparadas, sua incidência é devida somente em produtos industrializados a base de cálculo é sempre o valor da operação destacado em nota fiscal.

Como por exemplo, uma indústria ao vender um produto industrializado, o fato gerador é à saída de mercadoria da indústria, o IPI é recolhido pela indústria que destacará o valor pago na nota fiscal do destinatário juntamente com os custos dos produtos.

Segundo Fabretti (2005, p.185) “o IPI, na realidade, também é um imposto sobre circulação econômica e grava sua etapa inicial, ou seja, a produção ou a importação”.

Ainda segundo Fabretti (2005), *apud*. Decreto nº4. 544/2003 do art.34 o fato gerador do IPI é: “O desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeiro: a saída de produtos do estabelecimento industrial, ou equiparados a industrial”.

Entende-se por saída do estabelecimento, produtos que serão tributados somente após sair da indústria e depois de passado pelo processo de industrialização, e então será acrescido pela incidência pelo IPI, existem exceções de indústria que não são tributadas pelo IPI como é o caso das indústrias de torrefação e moagem de café. De acordo o Decreto Lei 7.660 de 23 de dezembro de 2011, demonstrado na Tabela do Imposto de Produtos Industrializados - TIPI o número correspondente a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM 09.01 consta que café está tributado com alíquota igual a zero de IPI.

2.7.1.3 ICMS – IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO RELATIVA À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA

O Imposto Sobre Operação Relativa à Circulação de Mercadoria é de competência do estado, e o contribuinte é toda pessoa física ou jurídica que realiza operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviços, que sejam geradoras de imposto.

Segundo Oliveira (2007) et al., são considerados fatos geradores de ICMS:

1. Saídas de mercadorias, de qualquer estabelecimento de contribuinte podendo ser tanto comercial, industrial ou produtor, mesmo que o estabelecimento seja do mesmo título. 2. Em prestações de serviços de comunicação e telecomunicação ou de transporte tanto Interestadual quanto intermunicipal. 3. Os fornecimentos de alimentícios, bebidas e mercadorias em restaurantes, bares, cafés e estabelecimentos nesse porte. 4. As entradas de mercadorias importadas no estabelecimento de contribuinte, comercial, industrial ou produtos, são tributados que mesmo se trate de mercadorias para uso e consumo quanto para ativo imobilizado. (OLIVEIRA et al.2007, p.81).

A incidência do ICMS ocorre nas operações com saída de mercadorias e entrada de mercadorias. Para as empresas que optam pelo Simples Nacional a incidência do tributo nas mercadorias de saída estão inclusas na guia única de arrecadação que terá a incidência de ICMS com a alíquota diferenciada variando de acordo com o anexo II - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Indústria da Lei complementar 139 de 2011. A base de cálculo para a apuração do ICMS de saída de mercadorias para optantes pelo Simples Nacional é a receita auferida no período.

Para empresas que optam pelo Lucro Real, Presumido e Lucro Arbitrado está sujeito à tributação nas mercadorias de saída de acordo com o decreto nº 2.437 de 29 de março de 2001, alterada pela Lei Complementar 199/04.

Todo estabelecimento, independentemente de ser ou não participante do Programa PROCAFÉ - Indústria e que promover a saída de café moído e dentro do Estado de Mato Grosso, recolherá o ICMS calculado à alíquota interna (17%) sobre a Base de Cálculo reduzida para 41,17%%. Se tratar de saída interestadual de café moído para contribuintes, então a alíquota aplicável é de 7% sobre o valor da operação (isto é, sem redução de Base de Cálculo). (SEFAZ)⁴

⁴ Disponível em: http://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/legislacao/legislacaotribut.nsf/2b2e6c5ed54869788425671300480214/da02e1dbb8c2b29a04256a1f00706e6d?OpenDocument#_s8h2k6ki5ah7i0jl740p2sd1j6snj4c1g64_

Pode-se afirmar que independente de participar do Programa de Incentivo à Cultura do Café em Mato Grosso as alíquotas para saída de café moído e torrado será a mesma, ocorrendo à variação de alíquota somente quando a operação com saídas da mercadoria for dentro do estado ou fora do estado.

Para operações com entrada de café cru por optantes pelo Simples Nacional a alíquota com o tributo ICMS:

A carga tributária final passou de 9% para 7,5% para os contribuintes mato-grossenses enquadrados no regime em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2011, conforme prevê o RICMS (Regulamento do ICMS), anexo VIII, artigo 47, parágrafo 1º. "(SEFAZ)⁵

A alíquota de ICMS para contribuintes do estado mato Grosso optante pelo regime tributário Simples Nacional foi ajustada para 7,5%.

Atualmente na aquisição de embalagens ou produtos para uso e consumo fora do estado para indústrias de café à alíquota de acordo com "Decreto 2270/2009 Art. 1º II – 4,0% (quatro inteiros por cento) do valor total da Nota Fiscal de aquisição em relação aos bens e mercadorias destinados à integração ao ativo permanente ou ao uso e consumo do estabelecimento, para os anos de 2010 a 2014". (SEFAZ)⁶

Para determinarem-se quais alíquotas de ICMS para empresas optantes pelo Lucro Real, Lucro Presumido ou Lucro Arbitrado, nas aquisições da matéria prima deve ser observado o código de atividade, que com diz:

Art. 87-J-7 Para fins do disposto no caput do artigo 87-J-6, a carga tributária média corresponderá ao valor que resultar da aplicação sobre o valor total das Notas Fiscais relativas às aquisições interestaduais, no período, de percentual fixado para a CNAE em que estiver enquadrado o contribuinte, nos termos do Anexo XVI. (efeitos a partir de 1º de junho de 2011)(SEFAZ)⁷

Pode-se afirmar que o valor do ICMS a recolher será a alíquota fixada pelo código de atividade da empresa, sobre o valor destacado em nota fiscal.

Que de acordo com o anexo XVI percentual de carga tributária média por CNAE, para o item 94, CNAE 1081-3/02 Torrefação e moagem de café é de 15% sobre a operação de compras.

⁵ Disponível em: <http://sefaz-mt.jusbrasil.com.br/noticias/2601379/sefaz-esclarece-sobre-carga-tributaria-final-para-os-optantes-pelo-simples-nacional>.

⁶ Disponível em: <http://app1.sefaz.mt.gov.br/sistema/legislacao/legislacaotribut.nsf/5edf9c5193c58088032567580038916b/f12a7c6ce2f8d9ab84257685004027ba?OpenDocument>

⁷ Disponível em:
<http://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/LEGISLACAO/LEGISLACAOtribut.nsf/5edf9c5193c58088032567580038916b/bbc31601bff39edd842578a100448ff0?OpenDocument>.

“Na operação que destine café cru diretamente a indústria de torrefação e moagem e de café solúvel localizada no mesmo ou em outro Estado, a base de cálculo do imposto será o valor da operação, observado, quando for o caso, o disposto no artigo 8º do Anexo Único ao Convênio ICM 66/88, de 14 de dezembro de 1988.”(SEFAZ)⁸.

No qual a base de cálculo do tributo ICMS, para empresas do segmento industrial de torrefação e moagem de café, será o valor da operação de aquisição apresentado em nota fiscal.

Entretanto o ICMS para empresas optantes pelo Lucro real e Lucro Presumido caracteriza-se como não cumulativa, pois o ICMS de compras da direito a ser abatido das respectivas saídas de acordo com a Constituição Federal de 1988 em seu artigo 155, §2º, vinculando os Estados e o Distrito Federal.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

“II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;”⁹.

Ou seja, o imposto pago na aquisição dos produtos, mercadorias ou serviços dar direito a créditos para os tributos sobre as vendas.

Para a compensação do ICMS, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, dentro das normas aplicáveis e regulamentares.⁹

Entende-se que quando uma empresa optante pelo Lucro Real ou Lucro Presumido e faz aquisição de matéria prima em outro estado, terá uma alíquota pertinente a sua atividade exercida, quando efetuar as vendas das mercadorias, recolhera ICMS, no entanto, aproveitará o valor recolhido com a aquisição, ou seja, o pagamento de ICMS das vendas será o ICMS de venda, menos o ICMS da compra, que será igual ao ICMS a recolher sobre a operação de venda.

⁸ Disponível em: <http://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/legisla%C3%A7%C3%A3o/legisla%C3%A7%C3%A3o%20tribut.nsf/07fa81bed2760c6b84256710004d3940/a0ce0cadf10631b7832567a10060bc63?OpenDocument#CONV.%20ICMS%2015%2F90>.

⁹ Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc03.htm

2.7.1.4 ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

O ICMS ST (substituição tributária) é quando o governo do estado cobra o tributo antecipadamente, ou seja, no momento em que a mercadoria sai da indústria já é efetuado a cobrança devida do ICMS ST. (RFB)¹⁰

Quando o destinatário é optante do Simples Nacional também está sujeito ao pagamento do ICMS ST, a indústria deve fazer o cálculo do ICMS ST e agregar o valor ao custo do produto através da emissão de nota fiscal que esta sendo destinado ao comercio, que foi pago pela indústria ao estado no momento em que saiu a mercadoria da indústria.

A Substituição Tributária atribui ao contribuinte à responsabilidade de efetuar o pagamento do imposto devido pelo seu cliente e posteriormente será repassada ao governo, é uma forma de facilitar a fiscalização dos tributos que incidem por várias vezes em uma mesma mercadoria ou serviço no decorrer das operações de circulação.

O fabricante mesmo optante pelo Simples Nacional deve aplicar a alíquota do ICMS ST nos produtos que estão sujeitos a esse regime que se destinara ao comprador, o ICMS que pagara com base na fabricação será pago com base a alíquota que consta na tabela do Simples, já a substituição devida pela fabrica, da saída da mercadoria até o consumidor final, será incluso no custo do produto e será destacada em Nota Fiscal.

Pêgas (2007) *apud* Emenda Constitucional nº 3/93, que acrescentou o parágrafo 7º ao artigo 150 da Constituição de 1988:

§ 7.º A Lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurado à imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) A determinada contribuinte a responsabilidade pelo recolhimento do imposto relativo a fato gerador praticado por terceiro. (PÊGAS, 2007, p.160)

Entende-se por pessoa do passivo quem esta obrigada a fazer o recolhimento do tributo.

¹⁰ Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/substituicao_tributaria

O comprador dos produtos que estão sujeitos a ST deve efetuar o pagamento do ICMS ST na compra de mercadoria ou serviço, que será cobrado pelo fabricante, incluso nos custos do produto constando em NF, no entanto quando o comerciante for fazer a venda desse mesmo produto não será feita a cobrança do ICMS na venda.

2.7.2 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

2.7.2.1 CSLL- CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO

A contribuição social sobre o lucro líquido é de competência da União, e são contribuintes toda pessoas jurídicas.

Segundo Fabretti (2005), *apud*. Art. 57 da Lei nº 8.981/95

Aplicam-se a Contribuição social sobre o lucro líquido Lei 7.689, de 1999, as mesmas normas de apuração de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e a alíquota prevista na legislação em vigor, com alteração introduzida por esta Lei. (FABRETTI, 2005. p.247 *apud*. art.57).

