

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ**  
**FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO,**  
**ATUÁRIA, CONTABILIDADE E SECRETARIADO**  
**CURSO DE CONTABILIDADE**

**ESTUDO DE CASO - A INFLUÊNCIA DO ICMS NO  
RESULTADO OPERACIONAL BRUTO DAS GRANDES  
INDÚSTRIAS DE CONFECÇÕES DO ESTADO DO CEARÁ**

**DENNIS FREITAS LIMA**

**FORTALEZA, JULHO, 1999**

**ESTUDO DE CASO - A INFLUÊNCIA DO ICMS NO RESULTADO  
OPERACIONAL BRUTO DAS INDÚSTRIAS DE CONFECÇÕES**

**DENNIS FREITAS LIMA**

**ORIENTADOR: JOSÉ MARIANO NETO**

**Monografia apresentada à  
Faculdade de Economia,  
Administração, Atuária,  
Contabilidade e Secretariado,  
para obtenção do grau de  
Bacharel em Contabilidade.**

**FORTALEZA - CE  
1999**

Esta monografia foi submetida à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Contabilidade, outorgado pela Universidade Federal do Ceará - UFC e encontra-se à disposição dos interessados na Biblioteca da referida Universidade.

A citação de qualquer trecho desta monografia é permitida, desde que feita de acordo com as normas de ética científica.

Dennis Freitas Lima	Média <u>7,0</u>
Professor José Mariano Neto	Nota <u>7,0</u>
Professor Pedro Paulo Monteiro Vieira	Nota <u>7,0</u>
Professora Denise Maria Moreira Chagas Correia	Nota <u>7,0</u>

Monografia aprovada em 26/07/1999.



## **DEDICATÓRIA**

A Deus, pela presença constante em nossas vidas e pela capacidade que nos deu para lutar e atingir nossos ideais.

A Maria José de Freitas Lima e a Antônio Ribamar Pereira Lima que são responsáveis por meu desenvolvimento cultural e intelectual.

## AGRADECIMENTOS

A DEUS, que me deu vida e inteligência, e que me dá força e perseverança para continuar a caminhada em busca dos meus objetivos.

Aos meus pais, Antônio Ribamar e Maria José de Freitas Lima, que sempre me apoiaram e incentivaram em todos os meus caminhos ensinando-me a não temer desafios e a superar os obstáculos com humildade.

Ao Professor José Mariano Neto por ser o meu orientador.

Aos Professores Pedro Paulo e Denise por fazerem parte da banca examinadora.

Ao Doutor Roberto, contador da empresa vistada, pela atenção, pelo incentivo e sugestões dadas para a realização da monografia.

E aos demais, que de alguma forma contribuíram na elaboração desta monografia.

## RESUMO

Este trabalho investiga, através de uma análise de dados reais, a influência do ICMS no Resultado Operacional Bruto de uma Grande Indústria de Confeção do Estado do Ceará. Esta preocupação se justifica ao se tomar conhecimento de que esse imposto é o mais importante do Estado, pois é o de maior arrecadação fiscal estadual. As empresas industriais procuram buscar reduções nos custos de produção para tornar mais acessíveis os seus produtos ao consumidor, mas a alta carga tributária obriga-as a utilizar uma considerável margem de lucratividade para poder suportar esses tributos. Conclui-se que a busca por incentivos fiscais é essencial para haver uma redução nos preços dos produtos, pois o ICMS eleva demais os preços devido à sua direta incidência em quase todas as operações de uma grande indústria de confecção. Propõe-se uma redução na alíquota do ICMS e um aumento no prazo de arrecadação mensal do imposto.

## SUMÁRIO

I.	INTRODUÇÃO.....	01
II.	O SETOR DE CONFECÇÃO DENTRO DA SITUAÇÃO SÓCIO-ECONÔMICA DO BRASIL.....	03
	II.1 A Situação Sócio-Econômica do Brasil.....	03
	II.2 O Setor de Confecções.....	04
III.	O ICMS.....	09
	III.1 Definição do ICMS.....	09
	III.2 Características do ICMS.....	09
	III.3 As Hipóteses de Incidência do ICMS.....	11
	III.4 Os Fatos Geradores do ICMS.....	12
	III.5 As Bases de Cálculo do ICMS.....	13
	III.6 As Alíquotas do ICMS.....	17
	III.7 O Contribuinte do ICMS.....	18
	III.8 O Responsável pelo ICMS.....	19
	III.9 O ICMS na Contabilização de uma Empresa.....	19
	III.10 A Arrecadação do ICMS.....	22
IV.	O RESULTADO OPERACIONAL BRUTO.....	25
	IV.1 A Demonstração do Resultado do Exercício.....	25
	IV.2 O Resultado Operacional Bruto.....	29
	IV.3 A Influência do ICMS no Resultado Operacional Bruto.....	29
V.	ESTUDO DE CASO.....	31
	V.1 Apresentação da Empresa.....	31
	V.2 A Demonstração do Resultado do Exercício de 1998 da Empresa até o Lucro Operacional Bruto.....	34
	V.3 A Demonstração do Resultado do Exercício Consolidada de 1998 da Empresa até o Lucro Operacional Bruto.....	38
VI.	CONCLUSÕES.....	40
VII.	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	42

## INTRODUÇÃO

O ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação) é o imposto de maior arrecadação no Estado do Ceará, superando o IPVA (imposto sobre propriedade de veículos automotores) e o ITCD (imposto sobre transmissão causa mortis e doações) sendo considerado de extrema importância para o governo.

Apesar de o ICMS representar a maior porcentagem da arrecadação estadual, o Estado perde bastante com o problema da sonegação, onde os empresários compram e vendem mercadorias sem notas fiscais.

Existindo tamanha importância acerca da arrecadação do ICMS, será feito um estudo de caso em uma indústria de confecção de vestuário para o levantamento de informações sobre a influência deste imposto no Resultado Operacional Bruto desta empresa.

Verificar-se-á, também, o quanto o ICMS impacta o preço de venda dos produtos e qual o percentual de recolhimento do imposto aplicado nesta empresa.

Esse trabalho será dividido em 4 (quatro) capítulos elaborados e dispostos da seguinte forma:

- capítulo 1: relatará os aspectos da situação sócio-econômica do Brasil e, especialmente, do setor de confecções do Estado do Ceará;

- capítulo 2: abordará o ICMS em diversos aspectos que se vinculem ao setor de confecções, principalmente, ao item mercadorias. Os aspectos abordados serão: a definição, as características, as hipóteses de incidência, os fatos geradores, as bases de cálculo, as alíquotas, o contribuinte, o responsável, o ICMS na contabilização de uma empresa e a arrecadação do ICMS no Estado e no setor de confecções;

- capítulo 3: abordará os aspectos da D.R.E. (Demonstração do Resultado do Exercício), demonstrando como se chega ao Resultado Operacional Bruto e da influência do ICMS neste Resultado;

- capítulo 4: mostrará as informações e os dados conseguidos junto a uma empresa de confecção de vestuário e uma análise dessas informações e dados obtidos para que se obtenha algumas conclusões acerca do comportamento do ICMS em uma indústria de confecções do Estado do Ceará.

Esse trabalho não encerrará o problema que envolve o ICMS, mesmo porque esse imposto abrange uma grande área, onde as informações são confidenciais, existem muitos setores a serem verificados e, também, existem muitas mercadorias sobre as quais o imposto incide.

## CAPÍTULO 1

### O Setor de Confeccões dentro da Situação Sócio-Econômica do Brasil

#### 1.1) A situação sócio-econômica do Brasil

A situação econômica do Brasil vinha proporcionando constante queda na taxa da inflação e estava desenvolvendo tanto o setor comercial quanto o setor industrial, pois até muitos artigos estavam sendo consumidos em maior quantidade devido a esse equilíbrio econômico. Mas, nos primeiros meses desse ano, o governo não conseguiu controlar essa taxa com a eficiência que vinha fazendo, pois fatores da economia mundial dificultaram tal processo permitindo elevação nas taxas de juros e perspectiva de retorno da inflação.

Desde então, os preços dos produtos importados aumentaram. Muitos trabalhadores foram demitidos e uma nova crise instalou-se no Brasil.

Era uma nova chance para que as indústrias nacionais ressurgissem e voltassem a ocupar o seu espaço no mercado nacional. Neste momento, a empresa que ofertar os seus produtos a um preço mais competitivo conseguirá melhores resultados, pois os consumidores estão comprando as mercadorias de menores preços. Assim, a busca pela redução dos custos passam a ser um ponto essencial em todas as empresas que desejam continuar operando.

Mas, o governo aumentou a alíquota de alguns tributos o que gerou um maior crescimento na taxa de desemprego do país, pois muitas empresas, para evitarem o fechamento, optaram pela demissão de funcionários. Para não demitir um maior número de funcionários, algumas empresas chegaram até a reduzir a carga horária e os salários dos seus trabalhadores.

O capital estrangeiro começou a voltar ao Brasil visando os altos percentuais de retorno financeiro, mas sempre observando a instabilidade dos grandes mercados mundiais que começaram a ficar saturados.

