

Aspectos Tributários

Nossa estrutura tributária é extremamente complexa. Por isso, é de fundamental importância que a conheçamos, pois vários impostos são correlacionados diretamente aos preços de venda praticados. É muito comum a dúvida sobre quais são efetivamente os impostos que incidem nos preços, pois estes, não raro, são confundidos com os encargos sociais. Os tributos incidem sobre o faturamento ou os lucros, e os encargos sociais incidem sobre a folha de pagamento. Portanto, na formação de preços, como veremos mais adiante, somente os tributos, considerados custos variáveis, devem ser levados em conta. Os encargos, ao contrário, são custos fixos, exceto os derivados da mão-de-obra direta.

A seguir, faremos um breve relato dos tributos incidentes na formação de preços, seus fatos geradores, suas bases de cobrança, alíquotas, finalidades e principais características.

Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuição das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES

Esfera

Federal

Fato Gerador

Através da Lei Complementar 123, de 2006, modificada, posteriormente, o Governo Federal criou o Simples Nacional, unificando a cobrança de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, COFINS, contribuições previdenciárias (INSS do empregador), ICMS, ISS e IPI, numa única alíquota e documento. (OBS: ICMS e ISS com exceções)

Este tributo incidirá sobre a receita bruta mensal das empresas, entendida como o produto da venda de bens e serviços, descontando-se as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Podem se inserir, neste regime tributário, as empresas que obtiverem uma receita bruta anual até R\$ 3.600.000/ ano, observando-se diversos pré-requisitos, que devem ser acompanhados através do site da Receita Federal (WWW.receita.fazenda.gov.br)

As alíquotas variam, de acordo com o tipo de atividade econômica, variando de 4,5 % a 11,12% nos setores comercial e industrial e de 4,5% a 17,42%, na prestação de serviços. Assim, temos, como

Quadro Resumo:

Quadro 3

Faixa de Tributação das Empresas(%)

Receita Bruta(R\$/ ano)	Comércio	Indústria	Serviços
até 120.000	4,00	4,50	4,50
de 120.001 a 240.000	5,47	5,97	6,54
de 240.001 a 360.000	6,84	7,34	7,70
De 360.001 a 480.000	7,54	8,04	8,49
De 480.001 a 600.000	7,60	8,10	8,97
De 600.001 a 720.000	8,28	8,78	9,78
De 720.001 a 840.000	8,36	8,86	10,26
De 840.001 a 960.000	8,45	8,95	10,76
De 960.001 a 1.080.000	9,03	9,53	11,51
De 1.080.001 a 1.200.000	9,12	9,62	12,00
De 1.200.001 a 1.320.000	9,95	10,45	12,80
De 1.320.001 a 1.440.000	10,04	10,54	13,25
De 1.440.001 a 1.560.000	10,13	10,63	13,70

De 1.560.001 a 1.680.000	10,23	10,73	14,15
De 1.680.001 a 1.800.000	10,32	10,82	14,60
De 1.800.001 a 1.920.000	11,23	11,73	15,05
De 1.920.001 a 2.040.000	11,32	11,82	15,50
De 2.040.001 a 2.160.000	11,42	11,92	15,95
De 2.160.001 a 2.280.000	11,51	12,01	16,40
De 2.280.001 a 2.400.000	11,61	12,11	16,85

Obs: As receitas devem ser observadas, separadamente, de acordo com o tipo de atividade econômica desenvolvida.

Como o período de apuração é mensal, a alíquota aplicável no pagamento do tributo será equivalente a receita dos últimos doze meses acumulados.

Além disso, existem algumas prerrogativas para o enquadramento das empresas no regime simplificado, que devem ser avaliadas com bastante atenção. Para tanto, consulte o site da Receita Federal, já indicado.

Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS

Esfera

Estadual

Fatos Geradores

- A venda de mercadorias de estabelecimento comercial, industrial ou produtor.
- A entrada em estabelecimento comercial, industrial ou produtor de mercadoria importada do exterior.
- O fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias em restaurantes, bares e estabelecimentos similares.
- A prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações.
- A entrada de bens do ativo imobilizado, oriundos de outros estados ou Distrito Federal e que sejam utilizados na atividade produtiva.
- A entrada de bens de consumo.