A apuração da contribuição social sobre lucro tem como base o lucro líquido do período, os contribuintes são todas pessoas jurídicas equiparadas pela legislação do IR das pessoas jurídicas.

Esse tributo é gerado pela obtenção de Lucro, quando é Lucro Real é apurado pelo lucro contabilidade, Oliveira et al. (2007), afirma que para contribuintes tributados pelo Lucro Real a base de cálculo é o lucro do exercício; apurado pela contabilidade ajustada pelas adições, exclusões e compensações.

Pêgas (2007, p.450) afirma que “A base de cálculo da CSL é o resultado, ajustado, presumido e arbitrado apurado pelas entidades empresariais em determinado período, podendo ser mensal, trimestral ou anual.”

Estão sujeitas ao pagamento da CSLL as pessoas jurídicas e as pessoas físicas a elas equiparadas, domiciliadas no País. A alíquota da CSLL é de 9% (nove por cento) para as pessoas jurídicas em geral, e de 15% (quinze

por cento), no caso das pessoas jurídicas consideradas instituições financeiras. (RFB)¹¹

As indústrias assim como as empresas de natureza jurídica em geral também são tributadas pelo CSLL com a alíquota de 9%, com exceção as empresas optantes pelo Simples Nacional, que de acordo com a Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011 em seu anexo II sua alíquota é diferenciada esta englobada junto à guia unificada que varia em proporção a receita do período.

2.7.2.2 COFINS- CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DE SEGURIDADE SOCIAL.

A Cofins é um tributo de competência federal pago por toda e qualquer pessoa de direito privado, incluindo empresas publicas e sociedade de economia mista que desenvolva atividades econômicas, seja ela comercial prestação de serviço ou ainda indústria, sua base de cálculo é o faturamento bruto do período da entidade, entendido como receitas de vendas e serviços prestados por toda pessoa jurídica.

As pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas, as sociedades de economia mista, suas subsidiárias e as pessoas jurídicas a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, devem apurar a contribuição para financiamento da seguridade social – COFINS, em conformidade com a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 e alterações posteriores, especialmente as introduzidas pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e pela Medida Provisória nº 1.807, de 29 de janeiro de 1999, e reedições. (RFB)¹²

Entende-se por seguridade social os direitos a saúde a previdência e assistência social, a seguridade social é financiada por toda a sociedade cobrada por meio de contribuições social.

As empresas que são optantes pelo Simples Nacional também estão sujeitas ao recolhimento de COFINS, no entanto a alíquota esta inclusa na guia única de arrecadação, e as alíquotas variam de acordo com a receita, no entanto é cumulativa, ou seja, não aproveita créditos.

¹¹ Disponível: <http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/ContribCsl/Default.htm>

¹² Disponível: <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/Orientacoes/COFINSgerais.htm>

Para Lucro Real, Lucro Presumido e Arbitrado a COFINS tem a alíquota diferenciada dependendo da forma de tributação:

Empresas optantes pela tributação do Lucro Real segundo Oliveira (2007, p.254) et al. "Para determinação do valor da COFINS aplica-se, sobre a base de cálculo apurado conforme o dispositivo no at.1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiro e seis décimos por cento)." a forma de tributação da COFINS é não cumulativa, ou seja, se aproveita créditos de pagamentos feitos anteriormente, não cumulando pagamentos de um mesmo produto.

As empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Lucro arbitrado têm a Cofins tributada à alíquota de 3% sobre a receita mensal. É cumulativa, (Oliveira et al, 2007), ou seja, não têm o direito a nenhum crédito, valores já pagos anteriormente.

2.7.2.3 PIS - PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL

PIS (Programa de Integração Social) e o PASEP (Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público) é uma contribuição social de natureza tributária.

A base de cálculo do desse tributo é a receita auferida, e as alíquotas variam, de acordo com o regime tributário de cada entidade, as empresas optantes pelo Simples Nacional têm a alíquota de PIS/COFINS já inclusas na guia única de arrecadação.

De acordo com Oliveira (2007) et Al. *apud*. Art.2º da Lei 9.715, a contribuição será apurado mensalmente pelos seguintes:

1. Pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas publicas e as sociedades de economia mista. 2. Entidades sem fins lucrativas discriminadas no art.13 de medida provisória nº 2.037. 3. Pessoas jurídicas de direito publico interno. (OLIVEIRA, 2007, p.256 et al. *apud*. Art.2º da Lei 9.715).

Estão sujeitas ao pagamento deste tributo as pessoas jurídicas. A contribuição é com base no faturamento da pessoa jurídica com fins lucrativos, de direito privado, inclusive empresas publicas e as sociedades econômicas mistas. No entanto as pessoas Jurídicas Optantes pelo Simples Nacional tem variação de alíquotas de

acordo com o Quadro 2- Anexo II- Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Indústria.

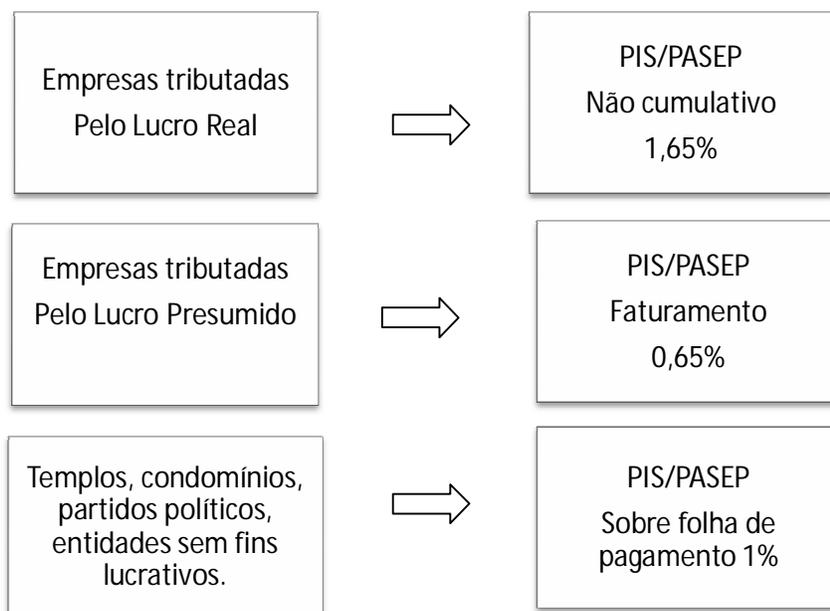


Figura 2 - Modalidades de contribuição e alíquotas.

Fonte: Oliveira et al. (2007, p.257)

As modalidades de tributação do PIS/PASEP estão diretamente ligadas à atividade operacional de cada entidade segundo Oliveira et al. (2007, p.257) as modalidades são:

“1. PISPASEP sobre o faturamento mensal, cuja alíquota é de 1,65 para empresas tributadas pelo Lucro Real; 2. PIS/PASEP sobre o faturamento mensal, cuja alíquota é de 0,65% para empresas tributadas pelo Lucro Presumido; (...)”.

O cálculo do PIS sobre a folha de pagamento é devido somente por entidades sem fins lucrativos, diferente do cálculo sobre o faturamento que é direcionado para empresas com fins lucrativos.

2.7.2.4 FUNRURAL- FUNDO DE ASSISTÊNCIA AO TRABALHADOR RURAL

Para empresas que fazem aquisição de matéria prima de produtores rural tem a obrigatoriedade de contribuir com o Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural-

FUNRURAL. Apesar de ser uma contribuição para o INSS, a base de cálculo não é a folha de pagamento, e sim o total da operação de aquisição de mercadoria. Indústria de café que fazem aquisição de café em grão de produtores tem a obrigatoriedade de contribuir com o FUNRURAL.

§ 1º Ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural - FUNRURAL -, diretamente subordinado ao Ministro do Trabalho e Previdência Social e ao qual é atribuída personalidade jurídica de natureza autárquica, caberá a execução do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural, na forma do que dispuser o Regulamento desta Lei Complementar. (PLANALTO)¹³

A alíquota para FUNRURAL é sobre o valor total da operação destacada em nota fiscal de aquisição.

A alíquota do FUNRURAL é de 2,1%, sendo 2,0% para o INSS e 0,1% para o RAT. A contribuição ao SENAR, de 0,2%, não faz parte do FUNRURAL, ainda que seja sobre o valor da comercialização da produção e recolhida na mesma GPS – Guia da Previdência Social, pois tem natureza jurídica diferente do FUNRURAL.

A indústria contribui com base no valor da operação de compra com alíquota de 2,3% sobre o valor.

2.7.2.5 ENCARGOS SOCIAIS SOBRE FOLHA DE PAGAMENTO

As indústrias de café seguem a mesma forma de contribuição social das empresas em geral. Que além de contribuir com os tributos que incidem sobre o faturamento e os insumos também tem a obrigatoriedade de contribuir com os encargos sociais que incidem sobre a remuneração dos empregados.

No caso do Simples Nacional, de acordo com a Lei Complementar 139, de 2011 do anexo II a contribuição do INSS do empregador, esta incluso na guia unificada de recolhimento, onde a base de cálculo é a receita bruta auferida, e o INSS do empregado é descontado em folha de pagamento e repassado para o INSS. Fora o INSS que esta incluso na guia unificada de recolhimento, o empregador contribui com o FGTS, que incide diretamente sobre a folha de pagamento do empregado.

¹³ Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp11.htm.

No que se refere aos tributos inclusive a contribuição social de acordo com o Art.1ª da Lei Complementar nº 139, de 2011 as entidades optantes pelo regime tributário Simples Nacional:

“I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;” (RFB) ¹⁴

As empresas do Lucro Real e Lucro Presumido estão sujeitas a incidência de INSS Patronal e outras contribuições devidas sobre a folha de pagamento.

As alíquotas de contribuição social sobre a folha de pagamento para Lucro Real e Lucro Presumido são definidas de acordo com o código da tabela do FPAS (Fundo da Previdência e Assistência Social). A tabela logo abaixo se refere ao código 507 que se refere à atividade industrial do CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) 1081-3 Torrefação e moagem de café.

Conceitos para enquadramento de atividades no código FPAS.

Indústria. Para fins de recolhimento das contribuições sociais destinadas à seguridade social e a outras entidades e fundos, entende-se como indústria (FPAS 507) o conjunto de atividades destinadas à transformação de matérias-primas em bens de produção ou de consumo, servindo-se de técnicas, instrumentos e maquinarias adequadas a cada fim. Configura indústria, a empresa cuja atividade econômica do setor secundário engloba as atividades de produção e transformação por oposição ao primário (atividade agrícola) e ao terciário (prestação de serviços). (RFB)¹⁵

Através da tabela FPAS que é possível saber a quais contribuições a empresa está sujeita, os alíquotas logo abaixo é devido às indústrias.