Apesar do capital estrangeiro ter começado a voltar ao Brasil, o governo não reduziu as alíquotas dos tributos que havia aumentado e a carga tributária

que antes da crise já era elevada, passou a ser quase insuportável principalmente para novas empresas que estavam entrando no mercado.

Alguns impostos recuperáveis incidem sobre as vendas desses produtos, o preços dos mesmos tornam-se elevados para determinados segmentos. Então, as empresas deverão reduzir ao máximo seus custos de produção e de vendas para conseguir uma baixar nos preços.

Também, as empresas devem procurar se unir e buscar junto ao governo incentivos fiscais que amenizem a carga tributária, tornando mais acessíveis os preços de seus produtos.

## 1.2) O setor de confecções

As indústrias de confecções, que também sofreram com a crise, estão enquadradas dentro do contexto citado no tópico anterior, pois tanto existem indústrias que importam materiais para elaborarem suas confecções como existem várias empresas que adquirem o material de suas confecções aqui mesmo no Brasil.

As indústrias de confecções que importam materiais ficaram em desvantagem por causa do aumento da taxa cambial do dólar e tiveram de recorrer aos fornecedores nacionais os quais não conseguem arcar com toda a demanda exigida, pois ficam muito sobrecarregados, o que prejudica ainda mais a qualidade dos produtos.

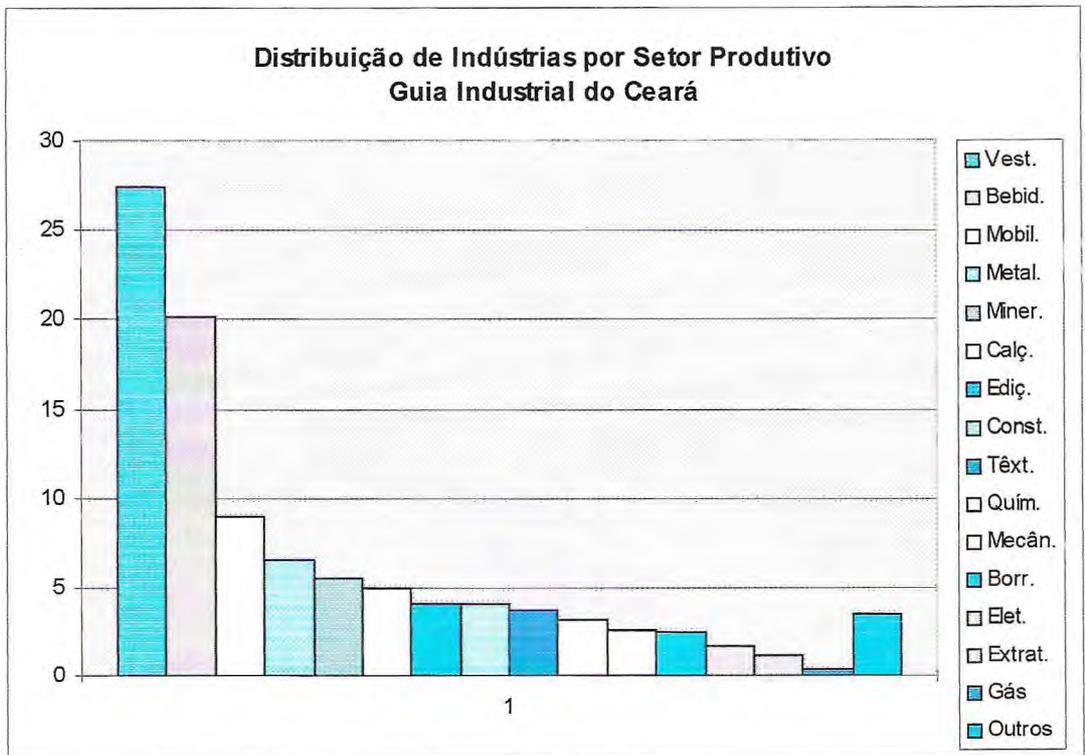
Mas, a disputa pela redução dos custos é intensa e na maioria das vezes existem impecilhos legais para reduzir custos, como por exemplo, a elevada carga tributária, o prazo de recolhimento dos impostos, e, se houver terceirização de mão-de-obra, a empresa ainda terá que pagar mais um imposto, o ISS (imposto sobre serviços de qualquer natureza), cuja alíquota é de 5% do valor do serviço, como determina o Decreto nº 9.757, de 23 de novembro de 1995. Assim, para obtenção de melhores resultados, a busca é por melhores negócios nas compras, onde se deve analisar o prazo de entrega e preço, o prazo de pagamento, a qualidade do produto e a redução da carga tributária.

A seguir, para melhor visualização do que representa o setor de confecções no Estado do Ceará, será apresentado uma tabela e um gráfico elaborados pela Federação das Indústrias do Estado do Ceará a partir de dados obtidos junto à SEFAZ (Secretaria da Fazenda), representando a divisão das indústrias por setor produtivo do Estado e dos quais a FIEC extrai as empresas para realizar suas pesquisas. Esses dados, abaixo expostos, representam o total de indústrias ativas e inativas do Estado que estão cadastradas na SEFAZ.

**Distribuição de Indústrias por Setor Produtivo**  
**Guia Industrial do Ceará**

Setor Produtivo	Nº de Empresas	%
<b>Artigos do Vestuário e Acessórios</b>	<b>953</b>	<b>27,4%</b>
Alimentos e Bebidas	699	20,1%
Artigos do Mobiliário e Produtos de Madeira	314	9,0%
Metalúrgico	226	6,5%
Minerais Não-Metálicos	190	5,5%
Calçados e Artefatos de Couro	169	4,9%
Edição e Impressão	143	4,1%
Construção	140	4,0%
Produtos Têxteis	130	3,7%
Produtos Químicos	109	3,1%
Metal Mecânico	91	2,6%
Borracha e Plástico	86	2,5%
Eletro-Eletrônico	58	1,7%
Extração de Minerais Não-Metálicos e Outros Produtos	40	1,1%
Produção e Distribuição de Gás, Água e Eletricidade	9	0,3%
Outros	122	3,5%
<b>Total</b>	<b>3479</b>	<b>100%</b>

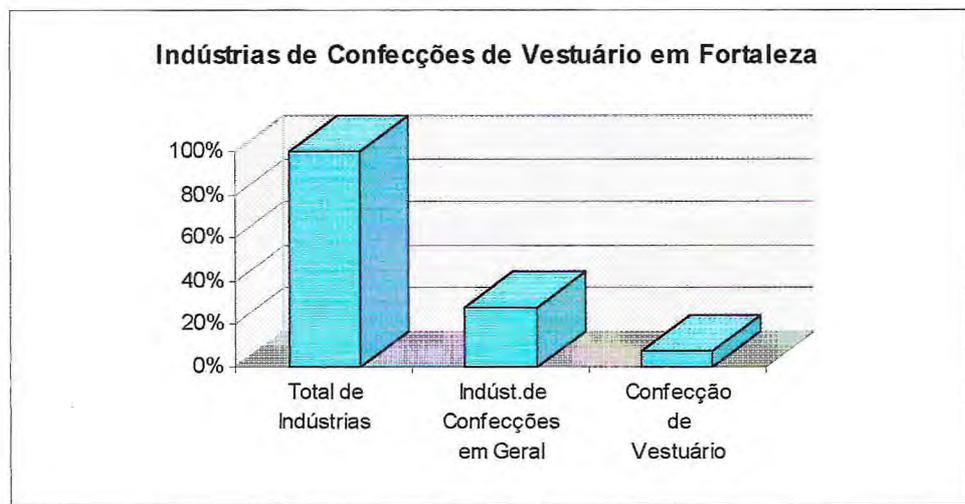
FONTE: FIEC/CINTER/GUIA INDUSTRIAL DO CEARÁ



Fonte: FIEC/CINTER/Guia Industrial do Ceará

De acordo com dados colhidos junto à Secretaria da Fazenda, em Fortaleza, existe um total de 1.810 (mil oitocentas e dez) indústrias em atividade, das quais 500 (quinhentas) são de confecções em geral e 131 (cento e trinta e uma) de confecções de vestuário.

A seguir, o gráfico mostrará qual a porcentagem do mercado de indústrias ocupada pela área de confecção da vestuário.



FONTE: SECRETARIA DA FAZENDA

Observando-se a tabela e os gráficos, verificamos que o setor de confecção representa a maior parte das indústrias não somente no Ceará como um todo, mas também em Fortaleza, mostrando, assim, que a capacidade total produtiva do segmento não traz apenas melhoria no quadro social com a geração de milhares de empregos, mas, também, repercute nos aspectos econômico e financeiro do Estado.

Segundo uma entrevista feita com José Moreira Sobrinho, presidente do Sindicato das Indústrias de Confecções do Ceará (Sindicconfecções), relatada pelo jornal “O Povo”, do dia 06 (seis) de abril de 1998, na página 1 (um) de seu caderno de Economia, o setor têxtil, em conjunto com a COELCE e a antiga TELECEARÁ, produzem um volume de 35% da arrecadação de impostos do governo e estava precisando de uma mobilização conjunta do setor atacadista, dos produtores, dos fornecedores e do Governo. Sobrinho disse que esse é um dos caminhos para o setor superar os problemas comuns dos diversos segmentos do mercado atual: “uma carga tributária violenta, com prazos indevidos de recolhimento de impostos”.