Incidência

Preço de venda, sendo cobrado “por dentro”. Isto significa que no preço de venda do produto (base de cálculo) já se encontra embutido o valor do ICMS incidente.

O ICMS é o principal tributo estadual, em termos de receitas correntes. É um imposto proporcional, com alíquotas diferenciadas (*ver* Quadro 4), variando de acordo com o tipo de mercadoria ou serviço e com os destinos das operações. É um imposto não-cumulativo, o que significa a possibilidade de aproveitamento dos créditos gerados em cada etapa da comercialização. O cálculo do débito do ICMS é feito pelo valor agregado ao produto, permitindo o aproveitamento do crédito originado na entrada da mercadoria ou do serviço.

Quadro 4

Principais Alíquotas Estaduais

Origem	Destino	Alíquota (%)
Estado A	Estado A	18 ou 17 Definição da própria Unidade Federativa
Sul, Sudeste	Sul, Sudeste	12
Sul, Sudeste	Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo	7
Norte, Nordeste,	Sul, Sudeste	12

Centro-Oeste e Espírito Santo		
Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo	Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo	12
Exportação		0

Alguns produtos têm alíquotas diferenciadas, seja por motivos econômicos, de interesse para o cálculo do custo de vida, como os componentes da cesta básica (zero ou 7%), seja para os não considerados essenciais, tais como bebidas alcoólicas, fumo, veículos especiais, armas, ou que permitam maior tributação, como gasolina, serviços de comunicação e energia elétrica (25%, 30%, 35%).

No exemplo simples, para o cálculo do ICMS devido, numa operação dentro do próprio estado, com produto sujeito à alíquota de 18%, temos:

Exemplo: Compra e venda de calçados

Preço de venda:
R\$100,00
Custo da mercadoria:
R\$50,00
Débito do ICMS:
 $R\$100 \times 18\% =$
(R\$18,00)
Crédito do ICMS:
 $R\$50,00 \times 18\% =$
R\$9,00
Saldo de ICMS a pagar: débito – crédito = (R\$18,00) – R\$9,00 = (R\$9,00)

Observe que no valor de R\$50,00, relativos à compra da mercadoria, já estão embutidos R\$9,00 referentes ao ICMS. Esse valor será creditado, por ocasião da apuração do débito decorrente da venda de R\$100,00.

Se a mercadoria fosse originada de outro estado, por exemplo, da região Sudeste para a região Norte, o crédito do ICMS deste destinatário seria de apenas 7%; portanto, de R\$3,50. Há casos mais complexos na apuração do ICMS, particularmente quando envolvem produtos também sujeitos ao IPI, do qual falaremos com mais detalhes adiante.

A regulamentação do ICMS estabelece que este tributo não considerará em sua base de cálculo o montante do IPI, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos.

Assim, de acordo com as regulamentações, o montante do IPI:

- Não integra a base de cálculo do ICMS quando o produto é destinado à industrialização ou à comercialização.
- Integra a base de cálculo do ICMS quando o produto é destinado ao uso ou consumo.

Através do esquema a seguir, é mais fácil compreender o exposto:

1.

Quando não se inclui o IPI na base de cálculo do ICMS

Remetente	Destinatário	Finalidade
Contribuinte de IPI e ICMS	Contribuinte de IPI e/ou ICMS	Industrialização/ Comercialização

2.

Quando se inclui o IPI na base de cálculo do ICMS

Remetente	Destinatário	Finalidade
Contribuinte de IPI e ICMS	Contribuinte ou não de IPI e/ou ICMS	Uso ou consumo

Vamos, agora, entender e exemplificar como estas hipóteses se refletem na formação de preços de venda (PV). Iremos considerar que o preço de venda, sem ICMS e IPI, já esteja definido e que precisamos estabelecer o preço de venda final.