Tabela 1 - Encargos sobre a folha de pagamento

ENCARGOS SOBRE FOLHA	LUCRO REAL	LUCRO PRESUMIDO	SIMPLES NACIONAL
INSS	20%	20%	0
SAT	1 a 3%	1 a 3%	0
SALÁRIO EDUCAÇÃO	2,5%	2,5%	0
SENAI OU SENAC	1%	1%	0
SESI OU SESC	1,5%	1,5%	0
INCRA	0,2	0,2	0
SEBRE	0,3 a 0,6%	0,6%	0
FGTS	8%	8%	8%

¹⁴ Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>

¹⁵ Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/previdencia/gfip/gfip4tabelas.htm>

Fonte: RFB - Receita Federal do Brasil

2.7.2.5.1 FGTS

O FGTS (Fundo de Garantia do Tempo de Serviço) é um encargo social, que tem o objetivo de proteger o trabalhador quando demitido sem justa causa. A base de cálculo do FGTS é a remuneração, com a incidência uma alíquota de 8% e, o responsável desse encargo Social é o empregador.

O Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) foi criado na década de 60 para proteger o trabalhador demitido sem justa causa. Sendo assim, no início de cada mês, os empregadores depositam, em contas abertas na CAIXA, em nome dos seus empregados e vinculadas ao contrato de trabalho, o valor correspondente a 8% do salário de cada funcionário.(CEF)¹⁶

Quando o empregador dispensar o empregado sem justa causa é devido pelo empregador o pagamento de 10% para contribuição social e 40% de multa ao empregado, ou seja o empregador paga 50% de FGTS sobre a valor depositado cada mês, em caso de demissão injustificada.(CEF)¹⁷

Oliveira et al (2007, p.160) *apud*. Lei 110/01 no art.2º diz que:

Art. 2º Para os fins previstos nesta Lei, todas as empresas sujeitas à Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), ficam obrigadas a depositar, até o dia 20 (vinte) de cada mês, em contas bancárias vinculadas, importância correspondente a 8% (oito por cento) da remuneração paga no mês anterior a cada empregado, optante ou não, excluída as parcelas não mencionadas nos Arts. 457 e 458 da CLT. (OLIVEIRA et al, 2007, p.160 *apud*. Lei 110/01 no art.2º)

O valor do FGTS é recolhido pelas empresas mensalmente, devendo também a empresa fazer o depósito, do valor devido na data prevista. Esse valor ficará na conta do empregado até o dia em que ele incorrer em situação que possibilite a ele a autorização para a liberação do FGTS.

2.7.2.5.2 INSS - CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL

¹⁶ Disponível em: <http://www.caixa.gov.br/Voce/fgts/index.asp>

¹⁷ Disponível em: http://www.caixa.gov.br/fgts/pf_faq_dem.asp#

O INSS é uma contribuição social de competência da Previdência Social, quem paga é o empregado (alíquota varia em proporção a remuneração de que variam entre 8%, 9% e 11%). (PREVIDÊNCIA)¹⁸ e o empregador contribui através do INSS patronal.

A contribuição do empregado ao INSS varia de acordo com a remuneração, quanto maior ela for maior será a alíquota de INSS.

Esse tributo dá direito ao beneficiário em casos de aposentadoria por tempo de trabalho, idade, invalidez, acidente, doença pensão por morte, salário-maternidade e família. (PREVIDÊNCIA)¹⁹. Todos esses são benefícios que o trabalhador tem direito perante o INSS na ocorrência de alguma das situações mencionada.

Pêgas (2007), afirma que o INSS pago pelo empregado é repassado da seguinte forma: O empregador faz a retenção da contribuição sobre a remuneração no momento do registro da folha de pagamento, repassando posteriormente o valor descontado ao INSS.

Entende-se que o empregador desconta do empregado o valor correspondente à alíquota devida por sua remuneração, e posteriormente transfere o valor descontado do empregado para a seguridade social em data prevista.

2.7.2.5.3 INSS PATRONAL

Ao contrário do INSS que é pago pelo trabalhador o INSS Patronal é pago pelo empregador quando optante pelo regime tributário Lucro Real ou Lucro Presumido, já no Simples Nacional não está sujeito a recolher o INSS patronal sobre a folha de pagamento.

De acordo com Pêgas (2007, p.104) “O INSS patronal tem alíquota de 20%, aplicada sobre o total da folha de pagamento das empresas. Esta mesma alíquota é cobrada sobre o total das remunerações pagas ou creditadas no decorrer do mês ao

¹⁸ Disponível em: <http://www.previdencia.gov.br/tabela-de-contribuio-mensal/>

¹⁹ Disponível em: <http://www.previdencia.gov.br/ouvidoria-geral-da-previdencia-social/perguntas-frequentes/regime-geral-rgps/>

segurado contribuinte individual.” Quando o autor menciona que o INSS patronal incide sobre o total da folha de pagamento esta incluindo o INSS sobre pró-labore que é retirado pelos sócios mensalmente.

Mesmo sendo optante pelos regimes Lucro Real e Lucro Presumido existem empresas que não pagam o INSS patronal, são as empresas beneficiadas pela Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, que optaram pela desoneração da folha de pagamento, nem todas as empresas se enquadram nessa modalidade de contribuição chamada de CSRB (Contribuição Sobre Receita Bruta), depende da atividade econômica, a base de cálculo para essa contribuição é a receita bruta operacional e as alíquotas variam entre 1% e 2%. (RFB)²⁰

Empresas que se enquadrar nessa modalidade de contribuição sobre a receita bruta mensal, deixara de contribuir com o INSS patronal sobre a remuneração dos colaboradores, pois o CSRB a substituirá.

2.9 REGIMES TRIBUTÁRIOS

Os regimes tributários são as formas de tributação adotadas pela empresa que podem ser Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional.

2.9.1 LUCRO REAL

A entidade optante pelo Lucro Real deve estar ciente da obrigatoriedade da escrituração comercial e fiscal que deve ser rigorosamente adequada, pois empresa que optarem por esse regime tributário utiliza para a base de cálculo do Imposto de Renda e também para a contribuição social o lucro apurado do resultado contábil do período-base, independente do resultado ser lucro ou prejuízo. As apurações do resultado do Lucro Real podem ser feitas cada trimestre ou a cada ano.

Oliveira (2007, p.181) et al. “(...) o Lucro Real é aquele realmente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil fiscal, com estrita e

²⁰ Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2012/cartilhadesoneracao.pdf>

rigorosa observância dos princípios fundamentais de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais.”

Entende-se pela afirmação do autor que após a escrituração contábil tem-se Lucro Real, sendo então aquele apurado pela contabilidade, contudo, há aqui um equívoco, pois segundo o Regulamento do Imposto de Renda e a “Lei 6.404/76 o Lucro Real é obtido a partir do lucro ou prejuízo do exercício, após as adições, exclusões e compensações”(RFB)²¹. Esta apuração ocorre extra contabilmente em livro próprio, denominado Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR.

Para se chegar ao resultado apurado pela contabilidade devesse obrigatoriamente seguir os pré-requisitos estabelecidos pela legislação comercial e societária e, para apuração do lucro real segue-se a legislação tributária e fiscal, que determina adições, exclusões e compensações.

Serão adicionados ao lucro líquido (RIR/1999, art. 249):

- a. os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do Lucro Real (exemplo: resultados negativos de equivalência patrimonial, custos e despesas não dedutíveis); (RFB)²²

Ou seja, para fins de apuração do Lucro Real somente será adicionado ao lucro líquido as operações previstas na legislação tributária como os valores citados, que, diminuem o lucro e também valores que aumentam como rendimentos e outros que estão prevista em Lei.

- a) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real (exemplo: ajustes decorrentes da aplicação dos métodos dos preços de transferência, lucros auferidos por controladas e coligadas domiciliadas no exterior). (RFB)²³

Na apuração do Lucro Real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício.

1. Poderão ser excluídos do lucro líquido (RIR/1999, art. 250): a. os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração

²¹ Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2002/pergresp2002/PR238a241.htm>

²² Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2013/CapituloVIIRPJLucroReal2013.pdf>

²³ Disponível em: http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2013/Capitulo_VI_IRPJ_LucroReal2013.pdf

(exemplo: depreciação acelerada incentivada); a. os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no Lucro Real (exemplo: resultados positivos de equivalência patrimonial, dividendos); (RFB)²⁴

Ainda podem ser compensados os prejuízos apurados pelo Lucro Real em períodos anteriores ajustados pelas edições e exclusões, observando os limites máximos previstos por Lei.

1. poderão ser compensados, total ou parcialmente, à opção do contribuinte, os prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, desde que observado o limite máximo de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação tributária. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do Lucro Real de períodos anteriores e registrado no Lalur (parte B) (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 42). (RFB)²⁵

De acordo com o Fabretti (2005, p.212) *apud* Art.14 em seu inciso I da Lei de nº 9.718/98 diz que toda pessoa jurídica cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de 48 milhões de reais ou proporcionais ao número de meses do período, quando inferior a 12(doze) meses está obrigada à tributação pelo Lucro Real. Existem outras situações de obrigatoriedade ao Lucro Real que estão relacionadas com a atividade exercida pelo contribuinte.

Os impostos federais nesta modalidade de tributação são PIS/PASEP, IRPJ, CSLL e Cofins, cujas alíquotas são as seguintes:

Alíquotas do PIS e COFINS.

As pessoas jurídicas de direito privado, e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, que apuram o IRPJ com base no Lucro Real estão sujeitas à incidência não cumulativa, (...).

Optantes pela tributação do Lucro Real têm a incidência do PIS e Cofins de forma não cumulativa, ou seja, utiliza-se de créditos pagos anteriormente.

Permite o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica. Nesse regime, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são, respectivamente, de 1,65% e de 7,6%. (RFB)²⁶

Alíquota para IRPJ:

As alíquotas do imposto de renda em vigor desde o ano-calendário 1996 são as seguintes: 15% (quinze por cento) sobre o Lucro Real, presumido ou

²⁴ Disponível em:

http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2013/Capitulo_VI_IRPJ_LucroReal2013.pdf

²⁵ Disponível em:

http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2013/Capitulo_VI_IRPJ_LucroReal2013.pdf

²⁶ Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepCofins/regincidencia.htm>

arbitrado apurado pelas pessoas jurídicas em geral, seja comercial ou civil o seu objeto; (RFB)²⁷

A alíquota do Imposto de Renda das Pessoas Jurídica é de 15% independente da opção de tributação com exceção os optantes pelo Simples Nacional que tem a forma de tributação diferenciada em relação às demais mencionadas.

Adicional do IRPJ conforme o artigo 4º da Lei 9.430/96

A parcela do Lucro Real que exceder ao resultado da multiplicação de R\$20.000,00 (vinte mil reais) pelo número dos meses do respectivo período de apuração se sujeita à incidência do adicional, à alíquota de 10% (dez por cento). Também se encontra sujeita ao adicional a parcela da base de cálculo estimada mensal, no caso das pessoas jurídicas que optaram pela apuração do imposto de renda sobre o Lucro Real anual, presumido ou arbitrado, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais). (RFB)²⁸

A alíquota adicional ocorre, quando no período base de cálculo do IRPJ tiver o resultado de sua multiplicação maior que 20 mil, então será acrescida uma alíquota de 10% sobre o valor.

Alíquota CSLL para tributação do Lucro Real:

A partir de 1º de maio de 2008, a alíquota da CSLL é de (Lei nº 11.727, de 2008, art. 17): I - 15% (quinze por cento), no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos I a VII, IX e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001; e II - 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas. (RFB)²⁹

Ou seja, os contribuintes optantes pelo Lucro Real esta sujeito à incidência da alíquota de 9% sobre o Lucro líquido.