A indústria paga o ICMS com 30 dias, o mesmo prazo de uma inflação galopante, que, apesar de estar com seu índice baixo, representa mais uma carga que as indústrias têm que suportar.

Em reportagem concedida ao jornal “Diário do Nordeste”, em 17 (dezessete) de março de 1999, na página 1 (um) de seu caderno de Negócios, José Moreira Sobrinho afirma que a desvalorização do real teve efeitos positivos, pelo menos, para as indústrias de confecções do Ceará. Ele garante que vê, em 1999, o ano da arrancada do segmento no Estado. A aposta está concentrada no segundo semestre, a partir da Feira Nacional da Indústria Têxtil (FENIT), que aconteceu em junho deste ano. Segundo Sobrinho, a expectativa de crescimento para o setor este ano é de 25% (vinte e cinco por cento) a 30% (trinta por cento). E o bom desempenho deverá ser obtido, em boa parte, pelas exportações, já que com a desvalorização da moeda nacional os preços dos produtos nacionais no exterior também sofreram uma redução.

A mesma reportagem mostra os números do setor para o ano de 1999:

- expectativa de crescimento: 30% (trinta por cento);

- participantes da FENIT: 60 (sessenta) empresas;
- empresas em atividade: 1.152 (mil cento e cinquenta e duas) empresas;
- geração de empregos: 20 (vinte) mil empregos.

Mas, todos os setores sofreram com a repentina crise, porém não houve expressivo aumento dos preços no setor de confecções, mesmo porque os produtos do setor fazem parte dos usos e costumes de toda sociedade.

## CAPÍTULO 2

### O ICMS

#### 2.1) Definição do ICMS

O ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação) é um tributo de competência privativa dos Estados e do Distrito Federal (artigo 155, II da Constituição Federal) e incide sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação de qualquer natureza.

#### 2.2) Características do ICMS

O ICMS é um tributo. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º, exprime a definição de tributo: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. De acordo com os artigos 5º do Código Tributário Nacional, os tributos, podem ser classificados em impostos, taxas e contribuições de melhoria e de acordo com os artigos 4º do mesmo Código, a natureza jurídica específica de cada tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação e demais características formais adotadas pela lei e a destinação legal do produto da sua arrecadação.

O ICMS, quanto a sua natureza, é um imposto. Impostos são espécies do gênero tributo, o que implica serem prestações pecuniárias, compulsórias, instituídas por lei, correspondendo a funções de atividades administrativas plenamente vinculadas e não serem sanções de atos ilícitos; são tributos de competência tributária privativa das entidades designadas na constituição e; na sua instituição, os interesses dos particulares não entram em cogitação. Não

existe uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte que justifique a instituição desses gravames.

O ICMS é um imposto indireto, visto que a carga tributária é transferível para o consumidor final, como pode se observar nas palavras de BORGES & REIS (1994, p.15):

**“Geralmente, os impostos incidentes sobre a circulação, tanto em virtude do fenômeno da repercussão quanto em decorrência de um artifício legal denominado substituição tributária, admitem a transferência do ônus fiscal atribuído, por lei, ao sujeito passivo da obrigação tributária, para uma terceira pessoa alheia ao fato gerador do tributo ou ao dever jurídico do respectivo pagamento. A repercussão é um fenômeno financeiro que possibilita a transferência do ônus fiscal entre o contribuinte de direito e o contribuinte de fato, que assume o ônus do pagamento do tributo. Quando as características de determinado imposto possibilitarem a ocorrência desse fenômeno, estaremos na presença de um imposto indireto e a essa categoria pertencem o IPI, o ICMS e o ISS”.**

Assim, existe um imposto indireto quando existe uma pessoa que contribui e outra que, perante o sujeito ativo da relação, deve cumprir com as obrigações de controlar, arrecadar e recolher o tributo ficando responsável pelo débito caso o substituto não proceda como a legislação lhe ordena. Só é considerado imposto indireto aquele que retifica o valor da receita bruta.

O ICMS é um imposto real, isto é, incide igualmente sobre qualquer pessoa, sendo irrelevantes suas características ou condições pessoais.

De acordo com o Capítulo IV (artigos 46 ao 73) Código Tributário Nacional, o ICMS é caracterizado como Imposto sobre a Produção e a Circulação.

De acordo com o artigo 46 da Lei nº 12.670, de 27 de dezembro de 1996 e com o artigo 57 do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997, Regulamento do ICMS do Estado do Ceará, o ICMS é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas operações anteriores por este ou por outro Estado. Assim, ao ICMS aplica-se o princípio da não-cumulatividade, isto é, o valor a ser recolhido compreende os débitos das saídas tributadas deduzidos os créditos das

entradas tributadas do respectivo imposto apurado na conta gráfica do ICMS na escrita fiscal do contribuinte.

Segundo a sua finalidade, o ICMS é um tributo fiscal, ou seja, a sua cobrança visa apenas a arrecadação de recursos financeiros para os cofres públicos e objetivam a sustentação dos encargos públicos.

De acordo com o artigo 47 do Regulamento do ICMS do Estado do Ceará, o ICMS é um imposto mensal, isto é, o mês será o período considerado para efeito de apuração e lançamento do ICMS, com base na escrituração em conta gráfica. Mas, excepcionalmente, e atendendo a peculiaridades de determinadas operações e prestações, o ICMS poderá ser apurado por mercadoria ou serviço, à vista de cada operação ou prestação.

### 2.3) As hipóteses de incidência do ICMS

De acordo com o artigo 2º do Regulamento do ICMS do Estado do Ceará e com o artigo 2º do Decreto nº 24.569 de 31 de julho de 1997, são hipóteses de incidência do ICMS:

- I - as operações relativas à circulação de mercadorias,;
- II - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- III - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos Municípios, com a indicação expressa da incidência do ICMS, como definida em Lei Complementar;
- IV - a entrada de mercadoria ou bem importado do exterior por pessoa física ou jurídica;
- V - a entrada, neste Estado, decorrente de operação interestadual, de mercadoria, bem ou serviço destinados a contribuinte do ICMS, para serem utilizados, consumidos ou incorporados ao Ativo Permanente;
- VI - as prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, de bens, de mercadorias ou de valores.



## 2.4) Os fatos geradores do ICMS

Os fatos geradores<sup>(1)</sup> do ICMS estão disciplinados nos termos do artigo 3º da Lei nº 12.670/96 e do artigo 3º do Decreto nº 24.569 de 31 de julho de 1997.

Em uma indústria de confecção, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

II - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado;

III - da transmissão de propriedade de mercadoria ou de título que a represente, quando a mercadoria não houver transitado pelo estabelecimento transmitente;

IV - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios

b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com a indicação expressa da incidência de ICMS, como definida em Lei Complementar;

V - do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior;

VI - da aquisição, em licitação promovida pelo Poder Público, de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;

VII - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundo de outra unidade da Federação, destinado a consumo ou Ativo Permanente;

Caso o fato gerador ocorrido seja o desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior, após tal fato, a entrega, pelo depositário, de mercadoria ou bem importados do exterior deverá ser autorizada pelo órgão responsável pelo seu desembaraço, que somente se fará, salvo

---

<sup>(1)</sup>Para Amilcar Falcão em O Fato Gerador da Obrigação Tributária, fato gerador é o conjunto de fatos ou de estado de fato cuja verificação ou ocorrência a Lei preconiza a obrigação jurídica para o seu responsável de pagar determinado tributo.

disposição em contrário, mediante a comprovação do pagamento do ICMS devido no ato do despacho aduaneiro.

O § 3º do artigo 3º do Regulamento do ICMS do Estado do Ceará, disciplina que a caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação ou prestação que o constitua.

## 2.5) As bases de cálculo do ICMS

A base de cálculo (valor sobre o qual incidirá a tributação) do ICMS está disciplinada nos termos dos artigos 28 ao 42 da Lei nº 12.670/96 e dos artigos 25 ao 40 do Decreto nº 24.569 de 31 de julho de 1997.

Dentro de uma indústria de confecções, a base de cálculo do ICMS prevista na lei é:

I - o valor da operação (preço corrente da mercadoria) quando tratar-se de fornecimento de mercadorias com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos municípios com a indicação expressa da incidência de ICMS, como definida em Lei Complementar e a entrada de mercadoria ou bem importado do exterior;

II - o valor da operação, compreendidos a mercadoria e o serviço, na hipótese do fornecimento de mercadoria com prestação de serviço não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

III - nas importações:

a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação; mais

b) imposto de importação; mais

c) imposto de sobre produtos industrializados (IPI); mais

d) imposto sobre operações de câmbio, quando for o caso; mais

e) quaisquer despesas aduaneiras, assim entendidas aquelas efetivamente pagas à repartição alfandegária até o momento do desembarço aduaneiro.