1. Quando a parcela do IPI não se inclui na base de cálculo do ICMS

Nestes casos, para se determinar o preço de venda (base de cálculo com o ICMS embutido), basta aplicar a seguinte fórmula:

Exemplo: Preço de venda de produto sem o ICMS embutido =

R\$1.000,00

Alíquota de ICMS

da operação: 18%

Preço de venda com

ICMS:

$R\$1.000,00/0,82 =$

R\$1.219,51

Alíquota do IPI da

operação: 10% =

R\$121,95

Valor total da

operação:

$R\$1.219,51 +$

$R\$121,95 =$

R\$1.341,46

Valor do ICMS: (18%

$\times R\$1.219,51) =$

R\$219,51

Subtraindo-se o preço de venda com ICMS do preço sem ICMS, encontramos o valor de R\$219,51, que é exatamente o que deve ser destacado no documento fiscal, a título de ICMS. Logo, verifica-se que este valor do ICMS encontra-se embutido no preço do produto.

2. Quando a parcela do IPI se inclui na base de cálculo do ICMS

Para os casos em que a legislação estadual determina que a parcela do IPI deve ser incluída na base de cálculo do ICMS, temos de considerar o montante do primeiro tributo.

Assim, para determinar o valor da operação (base de cálculo com o ICMS embutido, calculado

inclusive sobre o montante do IPI), teremos de aplicar a fórmula a seguir sobre o preço líquido do produto, conforme as alíquotas do ICMS/IPI a que estiver sujeito.

**Exemplo: Produto
sujeito a ICMS de
18% e a 10% de
IPI**

Preço de venda sem
o ICMS embutido:

R\$1.000,00

Preço com o ICMS
embutido:

R\$1.246,88

IPI: (10 %) =

R\$124,69

Valor total da
operação:

R\$1.246,88 +

R\$124,69 =

R\$1.371, 57

Valor do ICMS: (18%

× R\$1.371,57) =

R\$246,88

Subtraindo-se o preço com ICMS do preço sem ICMS, encontramos o valor de R\$246,88, que é o que deve ser destacado no documento fiscal a título de ICMS. Esses valores conjugados de ICMS e IPI podem ser mais facilmente apurados, observando-se a Tabela 1 de coeficientes de multiplicação a seguir. Para tanto, basta multiplicar o preço sem ICMS e IPI pelo fator respectivo de tributação a que o produto estiver sujeito e encontrar o preço de venda com ICMS.

O mais importante desta análise é entender a necessidade de estipularmos corretamente o efeito do IPI sobre a base de cálculo do ICMS e como as margens dos produtos podem ser oneradas, caso não se utilizem as regras acima expostas.

Tabela 1

Coeficientes de Multiplicação

IPI	7%	12%	17%	18%
3%	1,0777	1,1410	1,2123	1,2276
4%	1,0785	1,1426	1,2148	1,2303
5%	1,0793	1,1442	1,2173	1,2330
6%	1,0801	1,1457	1,2198	1,2358
8%	1,0818	1,1489	1,2249	1,2413
10%	1,0834	1,1521	1,2300	1,2469
12%	1,0851	1,1553	1,2352	1,2525
15%	1,0875	1,1601	1,2430	1,2610
20%	1,0917	1,1682	1,2563	1,2755
30%	1,1001	1,1848	1,2837	1,3055

As empresas optantes pelo Simples não têm direito a créditos de ICMS, assim, o valor total de compra de insumos e mercadorias, é considerado como custo de mercadoria.

Substituição Tributária do ICMS

Substituição tributária ocorre quando o Estado determina que uma entidade jurídica seja responsável pelo recolhimento do imposto por toda a cadeia comercial.

Normalmente essa responsabilidade fica com o industrial (fabricante), importador ou remetente, localizado na própria Unidade Federativa ou outra, distinta do destinatário.

Quando a operação é sujeita a Substituição Tributária (ST) quem compra não toma crédito, e quando vende não tem débito do ICMS.

Na ST o valor recolhido pelo fornecedor é acrescido em sua base do % do MVA (Margem sobre Valor Agregado), respectivo a cada segmento.