A incidência de Imposto sobre produtos industrializados são devidos somente a empresas do ramo industrial, no entanto existem empresas do ramo industrial que são isentas ou que tem alíquota iguala zero, como as indústrias do segmento alimentício, que seu processo de industrialização é torrar e moer café conforme tabela TIPI NCM 0901.90.00 têm a alíquota igual a zero do tributo IPI.

²⁷ Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/contribpj.htm>

²⁸ Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/contribpj.htm>

²⁹ Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/ContribCsl/Aliquotas.htm>

Tabela 2 - Tributos do Lucro Real

TRIBUTO	ALÍQUOTA	BASE DE CÁLCULO
IRPJ	15%	Lucro Líquido
PIS	1,65%	Receita Bruta
COFINS	7,65%	Receita Bruta
IPI	0%	Valor da Operação
CSLL	9%	Lucro Líquido

Fonte: RFB - Receita Federal do Brasil

2.9.2 LUCRO PRESUMIDO

Oliveira (2007, p.181) define que o Lucro Presumido “É a forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de renda e da contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de contribuição com base de cálculo no Lucro Real, (...)”

São optantes pelo Lucro Presumido:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido. (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013) (Vide parágrafo único do art. 9º, da Lei nº 12.814/2013) (RFB)³⁰

A carga tributária do Lucro Presumido se define pelo lucro estimado, tem como base o faturamento auferido no período com percentual de presunção, mediante a aplicação de determinados percentuais que tem como embasamento legal da legislação tributária federal, e outro fator relevante que deve ser levado em consideração ramo de atividade exercido pela empresa.

Castardo (2008), O IRPJ, por exemplo, independente da forma da natureza ou forma de constituição da atividade exercida a alíquota do imposto de renda é de 15%(quinze por cento). Quando o valor resultante da multiplicação desses 15% do

³⁰ Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/Ant2001/lei971898.htm>

IRPJ exceder 20 mil reais mensais ou 60 mil reais trimestrais há uma previsão de adicional de 10% sobre a diferença a parcela do Lucro Real.

Outros tributos que são devidos pelas indústrias optantes pelo do Lucro Presumido:

As alíquotas do imposto de renda em vigor desde o ano-calendário 1996 são as seguintes: “As pessoas jurídicas de direito privado, e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, que apuram o IRPJ com base no Lucro Presumido ou arbitrado estão sujeitas à incidência cumulativa.” (RFB)³¹

Alíquota IRPJ:

A base de cálculo para o IRPJ é a receita bruta, depois de multiplicado pelo percentual de 8% nas atividades de industrialização, o resultado desse somatório será a base de cálculo para a apuração do tributo.

- a) 15% (quinze por cento) sobre o Lucro Real, presumido ou arbitrado apurado pelas pessoas jurídicas em geral, seja comercial ou civil o seu objeto; (RFB)³²

A alíquota média do IRPJ para atividades de industrialização, no Lucro Presumido é de 1,2% sobre a receita bruta auferida.

Alíquota CSLL:

A alíquota para pessoas jurídicas que exercem atividades industriais comerciais ou prestadoras de serviço será os valores: (RFB)³³

1. o percentual da receita bruta mensal, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos, correspondente a 12% (doze por cento), para as pessoas jurídicas em geral (...) (RFB)³⁴

Aplica-se o percentual de 12% sobre a receita bruta, o resultado dessa multiplicação será a base de cálculo para a aplicação da alíquota de 9%, sobre a receita auferida, o resultado dessas multiplicações será o valor do imposto CSLL a recolher.

³¹ Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepCofins/regincidencia.htm>

³² Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/contribpj.htm>

³³ Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr617a633.htm>

³⁴ Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr617a633.htm>

CSLL será determinada mediante a aplicação da alíquota de 9% (nove por cento) sobre o resultado ajustado, presumido ou arbitrado (Lei n.º 10.637, de 2002, art. 37). (RFB)³⁵

A alíquota média para a CSLL na tributação Lucro Presumido é de 1,08% sobre a receita bruta auferida no período.

Alíquotas para PIS e COFINS:

A base de cálculo é o total das receitas da pessoa jurídica, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos. Nesse regime, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são, respectivamente, de 0,65% e de 3%. (RFB)³⁶

Para fins de apuração do PIS e Cofins no Lucro Real não há base de cálculo, é a receita sem dedução de custos, despesas e encargos, no entanto as deduções com descontos e devoluções são devidas.

Tabela 3 - Tributos para Lucro Presumido

		Base de Cálculo
IRPJ	1,20%	Receita Bruta
PIS	0,65%	Receita Bruta
COFINS	3,0%	Receita Bruta
IPI	0%	Valor da Operação
CSLL	1,08%	Receita Bruta

Fonte: RFB - Receita Federal do Brasil

2.9.3 LUCRO ARBITRADO

Fabretti (2006, p.261) “O Lucro Arbitrado é uma prerrogativa do Fisco. Este poderá arbitrar o lucro, na forma da Lei, nas hipóteses em que a escrituração contábil e fiscal do contribuinte for desclassificada”

O Arbitramento do Lucro é apurado com base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte. É aplicável pela autoridade

³⁵ Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergrresp2005/pr617a633.htm>

³⁶ Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepCofins/regincidencia.htm>

tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações determinada pela sua opção tributária, acessória relativa à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso. (RFB) ³⁷

O arbitramento ocorrerá quando a pessoa jurídica:

Não apresentar à autoridade tributária os livros e documentos das escriturações comerciais e fiscais, [...]

Optar indevidamente pela tributação Lucro Presumido.

Não manter as escriturações conforme a legislação comercial e fiscal, ou não elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, quando obrigado ao lucro real.

A Base de Cálculo para o Lucro Arbitrado deve ser umas das alternativas previstas pelas alternativas de cálculo previstas pelo RIR/1999, art. 535.

Quadro 1 - Alternativo de cálculos Lucro Arbitrado

Bases Alternativas	Coeficiente
- Lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais.	1,5
- Soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido.	0,04
- Valor do capital, inclusive correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade.	0,07
- Valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido.	0,05
- Valor das compras de mercadorias efetuadas no mês	0,4
- Soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.	0,4
- Soma dos valores devidos no mês a empregados	0,8
- Valor mensal do aluguel	0,9

Fonte: RFB - Receita Federal do Brasil

³⁷ Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr556a585.htm>

Pêgas (2007, p.444) “Existem duas formas para arbitramento do Lucro: quando conhecida a receita e quando esta não for reconhecida”.

Na ocorrência do arbitramento para empresas com fins lucrativas a base de calculo para o Lucro Arbitrado quando não reconhecido a receita será uma das alternativas exposta no quadro 1, no qual a alternativa utilizada como base de calculo será a que apresentar valor maior depois de aplicado o coeficiente, ou seja, a que gerar um valor maior de imposto para recolher.

Depois da determinação de qual será a base de cálculo aplica-se o coeficiente, e posteriormente, majora-se em mais 20%. (RFB)³⁸

No entanto, quando a receita é reconhecida, utiliza-se ela como base de calculo, acrescida pelas mesmas alíquotas aplicáveis para o cálculo da estimativa mensal e do lucro presumido.

2.9.4 SIMPLES NACIONAL

Segundo (Castardo, 2008) o Regime tributário Simples Nacional é exclusivo para Microempresas e Empresas de Pequeno porte, foi regulamentado pela Lei n.9.317, de dezembro de 1996, e posteriormente foi revogado pela Lei Complementar nº 123 de dezembro de 2006 conforme o art.89.

“O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006”. (RFB)³⁹

Esse regime tributário é facultativo, ou seja, é opcional, no entanto se a empresa optar por esse regime a situação é irrevogável até que se termine o período, no entanto ele tem uma forma de tributação mais resumida em relação ao Lucro Presumido e o Lucro Real, por englobar uma série de tributos em um único documento de arrecadação, por meio de sistema de pagamento integrado que unifica vários tributos.

³⁸ Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipi/2005/pergresp2005/pr556a585.htm>

³⁹ Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/SobreSimples.aspx>

Segundo Castardo (2008), os tributos que englobam o Simples Nacional são:

O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: 1. Imposto Sobre Produtos Industrializados- IPI 2. Contribuição Social Sobre Lucro- CSL 3. Contribuição Para Financiamento De Seguridade Social- COFINS 4. Contribuição Para Programa De Integração- PIS/PASEP 5. Imposto Sobre Operação Relativa À Circulação De Mercadoria Comunicação- ICMS 6. Imposto Sobre A Renda Da Pessoa Jurídica- IRPJ 7. Contribuição Para Seguridade Social- INSS. (CASTARDO, 2008, p.339)

Os tributos citados acima são os englobados no Simples Nacional, entretanto, a empresa que se enquadra no Simples Nacional não está isenta das incidências devidas ou contribuições que não estão englobadas no documento de arrecadação simplificada, como por exemplo, o encargo social FGTS (fundo de garantia por tempo de trabalho) que não está entre os citados e, no entanto sua cobrança é devida.

Para enquadrar-se no regime tributário Simples Nacional as micro e pequenas empresas devem ter receita inferior ou igual a 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) anuais, caso tenha uma receita superior ou estipulado pela Lei do Simples Nacional, não é possível se enquadrar, mas será automaticamente enquadrada no regime tributário Lucro Presumido ou Lucro Real, pois são regimes que permitem receitas superiores ao estipulado pelo Simples Nacional, de acordo com a lei 139/2011.

I - no caso da microempresa aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011 (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

II - no caso da empresa de pequeno porte aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011) (RFB)⁴⁰

As alíquotas do Simples Nacional são diferenciadas de acordo com atividade operacional da entidade e, vão crescendo com aumento da receita bruta auferida ao decorrer do período, de acordo com a tabela do anexo II da Lei Complementar 139, de 2011 as alíquotas para empresas do ramo industrial são distribuídas da seguinte forma:

⁴⁰ Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>

Quadro 2 - Anexo II - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Indústria

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

Fonte: RFB - Receita Federal do Brasil

Verifica-se que as alíquotas quadro 2, vão aumentando quando ultrapassa o limite do valor estipulado, isso ocorre pelo fato da incidência desse tributo ter como base de cálculo os valores da receita bruta que se cumulativa durante os períodos, ou seja, o mês anterior soma com o mês seguinte que somara com próximo mês e assim sucessivamente até se findar o período de um ano e, então, reiniciar um novo período.

3. METODOLOGIA

Marconi e Lakatos (2006 p.249) dizem que a metodologia é a “Exposição dos métodos de abordagem e de procedimento, assim como das técnicas utilizadas.”

A metodologia é um procedimento que facilitam a compreensão do estudo. O presente trabalho baseia-se em um estudo de caso realizado em uma pequena indústria do segmento alimentício, seguindo com uma análise comparativa da influência dos regimes tributário Simples Nacional e Lucro Presumido no resultado da empresa.

De acordo Marconi e Lakatos (2006), o estudo de caso é um levantamento mais aprofundado de determinado caso ou grupo humano sob todos os seus aspectos. Contudo é um estudo limitado, se restringindo ao caso que estudado, ou seja, um único caso, não podendo ser generalizado.