IV - na entrada de mercadoria e na prestação de serviços oriundos de outros Estados, o valor respectivamente da operação ou prestação sobre o qual

foi cobrado o ICMS no Estado de origem, quando as operações ou prestações forem destinadas ao consumo ou Ativo Permanente;

V - na hipótese da aquisição, em licitação promovida pelo Poder Público, de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados, o valor da operação acrescido dos valores dos impostos de importação e sobre produtos industrializados e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente;

O § 1º do artigo 28 da Lei nº 12.670/96 disciplina que integra a base de cálculo do ICMS:

I - o montante do próprio ICMS, constituindo o respectivo destaque indicação para fins de controle do cumprimento da obrigação tributária;

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bonificações, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem, e seja cobrado em separado.

O § 2º do artigo 28 da Lei nº 12.670/96 estabelece que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do IPI, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos.

O § 3º do artigo 28 da Lei nº 12.670/96 regula que, caso ocorra a entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundo de outra unidade da Federação, destinado a consumo ou Ativo Permanente, o ICMS a pagar será o valor resultante da aplicação sobre a base de cálculo ali prevista, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

O § 4º do artigo 28 da Lei nº 12.670/96 determina que na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do ICMS é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

O § 5º do artigo 28 da Lei nº 12.670/96 discorre que nas operações e prestações interestaduais entre estabelecimentos de contribuintes diferentes, caso haja reajuste do valor depois da remessa ou da prestação, a diferença fica sujeita ao ICMS no estabelecimento do remetente ou do prestador.

De acordo com o artigo 29 da Lei nº 12.670/96, o preço de importação expresso em moeda estrangeira será convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada no cálculo do imposto de importação, sem qualquer acréscimo ou devolução posterior se houver variação da taxa de câmbio até o pagamento efetivo do preço. E, ainda, o valor fixado pela autoridade aduaneira para base de cálculo do imposto de importação, nos termos da Lei aplicável, substituirá o preço declarado.

De acordo com o artigo 30 da Lei nº 12.670/96, na falta do valor da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular ou da transmissão de propriedade de mercadoria ou de título que a represente, quando a mercadoria não houver transitado pelo estabelecimento transmitente, a base de cálculo do ICMS será o preço FOB estabelecimento industrial à vista, pois o remetente é industrial. FOB é o método de vendas onde o remetente paga as despesas com a mercadoria até chegar ao destinatário.

O artigo 33 da Lei nº 12.670/96 determina que quando o valor do frete, cobrado por estabelecimento pertencente ao mesmo titular da mercadoria ou por outro estabelecimento de empresa que com aquele matenha relação de interdependência, exceder os níveis normais de preços em vigor, no mercado local, para serviço semelhante, constantes de tabelas elaboradas pelos órgãos competentes, o valor excedente será havido como parte do preço da mercadoria.

## 2.6) As alíquotas do ICMS

Existem várias alíquotas<sup>(1)</sup> que são aplicadas nos diversos casos de incidência do ICMS. De acordo com o artigo 44 da Lei nº 12.670/96, as alíquotas do ICMS são:

I - nas operações internas:

---

<sup>(1)</sup>Alíquotas são percentuais que calculados sobre as bases de cálculo resultam no tributo devido.

- a) 25% (vinte e cinco por cento), para energia elétrica e comunicações;
- b) 17% (dezessete por cento), para mercadorias ou bens;
- c) 12% (doze por cento), para produtos de informática;

II - nas prestações internas, 17% (dezessete por cento) para serviços de transporte intermunicipal.

III - nas operações e prestações interestaduais

- 12% (doze por cento) na saída de mercadoria do Estado para qualquer outro Estado do País;

- 12% na entrada de mercadoria vinda do Nordeste; e

- 7% (sete por cento) na entrada de mercadoria vinda do Sul e Sudeste.

De acordo com o artigo 45 do Regulamento do ICMS do Estado do Ceará, as alíquotas internas são aplicadas quando:

- o remetente ou o prestador e o destinatário de mercadorias ou serviços estiverem situados neste Estado;

- da entrada de mercadorias ou bens importados do exterior;

- da arrematação de mercadorias ou bens.

## 2.7) O contribuinte do ICMS

De acordo com o artigo 14 do Regulamento do ICMS do Estado do Ceará, contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Dentro do setor de confecções, pode ser também considerado contribuinte a pessoa jurídica que, mesmo sem habitualidade:

- importe mercadoria ou bem do exterior, ainda que os destine a consumo ou ao Ativo Permanente do estabelecimento;

- adquira, em licitação, mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;

- adquira energia elétrica, oriunda de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Existem dois tipos de contribuintes: o contribuinte de direito de IURE) que é aquele que é obrigado por lei a efetuar o recolhimento do tributo, isto é, é a pessoa que a lei designa como sendo contribuinte (no ICMS, o contribuinte de direito é o industrial, comerciante e o produtor) e o contribuinte de fato (facto) que é aquele que suporta o ônus tributário (no ICMS, o contribuinte de fato é o consumidor final).

## 2.8) O responsável pelo ICMS

O artigo 15 da Lei nº 12.670/96 disciplina que a responsabilidade pelo pagamento do ICMS e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável poderá ser atribuída a terceiros, quando os atos ou omissões destes concorrerem para o não recolhimento do imposto.

O artigo 16 da Lei nº 12.670/96 determina os responsáveis pelo pagamento do ICMS:

I - os armazéns gerais e estabelecimentos depositários congêneres:

- a) na saída de mercadoria depositada por contribuinte de outro Estado;
- b) na transmissão de propriedade de mercadoria depositada por contribuinte de outro Estado;
- c) no recebimento para depósito ou na saída de mercadoria sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo.

II - o contribuinte, na aquisição de mercadorias e na prestação de serviços cujo o ICMS não tenha sido pago, no todo ou em parte;

## 2.9) O ICMS na contabilização de uma empresa

No ato da compra de mercadorias, o ICMS está incluso no preço pago pelo adquirente, devendo conter na nota fiscal a base de cálculo, a alíquota do ICMS e o total do ICMS pago pelo adquirente, para que o contribuinte possa se creditar desse imposto, caso o contribuinte não seja consumidor final.

Como o ICMS está sujeito ao princípio da não-cumulatividade, o contribuinte tem direito à apropriação do crédito fiscal ou crédito tributário<sup>(1)</sup> de tal imposto, independentemente, de sua formalização escritural. Assim, em caso de esquecimento, extravio de documento, ou outro motivo qualquer, o contribuinte poderá lançar o crédito fiscal do ICMS em seus livros, tendo em vista que o direito implícito do crédito permanece inalterado. Deste modo, o contribuinte tem direito à apropriação do crédito fiscal do ICMS a partir da entrada física ou simbólica da mercadoria em seu próprio estabelecimento.

Para efetuar o registro do documento de aquisição de mercadoria em seus livros fiscais, o contribuinte tem um prazo de 5 (cinco) dias, contados a partir da entrada da mercadoria em questão em seu estabelecimento. Mas, o contribuinte poderá utilizar o crédito adquirido em até 5 (cinco) anos, que é o prazo de prescrição do direito ao lançamento do crédito fiscal.

Em caso de escrituração extemporânea (escrituração feita fora do prazo de cinco dias), o contribuinte ainda tem direito à apropriação do crédito fiscal do ICMS, pois houve a entrada física ou simbólica da mercadoria em seu estabelecimento. O contribuinte deve se creditar independente de uma autorização da Secretaria da Fazenda. E, se a Secretaria da Fazenda obstar o direito do crédito do imposto, o contribuinte deve recorrer aos meios jurídicos para fazer valer tal direito.

No ato da compra, o contribuinte deve fazer dois lançamentos, um pela aquisição da mercadoria e outro pelo destaque do ICMS, observando que o valor do ICMS sobre frete pode ser adicionado no crédito fiscal:

	ESTOQUES	
	Mercadorias	
a	CAIXA	R\$ 2.000,00

<sup>(1)</sup>Crédito tributário é o direito que o sujeito passivo tem de creditar-se de impostos recuperáveis, isto é, impostos cobrados em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento.

	IMPOSTOS RECUPERÁVEIS	
	ICMS a Recuperar	
a	ESTOQUES	
	ICMS sobre Compras	R\$ 240,00

De acordo com o artigo 54 do Regulamento do ICMS do Estado do Ceará, no caso de devolução de compra, o contribuinte tem apenas que estornar o crédito fiscal que ele havia adquirido, ou seja, o contribuinte deve apenas retirar o crédito da mercadoria adquirida e do ICMS que ele havia efetuado. Os lançamentos a serem efetuados são os seguintes:

	CAIXA	
a	ESTOQUES	
	Mercadorias	R\$ 2.000,00

	ESTOQUES	
	ICMS sobre Compras	
a	IMPOSTOS RECUPERÁVEIS	
	ICMS a Recuperar	R\$ 240,00

No momento da venda de mercadorias, o contribuinte deve se debitar de ICMS. O ICMS sobre a mercadoria vendida está também incluso no preço pago pelo consumidor final. A nota fiscal deve conter a base de cálculo, a alíquota do ICMS e o total do imposto pago pelo adquirente, para que ele possa se creditar de ICMS. Mas, se o adquirente for consumidor final, nas notas fiscais de venda ao consumidor nada constará a respeito do ICMS.