De acordo com a lei Complementar número 8, compõem a Substituição Tributária as seguintes parcelas: Preço de venda ao consumidor + valor do frete + IPI + despesas adicionais + MVA. Como exemplos, podemos citar as indústrias de materiais de construção, responsáveis pelo recolhimento do ICMS de distribuidores e varejistas. A tendência de criação de substitutos tributários, nos mais diversos ramos de negócio, é muito forte, face à enorme facilidade de apuração do imposto devido e, particularmente, à redução nos níveis de sonegação fiscal. Portanto, caso sua empresa opere em setor comercial ou industrial, preste muita atenção a este aspecto. As empresas que foram substituídas não sofrem a incidência direta de ICMS na venda, não tendo também direito a crédito em suas compras de insumos.

Para a definição do cálculo do imposto, as autoridades fazendárias definem percentuais de margens presumidas diferenciadas (MVA), por tipo de produto. Assim, por exemplo, se o saco de cimento for vendido a R\$10, ao consumidor final, neste valor já está embutida uma parcela de débito de ICMS do varejista, a ser cobrada e paga pelo fabricante.

Nas operações internas, nos próprios Estados, prevalece a lógica abaixo, para cálculo do preço com ST:

preço fábrica + [(% MVA X preço fábrica) X (alíquota do ICMS interna)]

Exemplo 1.

Fabricante de SP vendendo a varejista localizado em SP

Preço de venda do fabricante	100,00	
Preço de venda do varejista ao consumidor	135,00	(MVA = 35%)
ICMS (alíquota 18%)	18,00	
Base de cálculo da substituição tributária	135,00	
ICMS – substituição tributária (R\$135,00 × 18% – R\$18,00)	6,30	
Total da Nota Fiscal	106,30	

Exemplo 2.

Fabricante em SP vendendo a distribuidor em SP, que revende para varejista também localizado em SP.

Preço de venda do fabricante	80,00	
Preço de venda do distribuidor	100,00	
Preço sugerido ao varejista	135,00	(MVA = 35%)
Base de cálculo do ICMS	80,00	
ICMS (R\$80,00 x 18%)	14,40	
Base de cálculo da substituição tributária	135,00	
ICMS – substituição tributária (R\$135,00 × 18% – 14,40)	9,90	

Total da Nota Fiscal ao Distribuidor 89,90

A substituição tributária também incide nas operações interestaduais. Para o cálculo do valor com ST o Governo de São Paulo desenvolveu a fórmula abaixo, do MVA Ajustado, que é seguida pelas demais Unidades Federativas:

$$\text{MVA Ajustado} = [(1 + \text{IVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1$$

onde:

1 - IVA-ST original é o IVA-ST aplicável na operação interna.

2 - ALQ inter é a alíquota interestadual aplicada pelo remetente localizado em outra unidade da Federação.

3 - ALQ intra é a alíquota aplicável à mercadoria neste Estado.

Exemplo 3 : Cálculo do MVA Ajustado (produto: Arame farpado)
ST de SP para MG

MVA Interna SP = 41,79%

ICMS Interestadual = 12%

ICMS Interno MG = 18%

$$\text{MVA Ajustado} = [(1 + \text{IVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1$$

$$\text{MVA Ajustado} = [(1 + 0,4179) \times (1 - 0,12) / (1 - 0,18)] - 1 = 52,16\%$$

Podemos, para melhor exemplificar, incluir o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), para torná-lo mais realístico. Assim, teríamos:

Exemplo 4

Venda de indústria, em SP, para varejista em SP, por R\$ 100 + 5% IPI

ICMS crédito: 18%

ICMS interno SP : 18%

MVA : 41,79% (arame farpado)

Preço Fábrica com IPI = 105

ICMS Fábrica = 100 X 18% = 18

Preço Varejista com ST = 105 X 1,4179 = 148,88

ICMS Varejista = 148,88 X 18% = 26,80

Preço Fábrica com ST = 105 + 26,80 - 18 = 113,80

Exemplo 5

Venda de Indústria de SP, para varejista em Minas Gerais, por R\$ 100 + 5% IPI

ICMS crédito: 12%

ICMS interno MG : 18%

MVA Ajustado : 52,16% (arame farpado)

Preço Fábrica com IPI = 105

ICMS Fábrica = 100 X 12% = 12

Preço Varejista com ST = 105 X 1,5216 = 159,77

ICMS Varejista = $159,77 \times 18\% = 28,76$
Preço Fábrica com ST = $105 + 28,76 - 12 = 121,76$

Imposto sobre Serviços – ISS

Esfera

Municipal

Fato Gerador

Prestação de serviços de qualquer natureza.