Inicialmente foi feito uma pesquisa bibliográfica e documental por meio de consultas em livros, artigos, e legislações que dão embasamento aos tributos e as formas de tributação. Conforme afirma Gil (2008, p.44) “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituída principalmente de livros e artigos científicos”.

Quanto à pesquisa documental se assemelha à pesquisa bibliográfica segundo Gil (2008), a diferença consiste em que a pesquisa documental vale-se de material que ainda não recebem algum tipo de tratamento analítico dando a possibilidade de ser reelaborados de acordo com o objeto da pesquisa, como por exemplo, editoriais, leis, atas, relatórios, ofícios entre outros.

O método exploratório segundo Cervo e Bervian (2002, p.69), “realiza descrições precisas da situação e quer descobrir as relações existentes entre os elementos componentes da mesma”, este método foi utilizado para coleta de dados do período de julho/2013, não sendo possível fazer um levantamento de um período maior, pois mensalmente a empresa sobrescreve os dados, com base nesse período foram levantados os custos, a incidência dos tributos devidos entre outros dados.

Segundo Gil (2008, p.42), a pesquisa explicativa se preocupa em identificar os fatores que contribuem ou determina para a ocorrência de um fenômeno “esse é

o tipo de pesquisa que mais se profunde o conhecimento da realidade, porque explica a razão, o porquê das coisas.” Partindo desse pressuposto, procurou identificar os gastos e despesas com os tributos que influenciam no resultado de industrialização desse segmento.

O método quantitativo segundo Richardson et al. *apud* (MARCONI E LAKATOS, 2006):

“[...] caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coletas de informações quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.” (RICHARDSON et al. *apud* MARCONI E LAKATOS, 2006, p.269)

O presente estudo de caso procedeu com a realização de cálculos para a apuração dos custos, despesas e tributos. Em seguida fez-se necessário a tabulação dos cálculos para melhor visualização comparativa entre o regime tributário Simples Nacional e Lucro Presumido, a fim de averiguar qual a influência dos regimes tributários no resultado.

3.1 CARACTERIZAÇÕES DA EMPRESA DO ESTUDO DE CASO

A empresa na qual foi feito o estudo é uma indústria do segmento alimentício, no qual o processo de industrialização é torrefação e moagem de café, localizada no município de Juína-MT. Atualmente é optante pela tributação Simples Nacional se caracterizando como uma EPP (Empresa de Pequeno Porte).

Hoje a empresa conta com a colaboração de 12 funcionários, entre vendedores, funcionários da fábrica e administração. Produz duas modalidades de café, o Café Juína e o Ki – Delícia, no entanto não cultiva o plantio do café, faz aquisição da maior parte da matéria prima, que é o café cru, fora do de Mato Grosso, já as vendas atualmente são 100% concentradas no estado de Mato Grosso.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS DO ESTUDO DE CASO

A matéria prima utilizada no processo de industrialização é o café cru, a empresa não cultiva o plantio de café e, maior parte das compras de matéria prima é concentrada fora do Estado de Mato Grosso, cerca de 70% das compras são efetuadas no estado do Paraná. A matéria prima adquirida fora do estado do Paraná chega até a indústria acrescida de ICMS com 7,5% e após chegar ao estado é acrescido de mais 2,3% de FUNRURAL chegando acrescida por 9,80% de tributação de ICMS.

Outra parte das compras, de matéria prima é feitas dentro do estado de Mato Grosso, que representa 30% de suas compras totais, tem uma incidência de 2,3% de FUNRURAL sobre as compras dentro do estado.

Os produtos da indústria de café têm a alíquota zero de Imposto, sobre Produtos Industrializados - IPI.

No processo de industrialização utiliza-se para torrar o café a lenha, na qual é comprada no município de Juína, sem incidência de tributos. A aquisição é feita por carga onde cada custa R\$180,00, para torrar 12mil quilos de café utiliza duas cargas de lenhas totalizando R\$360,00.

A matéria prima utilizada para a industrialização é o café cru, uma saca de café tem 60 quilos, depois de torrado tem uma rentabilidade aproximada de 50 quilos, ou seja, diminui 10 quilos por saca, tem uma quebra de aproximadamente 17% em cada saca.

No entanto a empresa industrializa dois tipos de café, o Café Juína e o Ki-Delícia onde para cada um se tem blends⁴¹ diferenciados. Para a formação dos blends a empresa faz a aquisição de dois tipos de café, a Arábica onde a saca com 60 quilos de café custa 285,00 e, o café Conilon custa 265,00 cada saca.

Os blends para cada modalidade de café é composto da seguinte maneira:

O café Ki-Delícia é formado por 50% do café Arábica e 50% do café Conilon.

O café Juína é composto por 80% de café Arábico e 20% de Conilon.

⁴¹ É a mistura de diferentes tipos grãos de café.

Outros custos que estão relacionados com o processo de industrialização é a Mão de obra, a indústria conta com 12 funcionários que ocupam os seguintes setores:

2- funcionários no administrativo.

8-funcionários na indústria

2-vendedores externos

Os vendedores são remunerados por comissão de 3% sobre a venda, e os demais funcionários da indústria são remunerados por salário fixo.

Segundo o proprietário a empresa tem em seu imobilizado as máquinas da indústria que totalizam um montante de 371 mil reais, as máquinas do setor administrativo que totalizam 10 mil reais, uma construção de 459m³, cada metro quadrado vale R\$ 600,00 totalizando 271 mil reais.

APURAÇÃO DOS GASTOS

Tabela 4 - Depreciação do Ativo Imobilizado

Descrição	Vida Útil	%Depr. Anual	Valor	Depreciação Anual	Depreciação Mensal
Construção civil 459m ³	25	4	R\$ 275.400,00	R\$ 11.016,00	R\$ 918,00
Máquina indústria	10	10	R\$ 371.000,00	R\$ 37.100,00	R\$ 3.091,67
Máquinas administração	5	20	R\$ 10.000,00	R\$ 2.000,00	R\$ 166,67
Veiculo	4	25	R\$ 230.000,00	R\$ 57.500,00	R\$ 4.791,67
TOTAL			R\$ 886.400,00	R\$ 107.616,00	R\$ 8.968,00

Fonte: Dados da pesquisa

A tabela 4 representa a depreciação dos ativos imobilizados, o método utilizado para cálculo de depreciação foi o linear, que consiste em dividir o valor total do bem, pela vida útil em partes iguais, contabilizando uma parte por mês até findar a vida útil do bem da empresa. A depreciação anual do ativo imobilizado totaliza em R\$ 107.616,00 e gera uma depreciação de R\$ 8.968,00 mensal. A depreciação mensal será utilizada juntamente com os demais custos e despesas para apuração do resultado.

Tabela 5 - Custo da matéria prima por quilo

CUSTO MATÉRIA PRIMA	KG	VALOR KG	VALOR TOTAL KG
CONILLON	4.316,1	R\$ 5,30	R\$ 22.875,33
ARABICA	7647,9	R\$ 5,70	R\$ 43.593,03
	11.964,0		R\$ 66.468,36

Fonte: Dados da pesquisa

A tabela 5 apresenta os custos da matéria prima utilizada para a produção de 11.964kg de café. Foram distribuídos da seguinte maneira 4.316,1kg de café Conilon, cada Kg custa 5,30 totalizando em R\$ 22.875,33 e, 7.647,9 Kg de café Arábica cada Kg custa 5,70 totalizando R\$ 43.593,03.

Tabela 6 - Custos por Kg dos produtos.

%	CAFÉ JUINA	KG	CUSTO TOTAL
80	CAFÉ ARABICA	4442,4	R\$ 25.321,68
20	CAFÉ CONILON	1110,6	R\$ 5.886,18
		5553	R\$ 31.207,86

%	CAFÉ KI-DELICIA	KG	CUSTO TOTAL
50%	CAFÉ ARABICA	3205,5	R\$ 18.271,35
50%	CAFÉ CONILON	3205,5	R\$ 16.989,15
		6.411	R\$ 35.260,50

Fonte: Dados da pesquisa

Durante o mês foi produzido e vendido 11.964 quilos de café, onde 5.553 quilos foram utilizados para a produção do Café Juína, que é composto por 4.442,4 kg de café Arábica e 1.110,6 kg de café Conilon. Para a produção do café Ki - Delicia foram utilizados 6.411 quilos de café composto por 3.205,5kg de café Conilon e 3.205,5kg de arábica.

4.1 APURAÇÃO DO RESULTADO COM BASE NO REGIME TRIBUTÁRIO SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional é o Regime Tributário adotado atualmente pela empresa como forma de tributação e, com base nos dados coletados será feito os cálculos dos custos e dos tributos referente às operações da empresa.

Tabela 7 - Folha de pagamento - Simples Nacional

DESCRIÇÃO	BASES CÁLCULO		FGTS 8%		TOTAL
Salário Mensal	R\$	10.230,00	R\$	818,40	R\$ 11.048,40
13º	R\$	852,50	R\$	68,20	R\$ 920,70
Férias/ 13º	R\$	1.136,67	R\$	90,93	R\$ 1.227,60
Pró-Labore	R\$	5.494,44	R\$	-	R\$ 5.494,44
TOTAL	R\$	17.713,61	R\$	977,53	R\$ 18.691,14

Fonte: Dados da pesquisa

O custo referente à folha de pagamento é composto por, 13º salário, férias, 1/3 sobre as férias proporcionais totalizam em R\$ 18.691,14 onde R\$ 17.713,61 representam os salários e as retirada do sócio pró-labore, e 977,53 se refere ao encargo de FGTS que representa aproximadamente 5,52% do total da folha de pagamento do mês. Esses custos e despesas apuradas durante o mês com a folha de pagamento juntamente com os tributos serão inclusos na apuração do resultado.