Os lançamentos a serem efetuados são os seguintes:

	CAIXA	
a	RECEITA COMERCIAIS	
	Vendas	R\$ 5.000,00

	RECEITA COMERCIAIS	
	ICMS sobre Vendas	
a	OBRIGAÇÕES SOCIAIS E TRIBUTÁRIAS	
	ICMS a Recolher	R\$ 850,00

No caso de devoluções de vendas, os lançamentos devem ser os seguintes:

	DESPEAS COMERCIAIS	
	Despesas com Vendas	
a	CAIXA	R\$ 5.000,00

	OBRIGAÇÕES SOCIAIS E TRIBUTÁRIAS	
	ICMS a Recolher	
a	DESPEAS COMERCIAIS	
	Despesas com ICMS	R\$ 850,00

De acordo com o artigo 48 do Regulamento Do ICMS do Estado do Ceará, o montante do ICMS a recolher resultará da diferença positiva, no período considerado, do confronto entre o débito e o crédito. Assim, a diferença entre o total de débito de ICMS menos o total de crédito de ICMS obtidos por uma empresa será o valor a ser recolhido à Secretaria da Fazenda. Esse valor deve estar no livro de apuração de ICMS, onde também deve constar todos os créditos e débitos obtidos pela empresa durante o processo de operação que demonstrarão aquela apuração.

No total do débito, em cada período considerado, devem estar compreendidas as importâncias relativas a:

- saídas e prestações com débito;
- outros débitos;
- estorno de créditos.

No total do crédito, em cada período considerado, devem estar compreendidas as importâncias relativas a:

- entradas e prestações com crédito;

- outros créditos;
- estorno de débitos;
- eventual saldo credor anterior.

## 2.10) A arrecadação do ICMS

Este imposto representa a maior fatia de arrecadação tributária do Estado do Ceará, chegando nos últimos três anos à quase totalidade dessa arrecadação. Isto representa quase 100% da Receita Tributária - dinheiro proveniente da arrecadação de taxas e impostos, que serão destinados a pagamentos de despesas e a obras que trarão melhoramentos na escola, saúde, lazer, enfim, que proporcione o bem estar social. A seguir, uma tabela e um gráfico mostrarão os valores reais do arrecadação do ICMS no Estado do Ceará nos últimos três anos:

### Arrecadação de ICMS do Estado do Ceará

Arrecadação	Valores em Reais (R\$)	%
Receita Tributária de 1996	1.227.835.307,29	100%
Receita Tributária de 1997	1.305.648.669,95	100%
Receita Tributária de 1998	1.417.692.491,32	100%
ICMS de 1996	1.183.795.359,53	96%
ICMS de 1997	1.245.042.974,47	95%
ICMS de 1998	1.347.680.940,98	95%

FONTE: SECRETARIA DA FAZENDA

### Arrecadação de ICMS do Estado do Ceará

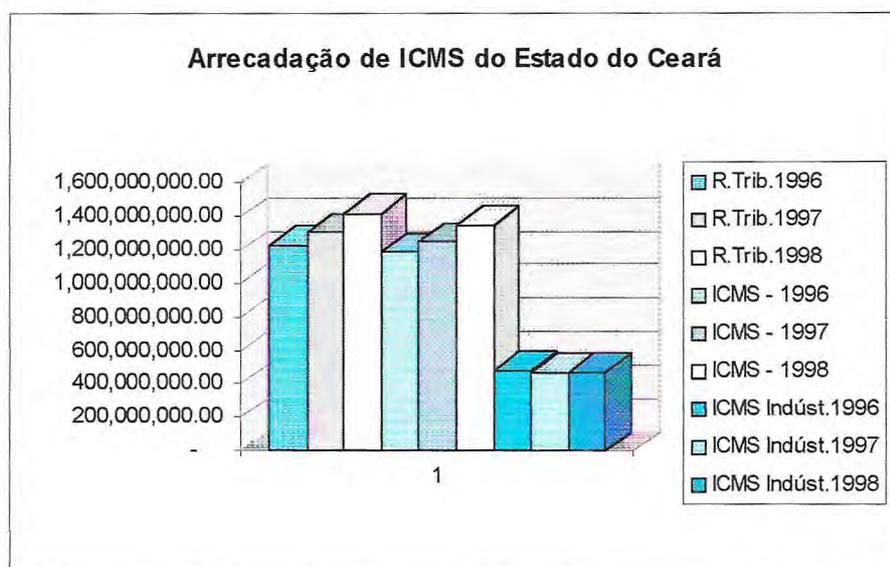
Arrecadação	Valores em Reais (R\$)	%
Receita Tributária de 1996	1.227.835.307,29	100%
Receita Tributária de 1997	1.305.648.669,95	100%
Receita Tributária de 1998	1.417.692.491,32	100%
ICMS das Indústrias de 1996	482.889.579,59	39%
ICMS das Indústrias de 1997	464.106.041,02	36%
ICMS das Indústrias de 1998	468.879.155,09	35%

FONTE: SECRETARIA DA FAZENDA

### Arrecadação de ICMS do Estado do Ceará

Arrecadação	Valores em Reais (R\$)	%
ICMS de 1996	1.183.795.359,53	100%
ICMS de 1997	1.245.042.974,47	100%
ICMS de 1998	1.347.680.940,98	100%
ICMS das Indústrias de 1996	482.889.579,59	41%
ICMS das Indústrias de 1997	464.106.041,02	37%
ICMS das Indústrias de 1998	468.879.155,09	35%

FONTE: SECRETARIA DA FAZENDA



FONTE: SECRETARIA DA FAZENDA

Em termos percentuais, em 1996, o ICMS arrecadado das indústrias correspondeu a um total de 39% (trinta e nove por cento) da receita tributária total do Estado, em 1997, representou 36% (trinta e seis por cento) desta arrecadação e, em 1998, equivaleu a 33% (trinta e três por cento).

Também em termos percentuais, em 1996, o ICMS arrecadado pelas indústrias correspondeu a um total de 41% (quarenta e um por cento) do total de ICMS arrecadado pelo Estado, em 1997, representou 37% (trinta e sete por cento) desta arrecadação e, em 1998, equivaleu a 35% (trinta e cinco por cento).

A arrecadação do ICMS é feita da seguinte forma:

- no 10 de cada mês, o contribuinte entrega uma GIM (Guia de Informação Mensal) declarando o total de ICMS naquele mês;

- esta guia é uma cópia do faturamento mensal do contribuinte, isto é, contém todas as informações de entradas e saídas de mercadorias ocorridas na empresa, determinando, assim, a apuração do mês;

- os contribuintes comerciais e industriais pagam o ICMS devido até, respectivamente, o dia 10 (dez) e o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao do faturamento apurado;

- o pagamento pode ser efetuado em qualquer banco, desde que este seja credenciado junto à Secretaria da Fazenda;

- cada contribuinte ainda tem que entregar uma GIEF (Guia de Informações Econômico e Fiscais) na Secretaria da Fazenda até abril do ano seguinte.

## CAPÍTULO 3

### O Resultado Operacional Bruto

#### 3.1) A Demonstração do Resultado do Exercício

A Demonstração do Resultado do Exercício é uma demonstração dedutiva, isto é, uma demonstração vertical, das receitas subtraem-se as despesas e, em seguida, indica-se o resultado (lucro ou prejuízo). A Demonstração do Resultado do Exercício é um resumo ordenado das receitas e despesas da empresa em determinado período (geralmente um ano).

O artigo 187, da Lei nº 6.404/76 determina que a Demonstração do Resultado do Exercício discriminará:

- I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;
- II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;
- III - as despesas com vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;
- IV - o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais (com redação dada pela Lei nº 9.249/95);
- V - o resultado do exercício antes do imposto de renda e a provisão para o imposto;
- VI - as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados;
- VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

RECEITA OPERACIONAL BRUTA	\$\$\$\$
(-) Deduções	(\$\$\$\$)
RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	\$\$\$\$
(-) CUSTO DAS VENDAS	(\$\$\$\$)

LUCRO OPERACIONAL BRUTO	\$\$\$\$
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	
de Vendas	(\$\$\$\$)
Administrativas	(\$\$\$\$)
Financeiras (-) Receitas Financeiras	(\$\$\$\$)
Outras Despesas ou Receitas Operacionais	(\$\$\$\$)
LUCRO OPERACIONAL LÍQUIDO	\$\$\$\$
Receitas não Operacionais	\$\$\$\$
(-) Despesas não Operacionais	(\$\$\$\$)
(±) Resultado da Correção Monetária	\$\$\$\$
LUCRO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA	\$\$\$\$
(-) Provisão para o Imposto de Renda	(\$\$\$\$)
(-) Provisão para a Contribuição Social	(\$\$\$\$)
LUCRO APÓS O IMPOSTO DE RENDA	\$\$\$\$
(-) Participações de Debêntures	(\$\$\$\$)
(-) Participações de Empregados	(\$\$\$\$)
(-) Participações de Administradores	(\$\$\$\$)
(-) Participações de Partes Beneficiárias	(\$\$\$\$)
(-) Contrib. p/ Instituiç. ou Fund. de Assistênc. ou Previdênc. de Empregados	(\$\$\$\$)
LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	\$\$\$\$

Receita Operacional Bruta é o total bruto vendido no período, onde estão inclusos os impostos sobre as vendas, as devoluções e os abatimentos.