Incidência

Sobre o preço de venda total (imposto interno ou externo).

O ISS pode ser cobrado tanto internamente ao preço quanto externamente, dependendo das resoluções municipais.

Alíquotas

Geralmente de 5%, podendo variar em cada município, de acordo com seus interesses de desenvolvimento em certas atividades.

A Emenda Constitucional número 37, de 12/06/2002, determinou que a alíquota mínima de ISS seja de 2% e a Lei Complementar 116, de 31/07/2003, definiu a natureza dos serviços que devem ser taxados no local em que as empresas estejam sediadas ou no município em que os mesmos foram prestados.

Este é o tributo que gera as maiores controvérsias, pois envolve posturas municipais, que muitas vezes discordam da Lei Federal. Por isso, recomendo fortemente que o empresário identifique a natureza de seus serviços e procure assessoria, quanto às regras efetivamente seguidas pelos municípios em que atue.

Observação: Não gera direito a crédito.

Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Esfera

Federal

Fatos Geradores

O desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira e a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial. Considera-se industrialização a operação que modifique a natureza, o funcionamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo.

O IPI é devido independentemente da finalidade do produto e do título jurídico da operação de que decorra o fato gerador, por exemplo, venda, consignação, transferência etc.

Incidência

Sobre o preço de venda total (imposto externo).

Alíquotas

Variáveis por produto.

Observação: Gera direito a créditos na maioria das operações com bens industriais. Se o produto adquirido for utilizado, posteriormente, como insumo na fabricação de novo bem ou para revenda, gerará direito a crédito, por ocasião de sua compra. Caso o produto se destine a imobilizado ou consumo final, a parcela do IPI não gerará direito a crédito, constituindo-se em custo. Deve-se observar atentamente a relação de produtos isentos do imposto, nas relações emitidas pela Receita Federal.

Contribuição para o Financiamento

da Seguridade Social – COFINS

Esfera

Federal

Base de cálculo

As empresas que comercializem mercadorias e prestem serviços de quaisquer natureza estão sujeitas à contribuição para o COFINS.

A Lei 10.833/2003, alterou as regras das contribuições da COFINS, eliminando parcialmente a cumulatividade nas atividades industriais e comerciais, através da possibilidade do crédito da contribuição paga na etapa anterior da produção ou comercialização. A alíquota de incidência foi majorada de 3% para 7,60% sobre a receita bruta mensal (excluir as parcelas referentes ao IPI). A sistemática não se aplica às pessoas jurídicas que apurem o Imposto de Renda sob o regime do Lucro Presumido ou aos optantes do SIMPLES, ou ainda a alguns setores (ver artigo 21 da Lei 10.685 e artigo 5, da Lei 10.925), que deverão manter as regras anteriores à edição da Lei 10.833. Para as empresas enquadráveis na nova regra, a partir de 01/02/2004, poderão ser calculados créditos a serem deduzidos da contribuição devida, aplicando o percentual de 7,60%, sobre o valor, entre outros itens:

1. dos bens adquiridos no mês para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos sujeitos à substituição tributária ou incidência monofásica.
2. dos bens e serviços, adquiridos no mês, utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, desde que não tenham sido importados de outros países.
3. incorrido no mês com a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.
4. incorrido no mês com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoas jurídicas, utilizados nas atividades da empresa.

Existem ainda outras possibilidades de recuperação do crédito da COFINS, que devem ser vistas com a área contábil e que fogem ao objetivo deste livro.

Observação: Nas vendas referentes às exportações, a contribuição não incidirá e permitirá apuração de crédito em relação às etapas anteriores de produção.

Programa de Integração Social – PIS

Esfera

Federal

Base

As empresas que comercializem mercadorias e prestem serviços de quaisquer natureza estão

sujeitas à contribuição para o PIS na modalidade Faturamento.