Tabela 8 - Custo dos Produtos no regime Simples Nacional

CUSTOS DE PRODUÇÃO		%	IMPOSTOS	TOTAL C/ IMPOSTO	
CUSTOS DIRETOS	R\$	83.867,29	R\$	5.565,57	R\$ 89.432,86
MATERIA PRIMA	R\$	66.468,36	0%	R\$ 4.683,36	R\$ 71.151,72
Café Juina	R\$	31.207,86	0%	R\$ 2.198,91	R\$ 33.406,77
Dentro Estado	R\$	9.362,36	2,30%	R\$ 215,33	R\$ 9.577,69
Fora Estado	R\$	21.845,50	9,80%	R\$ 1.983,57	R\$ 23.829,07
Café Ki – Delicia	R\$	35.260,50	0%	R\$ 2.484,45	R\$ 37.744,95
Dentro Estado	R\$	10.578,15	2,30%	R\$ 243,30	R\$ 10.821,45
Fora Estado	R\$	24.682,35	9,80%	R\$ 2.241,16	R\$ 26.923,51
FRETE	R\$	1.125,00	0%	R\$ -	R\$ 1.125,00
Café Juina	R\$	522,16	0%	R\$ -	R\$ 522,16
Café Ki – Delicia	R\$	602,84	0%	R\$ -	R\$ 602,84
EMBALAGEM	R\$	3.589,20	4,0%	R\$ 143,57	R\$ 3.732,77

Café Juina	R\$ 1.665,90	4,0%	R\$ 66,64	R\$ 1.732,54
Café Ki – Delicia	R\$ 1.923,30	4,0%	R\$ 76,93	R\$ 2.000,23
MÃO DE OBRA	R\$ 9.233,06	8,0%	R\$ 738,64	R\$ 9.971,70
Café Juina	R\$ 4.285,45	8,0%	R\$ 342,84	R\$ 4.628,29
Café Ki – Delicia	R\$ 4.947,61	8,0%	R\$ 395,81	R\$ 5.343,41
DEPRECIÇÃO MÁQUINAS	R\$ 3.091,67	0%	R\$ -	R\$ 3.091,67
Café Juina	R\$ 1.434,97	0%	R\$ -	R\$ 1.434,97
Café Ki – Delicia	R\$ 1.656,69	0%	R\$ -	R\$ 1.656,69
LENHA	R\$ 360,00	0%	R\$ -	R\$ 360,00
Café Juina	R\$ 167,09	0%	R\$ -	R\$ 167,09
Café Ki – Delicia	R\$ 192,91	0%	R\$ -	R\$ 192,91
CUSTOS INDIRETOS	R\$ 8.300,24	0%	R\$ -	R\$ 8.300,24
ENERGIA ELETRICA	R\$ 949,82	0%	R\$ -	R\$ 949,82
Café Juina	R\$ 440,85	0%	R\$ -	R\$ 440,85
Café Ki – Delicia	R\$ 508,97	0%	R\$ -	R\$ 508,97
DEPRECIÇÃO (Mensal)	R\$ 5.709,67	0%	R\$ -	R\$ 5.709,67
Café Juina	R\$ 2.650,10	0%	R\$ -	R\$ 2.650,10
Café Ki – Delicia	R\$ 3.059,57	0%	R\$ -	R\$ 3.059,57
IPTU	R\$ 1.140,75	0%	R\$ -	R\$ 1.140,75
Café Juina	R\$ 529,47	0%	R\$ -	R\$ 529,47
Café Ki – Delicia	R\$ 611,28	0%	R\$ -	R\$ 611,28
MANUTENÇÃO DE BENS	R\$ 500,00	0%	R\$ -	R\$ 500,00
Café Juina	R\$ 232,07	0%	R\$ -	R\$ 232,07
Café Ki – Delicia	R\$ 267,93	0%	R\$ -	R\$ 267,93
CUSTO TOTAL	R\$ 92.167,52			R\$ 97.733,10
CUSTO UNITARIO POR KG	R\$ 8,17			

Fonte: Dados da pesquisa

Na tabela 8, estão os custos diretos e os custos indiretos, com a incidência tributaria durante o período com, as incidências de impostos devidos pelo Simples Nacional.

Onde foi possível notar que as despesas, com os tributos representam R\$ 5.565,57 de todos os custos dos produtos a “influência dos tributos nos custos” equivale a 5,69%, distribuídos da seguinte maneira:

A matéria prima com a incidência do tributo ICMS, onde 30% das compras da matéria prima têm incidência de 2,3% do pela contribuição FUNRURAL por serem compras feitas dentro do estado que corresponde a R\$ 458,63, tem a influencia de 0,47% nos custos.

Os outros 70% são compras feitas fora do estado do Mato Grosso que tem uma incidência de 9,8% composta por ICMS e FUNRURAL o tributos para aquisição

da matéria prima, fora do estado totalizam em R\$ 4.224,73 influenciando 4,32% dos custos.

Os custos com embalagem possuem incidência de 4% de ICMS, R\$ 143,57 equivalente em aproximadamente 0,15% dos custos.

Custos com Mão de obra dos funcionários que trabalham na indústria têm a incidência de FGTS que, correspondem a 8% do total da Mão de obra direta, totalizando R\$ 738,65, influenciando o equivalente a 0,75% de todos os custos. Os demais custos tanto direto quanto indireto não têm incidência de tributos.

A base de rateio dos custos diretos e indiretos para café Juína e café Ki - delicia foram as quantidades de quilos utilizados para a produção de café durante o período.

Tabela 9 - Despesas Custo dos Produtos no regime Simples Nacional

DESPESAS	R\$	23.047,29	%	R\$	238,89	R\$	23.286,18
LANCHES	R\$	206,42	0%	R\$	-	R\$	206,42
JUROS PAGOS	R\$	1.500,00	0%	R\$	-	R\$	1.500,00
MAT. ESCRITORIO	R\$	80,00	0%	R\$	-	R\$	80,00
PUBLICIDADE	R\$	1.500,00	0%	R\$	-	R\$	1.500,00
TELEFONE	R\$	1.044,30	0%	R\$	-	R\$	1.044,30
VIAGENS	R\$	2.000,00	0%	R\$	-	R\$	2.000,00
MANUT. VEICULOS	R\$	1.800,00	0%	R\$	-	R\$	1.800,00
COMBUST. DE VEICULOS	R\$	3.591,35	0%	R\$	-	R\$	3.591,35
DIVERSOS	R\$	2.000,00	0%	R\$	-	R\$	2.000,00
HONORARIO CONTADORES	R\$	678,00	0%	R\$	-	R\$	678,00
PESSOAL ESC./PRO-LABORE	R\$	5.494,44	8%	R\$	-	R\$	5.934,00
DEPRECIACÃO (ADM)	R\$	166,67	0%	R\$	-	R\$	166,67
VENDEDOR (COMISSAO)	R\$	2.986,11	8%	R\$	238,89	R\$	3.225,00
DESPESA POR KG							1,98

Fonte: Dados da pesquisa

A tabela 9 está às despesas do período que totalizam 23.286,30 onde 238,89 são tributos que representam 1,03% de todas as despesas.

Tabela 10 - Demonstração do Resultado do regime Simples Nacional

RECEITA OPERACIONAL BRUTA DE VENDAS	R\$	137.379,12
(-) Dedução (Impostos sobre Vendas)	R\$	10.166,05
COFINS	R\$	1.442,48
PIS	R\$	343,45

CPP	R\$	4.148,85
ICMS	R\$	3.544,38
IPI	R\$	686,90
(=) Receita Operacional LÍQUIDO de Vendas	R\$	127.213,07
(-) Custo das Vendas (CPV)	R\$	97.733,10
(=) RESULTADO BRUTO ou LUCRO BRUTO	R\$	29.479,97
(-) Despesas operacionais	R\$	23.286,18
(=) RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO	R\$	6.193,79
(+) Receita não operacional ou (-) Despesa não operacional	R\$	-
(=) Resultado antes da Contribuição social e Imposto renda	R\$	6.193,79
(-) Contribuição Social e Imposto de Renda (PJ)	R\$	961,65
IRPJ	R\$	480,83
CSLL	R\$	480,83
(=) RESULTADO LÍQUIDO	R\$	5.232,14

Fonte: Dados da pesquisa

Na tabela 10 representa a DRE onde está todas as receitas custos e despesa já com a incidência dos tributos, de competência do regime tributário Simples Nacional previsto no quadro 2.

Como a empresa onde foi feito o estudo de caso não tem dados de meses anteriores, pela falta desses dados usou-se para base de cálculo dos tributos inerente aos tributos da guia simplificada, a multiplicação da receita bruta operacional vezes sete (seria o somatório do mês de janeiro a julho) o resultado foi igual a R\$ 961.653,84 que de acordo com o Quadro 2, a alíquota para esse somatório é de 8,10% sobre a receita bruta do mês. A receita bruta do mês é de R\$ 137.379,12 que depois de aplicado a alíquota de 8,10% gerou R\$ 11.127,71 de impostos sobre as receita bruta operacionais do mês.

Foi possível contatar que os tributos pela opção do regime tributários Simples Nacionais tiveram a seguinte influência do recorrer da apuração do resultado.

Os tributos dedutíveis da receita operacional bruta, que tem como base a receita bruta operacional, equivalem a aproximadamente 7,4% da receita operacional totalizando em R\$ 10.166,05.

Os tributos relativos ao processo de produção representam 5,69% da receita operacional bruta, totalizando um valor de R\$ 5.565,57.

Os tributos incidentes sobre as despesas equivalem 0,17% da receita bruta operacional totalizando em R\$ 238,89.

E por último os tributos sobre a receita bruta operacional, IR PJ e CSLL representam 0,35% do total da receita bruta operacional do período, com o valor total de R\$ 961,65.

Depois de deduzido da receita bruta operacional do mês todos os custos e despesas e as deduções de tributos, pode-se observar que o resultado do período da empresa foi positivo teve um Lucro Líquido de R\$ 5.232,14 correspondendo aproximadamente a 3,8% de toda receita bruta operacional.

A influência dos tributos apurados pelo regime tributário Simples Nacional foi de aproximadamente 12,32% totalizando um valor de R\$ 16.932,16.

4.2 APURAÇÃO DO RESULTADO COM BASE NO REGIME TRIBUTÁRIO LUCRO PRESUMIDO

Tabela 11 - Folha de pagamento-Lucro Presumido

DESCRIÇÃO	BASE DE CALCULO	INSS PATRONAL	SAT	SALÁRIO EDUCAÇÃO	SENAI OUSEC
		20%	1% A 3%	2,5%	1,0%
Salário	R\$ 10.230,00	R\$ 2.046,00	R\$ 204,60	R\$ 255,75	R\$ 102,30
13º	R\$ 852,50	R\$ 170,50	R\$ 17,05	R\$ 21,31	R\$ 8,53
Férias/ 13º	R\$ 1.136,67	R\$ 227,33	R\$ 22,73	R\$ 28,42	R\$ 11,37
Pró-Labore	R\$ 5.494,43	R\$ 1.098,89	R\$ -	R\$ -	R\$ -
	R\$ 17.713,60	R\$ 2.443,83	R\$ 244,38	R\$ 305,48	R\$ 122,19

SESI OU SESC	INCRA	SEBRAE	FGTS	TOTAL TRIBUTOS	TOTAL
1,5%	0,2%	0,6%	8,0%	25,70%	
R\$ 153,45	R\$ 20,46	R\$ 61,38	R\$ 818,40	R\$ 3.662,34	R\$ 13.892,34
R\$ 12,79	R\$ 1,71	R\$ 5,12	R\$ 68,20	R\$ 305,20	R\$ 1.157,70
R\$ 17,05	R\$ 2,27	R\$ 6,82	R\$ 90,93	R\$ 406,93	R\$ 1.543,60
R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.098,89	R\$ 6.593,32
R\$ 183,29	R\$ 24,44	R\$ 73,32	R\$ 977,53	R\$ 4.374,46	R\$ 23.186,95

Fonte: Dados da pesquisa

A folha de Pagamento para o Lucro Presumido com de 13º, férias, 1/3 sobre as férias proporcionais e retirada de pró-labore de um mês totalizam em R\$ 17.713,60 após a incidência dos tributos passou a totalizar 23.186,95 onde R\$ 4.374,46 se refere aos encargos sobre a folha de pagamento como FGTS, INSS

patronal e outros tributos devidos, os encargos sobre a remuneração representando aproximadamente 25,70% do total da folha de pagamento do mês. Custos e despesas que serão utilizados para apuração do resultado.