Impostos e Taxas sobre Vendas são aqueles gerados no momento da venda:

- ICMS: Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação;
- ISS: Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza;
- PIS: Programa de Integração Social;

- COFINS: Contribuição para Financiamento da Seguridade Social.

Devoluções são mercadorias devolvidas por estarem em desacordo com o pedido.

Abatimentos são diminuições no valor da venda concedidas no período.

Receita Operacional Líquida é a Receita Operacional Bruta deduzida dos impostos, devoluções, abatimentos.

Custos das Vendas são os custos das mercadorias colocadas à disposição do consumidor.

- para empresas industriais - Custo do Produto Vendido (CPV);
- para empresas comerciais - Custo das Mercadorias Vendidas (CMV);
- para empresas prestadoras de serviços - Custo dos Serviços Prestados (CSP).

Resultado Operacional Bruto é a diferença entre as Receitas Operacionais Líquidas e os Custos de Vendas.

Despesas Operacionais:

- Despesas com Vendas: são despesas com pessoal da área de venda, comissões sobre vendas, propaganda, publicidade, etc;
- Despesas Administrativas: são as despesas necessárias para administrar a empresa. Ex: honorários administrativos, salários e encargos sociais do pessoal administrativo, aluguéis de escritórios, etc;
- Despesas Financeiras: são as despesas provenientes de aplicações como, por exemplo, a CPMF. Elas são deduzidas das receitas financeiras.
- Outras Despesas ou Receitas Operacionais: são despesas ou receitas não enquadradas como de vendas, administrativas e financeiras. Ex: despesas tributárias, etc.

Lucro Operacional: é a diferença entre o Lucro Bruto e as Despesas Operacionais.

Despesas ou Receitas não Operacionais: são aquelas que não estão relacionadas diretamente com as atividades para as quais a empresa foi constituída.

Resultado da Correção Monetária: é o resultado dos ajustes feitos nas contas de Ativo Permanente e nas de Patrimônio Líquido decorrentes da variação, valorização ou desvalorização, do valor da moeda nacional.

Lucro Antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social (LAIR): é a diferença entre (Lucro Operacional + Receitas não Operacionais) e Despesas não Operacionais e ( $\pm$ ) Resultado da Correção Monetária.

Provisão para o Imposto de Renda e Provisão para a Contribuição Social: são consideradas efetivas despesas do exercício social por serem calculadas sobre o lucro gerado nesse período.

Lucro Após o Imposto de Renda e a Contribuição Social: é a diferença entre o LAIR e as Provisões para Imposto de Renda e Contribuição Social.

Participações de Debêntures: são títulos a longo prazo com garantias emitidos pelas empresas que solicitam empréstimos ao público em geral pagando juros periódicos e concedendo amortizações regulares.

Participações de Empregados e Administradores: é um complemento à remuneração de empregados e administradores. São estimuladores de vendas e de desempenho.

Partes Beneficiárias: são concedidas às pessoas que tiverem atuação relevante nos destinos da sociedade. São títulos negociáveis, sem valor nominal, que a companhia pode criar a qualquer tempo. Os titulares desses títulos têm direito a participação nos lucros anuais da empresa.

Contribuições: são doações às constituições de fundações com a finalidade de assistir seu quadro de funcionários, às previdências, no sentido de complementar aposentadoria etc. que, definidas em estatutos, serão calculadas e deduzidas como uma participação nos lucros anuais da empresa.

Lucro Líquido do Exercício: é a diferença entre o Lucro Depois do Imposto de Renda e as Participações e Contribuições.

É exigência do inciso VII do artigo 187 da Lei nº 6.404/76 que, no final da D.R.E., seja exibido o lucro líquido por ação do capital social que é obtido pela divisão do lucro líquido do exercício pelo número de ações em que se divide o Capital Social da companhia.

### 3.2) O Resultado Operacional Bruto

Como o próprio termo expressa, Resultado Operacional Bruto é o resultado total que a empresa obteve com suas operações em determinado

período, isto é, é o total de lucro obtido subtraído dos encargos incidentes sobre as vendas e os esforços de produção e vendas.

Deste modo, o Resultado Operacional Bruto consiste no resultado da empresa antes das respectivas deduções de suas despesas administrativas, financeiras e demais despesas operacionais e não operacionais e adições de suas receitas financeiras e demais receitas operacionais e não operacionais.

Sendo assim, somando-se todas as vendas de mercadorias que a empresa efetuou em um determinado período e subtraindo-se as deduções, tais como, impostos sobre vendas, devoluções de vendas, abatimentos sobre vendas e todos os custos que a empresa teve para produzir e vender seus produtos, obtém-se o Resultado Operacional Bruto desta empresa.

### 3.3) A Influência do ICMS no Resultado Operacional Bruto

Em demonstrações financeiras, o ICMS é mais visível na D.R.E. (Demonstração do Resultado do Exercício) que é uma demonstração que deduz ordenadamente as receitas e despesas geradas pela movimentação de uma empresa em determinado período (geralmente um ano), com o objetivo de se demonstrar o resultado obtido por aquela empresa naquele período.

Em seus incisos I e II, o artigo 187 da Lei nº 6.404/76 estabelece que a Demonstração do Resultado do Exercício deve conter: a receita bruta das vendas e dos serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos, a receita líquida das vendas e dos serviços, o custo das mercadorias e dos serviços vendidos e o resultado operacional bruto.

O ICMS, dentro da D.R.E., encontra-se nas deduções das vendas, no sub-item impostos sobre vendas. Assim, esse imposto é deduzido diretamente da receita bruta da empresa onde estão registrados todos os movimentos de vendas efetuados em um período. Observando-se essa redução, chega-se a conclusão que ela implica em uma diminuição significativa do resultado operacional bruto, pois o valor nominal desse encargo de venda é bastante considerável em qualquer entidade.

Deste modo, fazendo-se uma análise vertical dos dados da D.R.E., obtém-se a representatividade de qualquer item dentro desta demonstração, pois, através dela, pode-se aquilatar excesso de gastos e insuficiência de retorno de aplicação de recursos. Pode se verificar também o quanto o ICMS influenciou no resultado de uma empresa, o quanto o imposto reduziu esse resultado e quanto representa dele.

Fazendo-se uma análise horizontal dos dados da D.R.E., pode se obter a variação em termos reais e em termos percentuais de cada item da demonstração, o que auxiliará uma futura tomada de decisão acerca da redução de custos, gastos, dispêndios e esforços da empresa, pois através dessa análise se conhece a evolução de seus componentes.

## CAPÍTULO 4

### Estudo de Caso

#### 4.1) Apresentação da Empresa

A Empresa é uma sociedade de capital fechado com prazo indeterminado de duração, constituída a partir do dia 1º de abril de 1988 e tem por objetivo a confecção de roupas masculinas e a sua comercialização para os mercados nacionais e estrangeiros e a participação em outras sociedades como sócia ou acionista.

A Empresa possui apenas um estabelecimento, o qual tem 4.800 m<sup>2</sup> (quatro mil e oitocentos metros quadrados) de parque industrial. O quadro de funcionários é formado por 270 (duzentos e setenta) empregados exclusivos.

A capacidade instalada da Indústria é de 1.800 (mil e oitocentas) máquinas que se operadas na sua capacidade máxima produzem 3.000 (três mil) peças por dia.

Os produtos da Empresa são calças e bermudas masculinas destinadas às categorias sociais “A” e “B”.

A Empresa possui um complexo sistema de processamento de dados interligado em toda sua extensão, o que permite maior velocidade nas informações essenciais.

Para se efetuar as compras de mercadorias, o presidente da Empresa analisa as estatísticas de vendas, ou seja, vendas no último período, preço das matérias-primas e vantagens concedidas pelo fornecedor, depois envia o pedido de compra de material. 90% (noventa por cento) das compras são feitas no Sul e Sudeste, pois é lá onde estão concentrados os maiores fornecedores do País e onde as mercadorias são mais acessíveis. O aparecimento de fornecedores no Estado do Ceará que conseguissem concorrer com os do Sul do Brasil foi recente, por isso tal política de compras fora do Estado.

Quando a Empresa efetua as compras, ela o faz através do método CIF, isto é, o fretes e as despesas com transporte são pagos pela própria Indústria.

Assim, ela se torna responsável pela mercadoria desde a saída desta do estabelecimento do fornecedor.

A Empresa possui maquinário de alta tecnologia em todo o seu departamento de produção, desde o setor de risco, onde se determina o corte que aproveita a maior parte do tecido até a área de produção onde existe as 1.800 (mil e oitocentas) máquinas costureiras.