Em dezembro de 2002 foi promulgada a lei que alterou as contribuições do PIS, eliminando parcialmente a cumulatividade nas atividades industriais e comerciais, através da possibilidade do crédito da contribuição paga na etapa anterior da produção ou comercialização. A alíquota de incidência foi majorada de 0,65% para 1,65% sobre a receita bruta mensal (excluir as parcelas referentes ao IPI).

A sistemática não se aplica às pessoas jurídicas que apurem o Imposto de Renda sob o regime do Lucro Presumido ou aos optantes do SIMPLES, ou ainda a alguns setores, (ver artigo 21 da Lei 10.685 e artigo 5, da Lei 10.925), que deverão manter as regras anteriores.

Para as empresas enquadráveis na nova regra, a partir de 01/12/2002, poderão ser calculados créditos a serem deduzidos da contribuição devida, aplicando o percentual de 1,65% sobre o valor, entre outros itens:

1.
dos bens adquiridos no mês para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos sujeitos à substituição tributária ou incidência monofásica.
2.
dos bens e serviços, adquiridos no mês, utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes.
3.
incorrido no mês com a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.
4.
incorrido no mês com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoas jurídicas, utilizados nas atividades da empresa.

Existem ainda outras possibilidades de recuperação do crédito do PIS, que devem ser vistas com a área contábil e que fogem ao objetivo deste livro.

Observação: Nas vendas referentes às exportações, a contribuição não incidirá e permitirá apuração de crédito em relação às etapas anteriores de produção.

Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ

Esfera

Federal

Fato Gerador

A legislação federal considera três possibilidades de apuração de lucros (real, presumido e arbitrado) e os tributa de modos diferenciados.

Alíquota

A alíquota do imposto de renda de pessoas jurídicas é de 15%.

A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, apurado trimestralmente, que exceder a R\$60.000,00, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de 10%.

■ **Lucro presumido:** O fisco assume antecipadamente uma margem de lucro e a tributa. Na maioria das atividades de venda de mercadorias, essa margem é determinada em 8% da receita bruta e esse lucro é tributado em 15%, além de adicional de 10%, sobre a receita bruta que exceder a R\$ 20.000 / mes, o que representa de 1,20% a 2% do preço de venda. Na área de serviços a base de receita bruta é de 16% ou 32%, com alíquota de 15%, além do adicional de R\$ 20.000 / mes, o que implica imposto de renda mensal de 2,4% ou 4,8% a 8% da receita bruta realizada. Nesta

modalidade, os impostos são considerados despesas variáveis, pois incidirão diretamente sobre os preços de venda dos produtos/serviços comercializados. Na verdade, a receita bruta, para fins de formação de preços, deve ser entendida como faturamento, que é obtido a partir dos preços praticados.

Podem se enquadrar neste regime as empresas que auferirem uma receita bruta anual inferior a R\$78 milhões, além de atenderem a alguns pré-requisitos, tais como não desenvolverem atividades de natureza essencialmente financeira, de seguros e factoring, entre outras.

Suponha, por exemplo, uma empresa que atue na atividade de compra e venda de artigos de informática, além de prestar serviços de manutenção de microcomputadores, com os seguintes dados trimestrais:

Receita de venda de produtos: R\$700.000
Receita de Serviços : R\$180.000
Receita bruta trimestral: R\$880.000
8% sobre R\$700.000 = R\$56.000
32% sobre R\$180.000 = R\$57.600
Lucro trimestral estimado: R\$113.600

Imposto de renda devido:

Normal = 15% sobre 113.600 = R\$17.040
Adicional = 10% sobre R\$53.600* = R\$5.360
Total devido = R\$22.400
*113.600 – 60.000 = R\$53.600

O valor do imposto devido deve sofrer a redução de parcelas referentes a incentivos fiscais, apurando-se, finalmente, o imposto a pagar.

Observe a Tabela 2 e verifique o percentual de imposto de renda (IRPJ) mensal a pagar, que fará parte de seus preços de venda:

Observação: Percentual de IRPJ = Base × 15%

Tabela 2

Imposto de Renda Mensal

Atividade	Base (%)	Percentual de IRPJ
Venda de mercadorias	8	1,2
Revenda de combustíveis	1,6	0,24
Serviços hospitalares	8	1,2
Transporte de carga	8	1,2
Serviços de transporte	16	2,4
Prestação de serviços	32	4,8
Prestação de serviços até R\$120.000,00 de receita bruta anual	16	2,4

O adicional de 10% somente deverá ser computado, sobre as bases acima, quando houver certeza de sua incidência. Na prática, este cálculo é complexo e de difícil mensuração.