Tabela 12 - Custo dos Produtos no regime Lucro Presumido

CUSTOS DE PRODUÇÃO		%	IMPOSTOS	TOTAL C/ IMPOSTO
CUSTOS DIRETOS	R\$ 83.867,29		R\$ 3.764,07	R\$ 87.631,35
MATERIA PRIMA	R\$ 66.468,36	0,00%	R\$ 458,63	R\$ 66.926,99
Café Juina	R\$ 31.207,86	0,00%	R\$ 215,33	R\$ 31.423,19
Dentro Estado	R\$ 9.362,36	2,30%	R\$ 215,33	R\$ 9.577,69
Fora Estado	R\$ 21.845,50	0,00%	R\$ -	R\$ 21.845,50
Café Ki-Delicia	R\$ 35.260,50	0,00%	R\$ 243,30	R\$ 35.503,80
Dentro Estado	R\$ 10.578,15	2,30%	R\$ 243,30	R\$ 10.821,45
Fora Estado	R\$ 24.682,35	0,00%	R\$ -	R\$ 24.682,35
FRETE	R\$ 1.125,00	0,00%	R\$ -	R\$ 1.125,00
Café Juina	R\$ 521,98	0,00%	R\$ -	R\$ 521,98
Café Ki-Delicia	R\$ 602,63	0,00%	R\$ -	R\$ 602,63
EMBALAGEM	R\$ 3.589,20	0,00%	R\$ -	R\$ 3.589,20
Café Juina	R\$ 1.665,90	0,00%	R\$ -	R\$ 1.665,90
Café Ki-Delicia	R\$ 1.923,30	0,00%	R\$ -	R\$ 1.923,30
MÃO DE OBRA	R\$ 9.233,06	0,00%	R\$ 3.305,44	R\$ 12.538,50
Café Juina	R\$ 4.285,45	35,80%	R\$ 1.534,19	R\$ 5.819,65
Café Ki-Delicia	R\$ 4.947,61	35,80%	R\$ 1.771,24	R\$ 6.718,85
DEPRECIAÇÃO MÁQUINAS	R\$ 3.091,67	0,00%	R\$ -	R\$ 3.091,67
Café Juina	R\$ 1.434,97	0,00%	R\$ -	R\$ 1.434,97
Café Ki-Delicia	R\$ 1.656,69	0,00%	R\$ -	R\$ 1.656,69
LENHA	R\$ 360,00	0,00%	R\$ -	R\$ 360,00
Café Juina	R\$ 167,09	0,00%	R\$ -	R\$ 167,09
Café Ki-Delicia	R\$ 192,91	0,00%	R\$ -	R\$ 192,91
CUSTOS INDIRETOS	R\$ 8.300,24	0,00%	R\$ -	R\$ 8.300,24
ENERGIA ELETRICA	R\$ 949,82	0,00%	R\$ -	R\$ 949,82
Café Juina	R\$ 440,85	0,00%	R\$ -	R\$ 440,85
Café Ki-Delicia	R\$ 508,97	0,00%	R\$ -	R\$ 508,97
Depreciação (mensal)	R\$ 5.709,67	0,00%	R\$ -	R\$ 5.709,67
Café Juina	R\$ 2.650,10	0,00%	R\$ -	R\$ 2.650,10
Café Ki-Delicia	R\$ 3.059,57	0,00%	R\$ -	R\$ 3.059,57
IPTU	R\$ 1.140,75	0,00%	R\$ -	R\$ 1.140,75
Café Juina	R\$ 529,47	0,00%	R\$ -	R\$ 529,47
Café Ki-Delicia	R\$ 611,28	0,00%	R\$ -	R\$ 611,28
MANUTENÇÃO DE BENS	R\$ 500,00	0,00%	R\$ -	R\$ 500,00
Café Juina	R\$ 234,76	0,00%	R\$ -	R\$ 234,76
Café Ki-Delicia	R\$ 265,24	0,00%	R\$ -	R\$ 265,24
CUSTO TOTAL	R\$ 92.167,52		R\$ 3.764,07	R\$ 95.931,59
CUSTO UNITARIO POR KG	R\$ 8,02			

Fonte: Dados da pesquisa

Na tabela 12 estão os custos diretos, custos e as incidências dos tributos inerentes ao regime tributário Lucro Presumido ocorridos no período. O critério de rateio utilizado é a quantidade de quilos produzida e vendidos durante o período.

Os custos dos produtos antes da incidência tributária é de R\$ 92.167,52 depois da incidência tributária passou a ser R\$ 95.931,59 onde foi possível notar que as despesas com os tributos totalizam R\$ 3.764,07 dos custos dos produtos tendo uma influência tributária de 3,92% do total. Os tributos que influenciam nos custos de mão de obra com incidência de media de 35,8% sobre a remuneração, os tributos totalizam em R\$ 3.305,44 que representam

Os custos diretos têm a incidência de tributo com alíquota de 2,3% de FUNRURAL, em aquisição de matéria prima no estado de Mato Grosso que totalizam em 458,63, representando 0,48% sobre dos custos.

As indústrias tributadas pelo Lucro Presumido têm a incidência do ICMS de 15% sobre aquisição de matéria prima que, correspondem R\$ 6.970,18, e 4% para as compras de embalagem permanecem, no entanto não são considerados como custo, por gerar crédito.

Tabela 13 - Despesas no regime de Lucro Presumido

DESPESAS	R\$ 23.047,28	%	R\$ 2.167,91	R\$ 25.215,19
LANCHES	R\$ 206,42	0%	R\$ -	R\$ 206,42
JUROS PAGOS	R\$ 1.500,00	0%	R\$ -	R\$ 1.500,00
MAT. ESCRITORIO	R\$ 80,00	0%	R\$ -	R\$ 80,00
TELEFONE	R\$ 1.044,30	0%	R\$ -	R\$ 1.044,30
PUBLICIDADE	R\$ 1.500,00	0%	R\$ -	R\$ 1.500,00
VIAGENS	R\$ 2.000,00	0%	R\$ -	R\$ 2.000,00
MANUT. VEICULOS	R\$ 1.800,00	0%	R\$ -	R\$ 1.800,00
COMBUSTIVEIS DE VEICULOS	R\$ 3.591,35	0%	R\$ -	R\$ 3.591,35
DIVERSOS	R\$ 2.000,00	0%	R\$ -	R\$ 2.000,00
HONORARIO CONTADORES	R\$ 678,00	0%	R\$ -	R\$ 678,00
PESSOAL ESCRIT./PRO-LABORE	R\$ 5.494,43	20%	R\$ 1.098,89	R\$ 6.593,32
DEPRECIACÃO	R\$ 166,67	0%	R\$ -	R\$ 166,67
VENDEDOR (COMISSAO)	R\$ 2.986,11	35,8%	R\$ 1.069,03	R\$ 4.055,14

Fonte: Dados da pesquisa

As despesas do Lucro Presumido têm a incidência do tributo INSS patronal sobre a remuneração dos funcionários e as retiradas dos pró-labores, no entanto assim como na tributação Simples Nacional não tem a incidência do FGTS para as

retiradas de pró – labore. As despesas com vendedores têm a incidência média de 35,80% de encargos tributários, do mesmo modo dos funcionários em geral. As despesas do período com a incidência tributária, totalizam em R\$ 25.515,19 onde R\$ 2.167,91 são os tributos inerentes à folha de pagamento correspondendo 8,5% das despesas do período.

Tabela 14 - Demonstração do Resultado - Lucro Presumido

RECEITA Operacional BRUTA de VENDAS	R\$ 137.379,12
(-) Dedução (Impostos sobre Vendas)	R\$ 14.629,37
COFINS	R\$ 4.121,37
PIS	R\$ 892,96
ICMS	R\$ 9.615,03
(=) Receita Operacional LÍQUIDO de Vendas	R\$ 122.749,75
(-) Custo das Vendas (CPV)	R\$ 95.931,59
(=) RESULTADO BRUTO ou LUCRO BRUTO	R\$ 26.818,16
(-) Despesas operacionais	R\$ 25.215,19
(=) RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO	R\$ 1.602,97
(+) Receita não operacional ou (-) Despesa não operacional	R\$ -
(=) Resultado antes da Contribuição social e Imposto renda	R\$ 1.602,97
(-) Contribuição Social e Imposto de Renda (PJ)	R\$ 3.132,24
IRPJ	R\$ 1.648,55
CSLL	R\$ 1.483,69
(=) RESULTADO LÍQUIDO	R\$ (1.529,27)

Fonte: Dados da pesquisa

Observando-se a apuração do resultado do período para a tributação Lucro Presumido, tiveram uma influencia tributaria significativa de modo que o resultado apurado foi negativo em (1.529,27).

Os tributos dedutíveis da receita operacional bruta equivalem a aproximadamente 10,65% da receita operacional totalizando em R\$ 14.629,37.

Os tributos relativos à aquisição ao processo de produção representam 2,74% da receita operacional bruta, totalizando em R\$ 3.764,07.

Os tributos incidentes sobre as despesas equivalem 1,58% da receita bruta operacional totalizando em R\$ 2.167,91.

E por último os tributos sobre a receita bruta operacional bruta, IR PJ e CSLL representam 2,28% do total da receita bruta operacional do período, totalizando em 3.132,24.

Os tributos que incidem sobre a tributação Lucro Presumidos tem uma influência de 17,25% de toda receita operacional, totalizando um montante de tributos de 23.693,59 fazendo com que o resultado do período fique negativo.

Tabela 15 - Comparativo do Resultado do Lucro Presumido e Simples Nacional

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO	SIMPLES NACIONAL		LUCRO PRESUMIDO	
RECEITA Operacional BRUTA de VENDAS	R\$ 137.379,12	100,00%	R\$ 137.379,12	100,00%
(-) Dedução (Impostos sobre Vendas)	R\$ 10.166,05	7,40%	R\$ 14.629,37	10,65%
(-) Custo das Vendas (CPV)	R\$ 97.733,10	71,14%	R\$ 95.931,59	69,83%
(-) Despesas operacionais	R\$ 23.286,18	16,95%	R\$ 25.215,19	18,35%
(-) Contrib. Social e Imposto de Renda	R\$ 961,65	0,70%	R\$ 3.132,24	2,28%
(=) RESULTADO LÍQUIDO	R\$ 5.232,14	3,81%	R\$ (1.529,27)	-1,11%

Fonte: Dados da pesquisa

No comparativo das demonstrações do resultado das duas modalidades de tributação Simples Nacional e Lucro Presumido, referente ao faturamento do período de julho de 2013, é notório que a modalidade de tributação Simples Nacional teve um resultado positivo de R\$ 5.232,14 representando aproximadamente 3,8% de toda receita bruta operacional do período, enquanto na opção pelo Lucro Presumido o resultado é negativo de R\$ (1.529,27), ou seja, optando por essa modalidade de tributação, teria um prejuízo o equivalente a -1,11% de toda receita bruta operacional do mês, pela forte influencia dos tributos no processo de apuração do resultado.

No decorrer da análise das tabelas 10 e 14, identifica-se a influência que os tributos têm em cada etapa do processo de apuração dos custos onde, consta que os tributos têm respectivamente para Simples Nacional e Lucro Presumido, 12,32% e 17,25%, de influência tributária sobre uma receita Bruta de R\$137.379,12.