Com isso, a perda de matéria-prima é praticamente nula, mas os mínimos resíduos que sobram dos materiais são vendidos para beneficiadoras e fabricantes de estopa.

A Empresa ministra vários cursos para a qualificação de todos seus funcionários, sem exceção. Os dois últimos cursos foram 5S e o de Qualidade de Trabalho.

A determinação dos preços de venda é feita através de uma análise minuciosa dos custos de produção adicionada de uma margem de lucro de 10% (dez por cento).

Considerando que as vendas visam atingir as classes sociais "A" e "B", os preços dos produtos estão bem acessíveis, o que ocasiona uma concorrência real com as outras indústrias do mesmo ramo.

A Empresa só vende no atacado. Mas, se a venda for de um grande número de peças a empresa utiliza o método FOB. Porém, se a quantidade não for muito elevada, o comprador terá que arcar com as despesas.

Há um controle muito rigoroso sobre o ICMS da Empresa. A apuração é feita adequadamente e conferida freqüentemente. Esse controle é feito diariamente através do sistema informatizado.

De acordo com dados obtidos junto à Secretaria de Fazenda, a empresa recolheu R\$ 494.100,00 (quatrocentos e noventa e quatro mil e cem reais), R\$ 429.705,00 (quatrocentos e vinte e nove mil e setecentos e cinco reais) e R\$ 373.038,00 (trezentos e setenta e três mil e trinta e oito reais), respectivamente, em 1996, em 1997 e em 1998 aos cofres públicos.

Fazendo-se uma comparação, verificada nas tabelas seguintes, com a arrecadação estadual dos três últimos anos, constata-se que, em termos percentuais, a arrecadação não foi muito grande, mas, se analisada apenas pelo

seu valor nominal, o total recolhido foi um valor considerável para a Entidade, que, se permanecesse na mesma, poderia ser utilizado para melhorias de diversos setores.

ICMS	Arrecadação Estadual	Representação Percentual
ICMS de 1996	R\$ 1.183.795.359,53	100%
ICMS de 1997	R\$ 1.245.042.974,47	100%
ICMS de 1998	R\$ 1.347.680.940,98	100%
ICMS da Empresa em 1996	R\$ 494.100,00	0,04%
ICMS da Empresa em 1997	R\$ 429.705,00	0,03%
ICMS da Empresa em 1998	R\$ 373.038,00	0,03%

ICMS	Arrecadação Estadual	Representação Percentual
ICMS das Indústrias de 1996	R\$ 482.889.579,59	100%
ICMS das Indústrias de 1997	R\$ 464.106.041,02	100%
ICMS das Indústrias de 1998	R\$ 468.879.155,09	100%
ICMS da Empresa em 1996	R\$ 494.100,00	0,1%
ICMS da Empresa em 1997	R\$ 429.705,00	0,1%
ICMS da Empresa em 1998	R\$ 373.038,00	0,1%

Mesmo com a redução, a cada ano, do recolhimento anual de ICMS da Empresa, ela é responsável por 1% (um por cento) da arrecadação estadual desse imposto dentro de todas as indústrias de confecções de todos os gêneros situadas no Estado do Ceará, como pode se observar no quadro abaixo.

ICMS	Arrecadação Estadual	Representação Percentual
ICMS- Ind.Confecções 1998	R\$ 69.632.388,26	100%
ICMS da Empresa em 1998	R\$ 373.038,00	1%

A Empresa possui um incentivo fiscal denominado PROVIM que lhe possibilita o financiamento de 75% (setenta e cinco por cento) do ICMS que deveria recolher para ser paga em dois anos. Esse incentivo foi obtido a partir de novembro do ano passado.

A empresa informou que se conseguisse um novo incentivo fiscal, os preços de seus produtos seriam reduzidos proporcionalmente à vantagem obtida com o incentivo, mas não poderia reduzir sua margem de lucro, por causa das obrigações sociais e tributárias.

A Empresa considera o prazo de arrecadação do ICMS muito rigoroso. Segundo sua Administração, ela paga um valor justo por tal imposto, mas queria que o prazo de recolhimento voltasse para 90 (noventa) dias como era a algum tempo atrás.

Hoje, o maior problema enfrentado pela Empresa é a alta carga tributária, e não a alíquota do ICMS especificamente; o recolhimento de todos os tributos representam uma grande baixa no resultado do seu exercício.

De acordo com a administração da Empresa, a tecnologia não encarece os produtos; o investimento em tecnologia para se obter uma melhor qualidade dos artigos é que se torna muito elevado e, isso, acaba por aumentar os preços dos produtos.

Segundo a administração da Empresa, o que mais encarece o preço de seus produtos é a alta carga tributária, a elevação freqüente no preço da matéria-prima e a política de reajuste anual da sua mão-de-obra.

#### 4.2) D.R.E. de 1998 da Empresa até o Lucro Operacional Bruto

##### Demonstração do Resultado do Exercício (em R\$)

RECEIT. OPERACIONAL BRUTA			5.621310,90
RECEITA DE PRODUTOS		5.621310,90	
Mercado Nacional	5.621310,90		
DEDUÇÕES DE VENDA			(1.030.130,02)
DEVOLUÇÕES DE VENDA		(249.475,15)	
Confecções	(249.475,15)		
IMPOSTOS SOBRE VENDAS		(780.654,87)	
ICMS	(644.362,45)		
PIS	(33.430,22)		
COFINS	(102.862,20)		

RECEIT. OPERACIONAL LÍQUIDA			4.591.180,88
CUSTOS			(3.238.539,74)
PESSOAL		(932.922,43)	
HONORÁRIOS		(79.383,00)	
Prolabore	(79.380,00)		
REMUNERAÇÕES		(307.828,14)	
Salários e Ordenados	(307.828,14)		
ENCARGOS SOCIAIS		(225.778,37)	
IAPAS	(120.823,99)		
FGTS	(44.011,72)		
13º Salário	(28.291,02)		
Férias	(30.975,42)		
Indenizações	(1.676,22)		
SERVIÇOS DE TERCEIROS		(202.610,99)	
Pessoa Jurídica	(185.378,59)		
Pessoa Física	(17.232,40)		
ASSISTÊNCIA SOCIAL		(117.324,93)	
Assistência Alimentar	(117.324,93)		
MATERIAIS		(2.137.945,64)	
MATER. P/ INDUSTRIALIZAÇÃO		(2.044.657,53)	
Matéria-prima	(1.604.184,14)		
Material Secundário	(412.471,63)		
Material de Acond. e Embalagem	(28.001,76)		
MATERIAL DE CONSUMO		(93.288,11)	
Utensílios Peças e Acessórios	(33.665,84)		
Combustível e Lubrificantes	(5.662,40)		
Formulários Contínuos	(750,00)		
Bens de Natureza Permanente	(365,00)		
Materiais de Escrit. e Expediente	(13.525,60)		
Materiais de Limpeza	(4.012,79)		

Materiais de Conservação	(5.043,98)		
Materiais Esportivos	(272,50)		
Material Escolar	(118,70)		
Medicamentos e Drogas	(21.877,00)		
Uniforme e Fardamento	(2.175,98)		
Equip. Proteção Individual	(561,78)		
Outros Materiais	(5.256,54)		
CONDUÇÕES E TRANSPORTE		(754,84)	
VALE TRANSPORTE		(754,84)	
IMPOST., TAXAS E CONTRIB.		(103,60)	
TAXAS E EMOLUMENTOS		(108,36)	
ICMS		4,76	
CUSTOS RATEADOS		(243.030,38)	
SERVIÇOS DE ENGENHARIA		(79.197,57)	
SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO		(37.341,97)	
SERVIÇOS AUXILIARES		(126.490,84)	
OUTRAS CONTAS		(92.047,37)	
DEPRECIAÇÃO		(63.033,48)	
ENERGIA E FORÇA		(19.067,14)	
ÁGUA E ESGOTO		(6.533,17)	
CUSTAS PROCESSUAIS		(547,03)	
LIVROS, REVISTAS E JORNAIS		(1.608,50)	
LANCHES E REFEIÇÕES		(913,41)	
PERDAS DIVERSAS		(344,64)	
CUSTOS APROPRIADOS		3.406.804,26	
PESSOAL		(250.935,56)	
REMUNERAÇÕES		(154.600,25)	
Salários e Ordenados	(154.412,25)		
Treinamentos	(188,00)		
ENCARGOS SOCIAIS		(95.189,73)	
IAPAS	(52.724,16)		