A maior vantagem da opção pelo regime presumido é a redução da carga burocrática na contabilidade, que ficará isenta do preenchimento de alguns livros fiscais, obrigatórios no regime de lucro real.

■ **Lucro arbitrado:** Em função de alguns pré-requisitos contábeis não preenchidos, o fisco enquadra empresas neste regime de apuração. Na hipótese de que a pessoa jurídica não mantenha escrituração nos termos da legislação comercial e fiscal, e desde que conhecida a receita bruta, o

imposto de renda mensal será calculado com base no lucro arbitrado.

A base de cálculo será determinada mediante a aplicação de acréscimo de 20% sobre as bases correspondentes ao lucro presumido. O imposto devido mensalmente será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% sobre a base de cálculo. Estima-se um valor mensal de receita e apura-se o imposto de renda nos mesmos moldes do lucro presumido. Neste caso, podemos também considerá-los despesas variáveis.

■ **Lucro real por apuração mensal:** A partir da receita bruta anual de R\$78 milhões, as empresas são obrigatoriamente enquadradas no regime de lucro real. Fecha-se o balanço e a apuração dos lucros, periodicamente, recolhendo-se o imposto de renda de acordo com a alíquota vigente.

Como o lucro real depende dos resultados auferidos no total das operações da empresa, ou seja, independentemente de cada produto vendido ou preço de venda praticado, nesta modalidade, o imposto de renda não deve ser tratado como uma despesa variável, ou seja, não será componente do preço de venda.

Por se tratar de imposto de extrema complexidade e sujeito a modificações constantes nas regulamentações, é recomendável fortemente que o empresário acompanhe a legislação e verifique as implicações para a política de formação de preços de venda. Existem várias possibilidades de redução do imposto de renda a pagar, através do aproveitamento de despesas, tais como vale-transporte, auxílio-refeição, provisões para depreciação etc.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido– CSLL

Esfera

Federal

Fato gerador

Receita bruta ou lucro líquido.

A CSLL pode ser considerada uma extensão do IRPJ, tendo como referência as mesmas considerações deste tributo. Assim, a empresa que estiver enquadrada no regime do lucro real, apurará a CSLL sobre o lucro após todas as deduções explicadas no IRPJ e a mesma lógica é válida no regime presumido, quando a incidência é feita sobre a receita bruta.

Alíquota

9%.

No regime de lucro real, incide diretamente sobre a parcela de lucro antes deste tributo e do Imposto de Renda.

No regime presumido, incide sobre a receita bruta e guarda as seguintes bases de cálculo:

Empresas comerciais e industriais: 12% sobre a receita, o que indica um impacto de 1,08% sobre o preço de venda, sem IPI. ($12\% \times 9\%$)

Empresas prestadoras de serviço: 32% sobre a receita, o que indica um impacto de 2,88% sobre o preço de venda. ($32\% \times 9\%$)

Caso a empresa opte pelo regime simplificado de impostos, SIMPLES, a parcela da Contribuição Social já estará embutida na alíquota devida.

Esses são os tributos que incidem sobre a formação de preços de venda. Como se percebe, a complexidade é bastante grande, mas é fundamental que eles sejam considerados nas suas estratégias comerciais.

Observação: Devido às frequentes alterações na legislação, principalmente nas alíquotas e bases de cálculo dos impostos, sugerimos que sua empresa, periodicamente, procure confirmá-las, consultando sua contabilidade ou empresas especializadas no tema.

A abordagem do livro procura enfatizar a atual carga tributária e, como veremos posteriormente, como calcular seus preços e margens, embutindo todos os impostos. Caso possíveis alterações

sejam feitas somente nas alíquotas ou bases de cálculo, a metodologia poderá ser totalmente preservada. Caso haja a introdução de novos impostos ou a fusão de alguns, serão necessárias maiores análises.