Tendo uma variação de 4,93% de influência do regime tributário, significa em valores R\$ 6.772,79, ou seja, em decorrência do regime adotado a empresa ela tem uma incidência maior no resultado.

5. CONCLUSÃO

Empresas que buscam ter um maior conhecimento e controle de seus gastos devem se atentar as cargas tributárias que incidem sobre eles, e sua influencia no resultado do exercício.

Este trabalho buscou verificar qual a influência dos tributos no resultado de uma pequena indústria do setor alimentício em consequência da opção por determinado regime tributário. Para tal, apresentaram-se os conceitos relativos ao tema da pesquisa e verificou-se como podem ser alocados os custos, e as despesas em uma pequena indústria do setor alimentício, levantando-se a incidência dos tributos no processo de torrefação e moagem do café com o intuito de saber qual a influência do regime tributário na apuração do resultado do período.

Procedeu-se a análise do caso estudado com base num comparativo entre os regimes tributários Simples Nacionais e Lucro Presumido, para evidenciar como os tributos interferem no resultado a depender do regime de tributação adotado pela entidade.

A partir da análise realizada concluiu-se que por ter alíquotas mais baixas e simplificadas a tributação do Simples Nacional teve influência menor no resultado da empresa, tanto nos gastos com comercialização e encargos sobre folha de pagamento, somente a incidência dos tributos nos custos tiveram influencia maior em relação aos demais gastos comparado ao Lucro Presumido, mesmo assim a opção pelo Simples Nacional teve uma influência menor no resultado.

A opção pelo Lucro Presumido não se demonstrou economicamente viável para a indústria de café na qual foram feitas as análises dos dados por ter alíquotas mais elevadas comparadas ao Simples Nacional, deixando os custos e despesas dos produtos superiores, interferindo negativamente no resultado do período. No entanto qualquer empresa que inicia suas atividades optando pela tributação Simples Nacional que almeja crescimento em algum momento de sua atividade não se enquadrará mais nesse regime e terá obrigatoriamente de optar pelo Lucro Presumido ou Lucro Real.

Tendo em vista o crescimento da empresa recomenda-se que para fins de apuração de gastos tributárias que empresas, optantes pelo Simples Nacional façam

também suas apurações de custos com base nas alíquotas do Lucro Presumido, não pensando somente em ter um lucro maior, mas já visando o futuro crescimento e a possibilidade de mudança de tributação.

Recomenda-se que a empresa estudada passe a fazer a escrituração contábil, pois embora esta seja dispensada pela legislação fiscal ainda é exigida pela legislação comercial. Outro aspecto a ser considerado é o fato de que se houvesse escrituração contábil na empresa estudada teria sido possível fazer a análise dos custos de tributação pelo Lucro Real. Com base estudos dos regimes de tributação possivelmente a opção pelo Lucro Real seria a mais favorável, uma vez que a indústria estudada poderia aproveitar os créditos tributários, além de pagar imposto de renda e contribuição social apenas sobre o lucro efetivamente auferido.

Por último, sugere-se para futuros trabalhos que se aprofundem os estudos também sobre o Lucro Arbitrado, pois esta forma de tributação é muito utilizada pelo fisco, porém precisa ser considerada junto com os demais regimes de tributação em planejamento tributário.

REFERÊNCIAS

BRAGA, Hugo Rocha **Demonstrações Contábeis Estrutura: Análise e interpretações**. 5ª Ed. - São Paulo: Atlas, 2003.

CASTARDO, Hanilton Fernando. **Direito tributário Nacional**. São Paulo: Millennium, 2008.

CEF - Caixa Econômica Federal. **FGTS**. Disponível em:<<http://www.caixa.gov.br/Voce/fgts/index.asp>> Acesso em 02 de jul. de 2013.

_____.**FGTS**. Disponível em:<http://www.caixa.gov.br/fgts/pf_faq_dem.asp#> Acesso em 11 de Nov. de 2013.

CERVO, Amado Luiz. BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 5ª Ed. - São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 3ª Ed. - São Paulo: atlas, 2004.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 10ª Ed. - São Paulo: Atlas, 2006.

GIL, Antonio Carlos; **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4ª Ed. - São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Contabilidade Gerencial**. 6ª Ed. - São Paulo: Atlas, 1998.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implantação e controle**. 3ª Ed. - São Paulo: Atlas, 2000.

MARCONI, Marina de Andrade e LAKATOS, Eva Maria. **Fundamento de Metodologia Científica**. 6ª Ed. - São Paulo: Atlas, 2006.

MARION, Jose Carlos. **Contabilidade Básica**. 6ª Ed. - São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9ª Ed. - São Paulo: Atlas, 2006.

MPS - Ministério da Previdência Social. **Tabele de contribuição Mensal**. Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/tabela-de-contribuio-mensal/>> Acesso em 11 de Nov. de 2013

_____. **Regime Geral – GPS**. Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/ouvidoria-geral-da-previdencia-social/perguntas-frequentes/regime-geral-rgps/>> Acesso em 11 de Nov. de 2013.

NEVES, das Silvério e VICECONTI, Paulo E.V. **Contabilidade de Custos: um enfoque direto e objetivo**. 7ª Ed.-São Paulo: Frase Editora, 2003.

OLIVEIRA, Luiz Martins *et al.* **Manual de contabilidade tributária**. 6ª Ed. - São Paulo: Atlas, 2007.

PÊGAS, Henrique Paulo. **Manual de Contabilidade Tributária**. 5ª Ed. - Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2007.

PEROSSI, Jose Osni. **Custo Industrial**. 1ª Ed. - São Paulo: Atlas, 1982.

PLANALTO. **Programa de Assistência ao Trabalhador Rural, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp11.htm> Acesso em 26 de out. de 2013.

_____. **Aproveitamento de crédito do ICMS em virtude do princípio da não-cumulatividade.** Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituição/Emendas/Emc/emc03.htm> Acesso em 15 de Nov. de 2013

PORTAL TRIBUTARIO, **Diferencial de alíquotas.** Disponível em: <<http://WWW.portaltributario.com.br/artigos/diferencialaliquotasicms.htm>> Acesso em 02 de set. de 2013.

_____. **Créditos e Compensação do ICMS;** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributário/creditoicms.htm>> Acesso em 15 de Nov. de 2013.

RFB - Receita Federal do Brasil. **Legislação.** Disponível em: <<http://www.receitafazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/Leicp123.htm>> Acesso em 18 de agost. de 2013.

_____. **Alíquotas.** Disponível em: [//www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/comtribpj.htm](http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/comtribpj.htm) > acesso em 07 de Out. de 2013

_____. **Alíquotas.** Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/ContribCsl/Default.htm>> Acesso em 07 de Outubro de 2013

_____. **Alíquota Contribuição Social CSLL.** Disponível em: <<http://WWW.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/ContribCsl/Aliquotas.htm>> Acesso em 07 de Out. de 2013.

_____.**Depreciação.** Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2004/pergresp2004/pr469a482.htm>.> Acesso em: 04 de Out.2013

_____.**Desoneração folha de pagamento.** Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2012/cartilhadesoneracao.pdf> > Acesso em 14 Out. de 2013

_____.**ICMS Substituição Tributária.** Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/substituicao_tributaria/ >Acesso em 13 de agosto de 2013

_____.**Legislação.** Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/Ant2001/lei971898.htm>>Acesso em; 05 de Out. de 2013

_____.**Lucro Arbitrado.** Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj2005/pergresp2005/pr556a585.htm>>Acesso em 12 de Nov. de 2013.

_____.**Lucro Real.** Disponível em:<http://www.receita.fazenda.gov.br/publica/perguntao/dipj2013/Capitulo_VI_IRPJ_LucroReal2013.pdf > Disponível em 06 de Outubro de 2013

_____.**Lucro Líquido.** Disponível em:<<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr306a307.htm>> acesso em 05 outubro de 2013.

_____.**Pessoa Jurídica DIPJ.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr283a285.htm>> acesso em 12 de Out. de 2013

_____. **Pessoa Jurídica DIPJ 2005.** Disponível em: <<http://WWW.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr617a633.htm>> Acesso em 07 de Out. de 2013.

_____. **Pessoa Jurídica DIRPJ.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2002/pergresp2002/pr238a241.htm>> Acesso em 27 de Out. de 2013

_____. **Pis/Cofins.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepCofins/regincidencia.htm>> Acesso em 05 de out. de 2013

_____. **Previdência.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/previdencia/gfip/gfip4tabelas.htm>> Acesso em 12 de set. de 2013

_____. **Publico Perguntas DIRPJ 2013.** Disponível em; <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2013/Capitulo_VI_IRPJ_LucroReal2013.pdf> Acesso em 06 de Out. de 2013.

_____. **Simples Nacional;** Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/SobreSimples.aspx>> Acesso em 19 de Mai. de 2013.

_____. **Simples Nacional.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/Orientacoes/COFINSgerais.htm>> Acesso em 16 de junho de 2013.

RIBEIRO, Osni Moura, **Contabilidade de Custos.** São Paulo: Saraiva, 2009.

RICHARDSON, Roberto Jarry et al. **Pesquisa Social: Métodos e Técnicas**. 3ªEd.- São Paulo:Atlas, 1999. *apud* MARCONI, Marina de Andrade e LAKATOS, Eva Maria. **Fundamento de Metodologia Científica**. 6ª Ed.-São Paulo: Atlas, 2006.

SANTOS, Joel J. **Análise de Custos**; 4ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2005.

SANTOS, Luiz dos Santos et al. **Fundamento de Contabilidade de Custos**. v.22- São Paulo, 2006.

SEFAZ- Secretaria do Estado Fazendário. **Sistema Legislação**. Disponível em:<<http://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/legislacao/legislacaotribut.nsf/07fa81bed2760c6b84256710004d3940/a0ce0cadf10631b7832567a10060bc63?OpenDocument#CONV.%20ICMS%2015%20F90>> Acesso em 24 de Out. de 2013.

_____.**Carga Tributária**. Disponível em:<<http://sefaz-mt.Jusbrasil.Com.br/noticias/2601379/sefaz-esclarece-sobre-carga-tributaria-final-para-os-optantes-pelo-simples-nacional>> Acesso em 27 de Out. de 2013.

_____.**Legislação Tributária**. Disponível em: <http://app1.sefaz.mt.gov.br/sistema/legislacao/legislacaotribut.nsf/5edf9c5193c58088032567580038916b/f12a7c6ce2f8d9ab84257685004027ba?OpenDocument>> Acesso em 27 de Out. de 2013.

_____.**Legislação Tributária**. Disponível em:<<http://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/LEGISLACAO/LEACAOtribut.nsf/5edf9c5193c58088032567580038916b/bbc31601bff39edd842578a100448ff0?OpenDocument>> Acesso em 26 de Out. de 2013.

_____.**Legislação Tributária**. Disponível em: <app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/legislacao/legislacaotribut.nsf/2b2e6c5ed54869788425671300480214/da

02e1dbb8c2b29a04256a1f00706e6d?OpenDocument#n_s8h2k6ki5ah7i0jl740p2s
d1j6snj4c1g64_>acesso em 23 de out. de 2013.

_____. **Lucro Arbitrado**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr556a585.htm>> Acesso em 20 de Nov. de 2013.