FGTS	(15.643,33)		
13º Salário	(14.069,93)		
Férias	(12.752,31)		
SERVIÇOS DE TERCEIROS		(1.145,58)	
Pessoa Jurídica	(1.145,58)		
MATERIAIS		(104.524,55)	
MATERIAL DE CONSUMO		(104.524,55)	
Utensílios, Peças e Acessórios	(2.253,61)		
Combustível e Lubrificantes	(310,50)		
Gêneros Alimentícios	(97.584,91)		
Ferramentas	(181,80)		
Bens de Natureza Permanente	21,25		
Materiais para Limpeza	(2.031,44)		
Materiais de Conservação	(214,98)		
Materiais de Copa e Cozinha	(1.113,91)		
Medicamentos e Drogas	(844,05)		
Uniforme e Fardamento	(5,60)		
Outros Materiais	(5,00)		
CONDUÇÕES E TRANSPORTES		(7.185,98)	
FRETES E CARRETOS		(7.185,98)	
OUTRAS CONTAS		2.290,78	
DEPRECIÇÃO		(537,40)	
LANCHES E REFIEÇÕES		(5.678,07)	
RECUPERAÇÃO REFEIÇÃO		8.506,25	
CUSTOS RATEADOS		360.355,31	
CUSTOS DE VENDAS			(3.238.539,74)
CUST. DOS PRODUT. VENDID.		(3.238.539,74)	
Mercado Nacional	(3.238.539,74)		
RESULT. OPERACIONAL BRUTO			1.352.641,14



#### 4.3) D.R.E. Consolidada de 1998 da Empresa até o Resultado Operacional Bruto

##### Demonstração do Resultado do Exercício

	1996(em R\$)	%	1997(em R\$)	%	1998(em R\$)	%
Rec. Oper. Brut.	6.821.950,31	100	6.054.532,68	89	5.621.310,90	82
Deduç. Vend.	(1.150.183,70)	(100)	(1.099.775,91)	(96)	(1.030.130,02)	(90)
Rec. Oper. Líq.	5.671.766,61	100	4.954.756,77	87	4.591.180,88	81
C.P.V.	(3.879.138,39)	(100)	(3.725.516,78)	(96)	(3.238.539,74)	(83)
Res. Oper. Brut.	1.792.628,22	100	1.229.239,99	69	1.352.641,14	75

##### Quadro representativo da Análise Horizontal

	1996(em R\$)	%	1997(em R\$)	%	1998(em R\$)	%
ICMS	(838.992,04)	(100)	(659.854,53)	(79)	(644.362,45)	(79)
Res. Oper. Bruto	1.792.628,22	100	1.229.239,99	69	1.352.641,14	75

Analisando-se horizontalmente os dados da D.R.E. consolidada e da tabela, verifica-se que o ICMS sobre as vendas vem diminuindo a cada ano, conseqüência da diminuição das receitas com vendas, pois o ICMS incide sobre esse faturamento, mas mesmo assim, o imposto possui um valor nominal muito elevado que, se a empresa não pagasse esse imposto, poderia empregá o dinheiro em melhorias dentro da própria empresa e, até mesmo, na redução de preços dos produtos.

Desse total do ICMS sobre as vendas falta deduzir o total do imposto sobre as compras, para se obter o valor devido a ser recolhido.

##### Demonstração do Resultado do Exercício

	1996(em R\$)	%	1997(em R\$)	%	1998(em R\$)	%
Rec. Oper. Brut.	6.821.950,31	100	6.054.532,68	100	5.621.310,90	100
Deduç. Vend.	(1.150.183,70)	(17)	(1.099.775,91)	(18)	(1.030.130,02)	(18)
Rec. Oper. Líq.	5.671.766,61	83	4.954.756,77	82	4.591.180,88	82
C.P.V.	(3.879.138,39)	(57)	(3.725.516,78)	(62)	(3.238.539,74)	(58)
Res. Oper. Brut.	1.792.628,22	26	1.229.239,99	20	1.352.641,14	24

### Quadro representativo da Análise Vertical

	1996(em R\$)	%	1997(em R\$)	%	1998(em R\$)	%
ICMS	(838.992,04)	(47)	(659.854,53)	(54)	(644.362,45)	(48)
Res. Oper. Bruto	1.792.628,22	100	1.229.239,99	100	1.352.641,14	100

Fazendo-se uma análise vertical do ICMS sobre Vendas e do Resultado Operacional Bruto, observa-se que o ICMS varia muito a cada ano, não mantendo uma regularidade, pois depende diretamente do faturamento da Empresa e, nestes tempos de variação cambial, é difícil manter uma regularidade nas vendas.

Observa-se que em 1996, o ICMS correspondia a 47% (quarenta e sete por cento) do Resultado Operacional Bruto, ou seja, a Indústria teve 47% desse resultado reduzido apenas por um único imposto.

Em 1997, a redução foi ainda maior, chegando a 54% (cinquenta e quatro por cento) do Resultado Operacional Bruto da Empresa.

Em 1998, a redução foi de 48% (quarenta e oito por cento) do Resultado Operacional Bruto apresentado pela Empresa.

## CONCLUSÕES

O ICMS é o imposto mais importante da arrecadação estadual, pois representa quase a totalidade da mesma.

Em uma empresa, o ICMS passa por várias operações, como por exemplo, a compra, a venda, a aquisição de material de consumo e ativo permanente, a aquisição de energia elétrica. Esse imposto está ligado diretamente com a operacionalidade de qualquer empresa.

As empresas não conseguem ter uma regularidade quanto recolhimento do ICMS, porque ele varia juntamente com o faturamento da entidade e o faturamento depende de diversas condições, tais como, produto, apresentação do mesmo (marketing), gosto e aceitação do consumidor, moda da época, e, principalmente, preço e qualidade.

Foi observado nesta Empresa, que, mesmo possuindo incentivo fiscal, o imposto representa cerca de 50% (cinquenta por cento) do Resultado Operacional Bruto, ou seja, ela reduz cerca de 50% o resultado da Empresa se esta não tivesse que pagar despesas administrativas, financeiras, gerais, ou ainda, significa uma redução de 50% na lucratividade das vendas. Este percentual é muito elevado para a empresa suportar em suas vendas, porque a Empresa possui outros gastos e dispêndios.

Assim, o imposto causa um impacto muito forte em relação ao preço dos produtos elevando-o exageradamente, já que os empresários têm que recuperar seus gastos, pois muitos operam com uma margem mínima de lucratividade e não teriam condições de arcar com mais despesas.

Em relação a apuração do ICMS, dentro de uma empresa de grande porte, seria impossível não acompanhar diariamente o imposto, pois o seu recolhimento, além de representar uma grande quantia, deve ser efetuado mensalmente. O acompanhamento deve ser constante, pois entram e saem mercadorias em uma empresa todos os dias e a verificação e confirmação dos valores é de suma importância para que nenhuma empresa se prejudique. E, ainda, o atraso do recolhimento do ICMS gera multa, o que implicaria em mais uma despesa a ser arcada pela entidade.

Se a alíquota do ICMS fosse reduzida, os preços também poderiam ser reduzidos. Mas essa redução deixaria o governo em uma situação crítica, pois diminuiria sua arrecadação e não teria de onde tirar recursos para pagamento de seus encargos.

O presente trabalho pode servir de parâmetro para tomadas de decisões a respeito de recolhimento e arrecadação de ICMS, tendo em vista a dificuldade que estas tarefas encerram, algumas vezes pela evasão de rendas encetadas por contribuintes inescrupulosos, por outro lado os incentivos fiscais, muitas vezes, penalizam as indústrias pioneiras, não se admitindo tomar decisões precipitadas, mas que sejam norteadas por fatos pretéritos para não trazer efeitos nocivos a qualquer empresa, pois o imposto que se recolhe, se bem aplicado, se destina ao desenvolvimento econômico e social do Estado.

**REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

**MACHADO**, Hugo de Brito. *Aspectos Fundamentais do ICMS*. -São Paulo: Dialética, 1997.

**HARADA**, Kiyoshi. *Código Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Rideel, 1997.

**NETO**, Matteus Viana. *Comentários à Legislação Tributária Estadual - ICMS, IPVA, AIR, ITCD, TFPSP, CM*. 1ª ed. Fortaleza: CAFAZ, 1995.

**FONTENELE**, Aristóbulo Souza, **SOUZA**, Francisco Sebastião de, **REBOUÇAS**, Osvaldo José. *Regulamento do ICMS do Estado do Ceará*. Fortaleza: 1997.

**LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA** - Decreto 24.569 de 31 de julho de 1997.

**PIOVEZANE**, Pedro de Milanélo. *Constituição da república Federativa do Brasil*. 2ª. ed. São Paulo: Rideel, 1997.

**HARADA**, Kiyoshi. *Código Tributário*. 3ª. ed. São Paulo: Rideel, 1997.

**BORGES**, José Cassiano, **REIS**, Maria Lúcia Américo dos. *Manual de Operações e Prestações com Impostos Indiretos: IPI, ICMS, ISS*. Esplanada: ADCOAS, 1994.

**IUDÍCIBUS**, Sérgio de; **MARION**, José Carlos. *Contabilidade Comercial*. 3ª ed., São Paulo: Atlas, 1995.

**IUDÍCIBUS**, Sérgio de. *Análise de Balanços*. 6ª ed., São Paulo: Atlas, 1995.

**MARION**, José Carlos. *Contabilidade Empresarial*. 4ª ed., São Paulo: Atlas, 1990.

**IUDÍCIBUS**, Sérgio de; **MARTINS**, Eliseu; **GELBCKE**, Ernesto Rubens. *Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações*. 4ª ed., São Paulo: Atlas, 1995.

**Lei das Sociedades Anônimas**. 5ª ed., São Paulo: Atlas, 1998.