

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE E
SECRETARIADO

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

*AS ALTERAÇÕES TRIBUTÁRIAS DO “ PLANO REAL ” E SEUS REFLEXOS NOS
RESULTADOS DAS EMPRESAS .*

Anne Michéle Araújo Alves

Fortaleza , Julho ,1999 .

*AS ALTERAÇÕES TRIBUTÁRIAS DO “ PLANO REAL ” E SEUS REFLEXOS NOS
RESULTADOS DAS EMPRESAS*

Anne Michéle Araújo Alves

Orientador : Prof. PEDRO PAULO MONTEIRO VIEIRA

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

Fortaleza – Ce

1999

AGRADECIMENTOS

A Deus, que me deu vida e inteligência, e que me dá força para continuar a caminhada em busca de meus objetivos .

Aos meus Pais, que me ensinaram a não temer desafios e a superar os obstáculos com humildade .

Ao meu Esposo, que nas horas difíceis e de desânimo sempre ficou ao meu lado .

A amiga Anamélia, que me acompanhou em todos os momentos da Faculdade .

Ao Professor Pedro Paulo pelo incentivo e apoio dado à realização desta monografia .

E aos demais, que de alguma forma contribuíram para elaboração deste trabalho .

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	01
PARTE I	02
- O Estado e o Poder de Tributar	03
- Os Princípios Jurídicos da Tributação	04
- Direito Tributário	06
- Tributo	07
- Sistema Tributário	09
- Impostos	11
PARTE II	23
- Padrão Inflacionário de Administração – alguns pontos	24
- Programa de Estabilização Econômica – Plano Real	25
- O Estilo Administrativo Pós – Real	26
PARTE III	29
- Demonstração de Resultado do Exercício – DRE	30
- Resultado das Empresas após o Plano Real	32
CONCLUSÃO.....	34
BIBLIOGRAFIA	35
ANEXOS	
- Anexo I : Quadro Comparativo	
- Anexo II : Transparências da Apresentação	

AS ALTERAÇÕES TRIBUTÁRIAS DO “ PLANO REAL ” E SEUS REFLEXOS NOS RESULTADOS DAS EMPRESAS

Este trabalho tem como objetivo mostrar as alterações tributárias oriundas do Programa de Estabilidade Econômica , mais conhecido como Plano Real, instituído pelo presidente Itamar Franco logo que assumiu o poder.

Inicialmente, foi feita uma breve exposição do Poder de Tributar que o Estado possui, assim como dos princípios que regem esta relação jurídica. Em seguida, falamos sobre o Sistema Tributário Nacional, explicando – se o que é um tributo , a diferença entre uma taxa e um imposto e a função do Direito Tributário .

Como no Brasil o poder tributário é partilhado entre a União, os Estados – membros , Distrito Federal e Municípios, dividimos os impostos por competência descrevendo suas alíquotas , bases de cálculo, função, contribuinte e fato gerador.

Dando continuidade, foram comparados os estilos administrativos, adotados pelos empresários, durante o período inflacionário e o período pós – real, dando ênfase no que diz respeito aos tributos e custos da produção.

Finalmente, explicamos a definição, função e estrutura de uma Demonstração do Resultado do Exercício para então podermos destacar as modificações ocorridas nos resultados das empresas e suas conseqüências em seu lucro operacional..

INTRODUÇÃO

O Estado instituiu o tributo como uma forma de arrecadar recursos financeiros para realizar suas atividades e garantir sua sobrevivência. Para tanto, necessita de princípios que garantam o pleno funcionamento desta relação jurídica.

No Brasil, o poder de tributar é partilhado entre a União, os Estados – membros, Distrito Federal e Municípios. A competência de cada um, está definida nos artigos 153 a 156 da Constituição federal.

Nas últimas décadas, a vida empresarial do brasileiro foi marcada pela forte influência da inflação descontrolada, o exagerado protecionismo e uma pesada carga tributária.

Neste ambiente, os empresários não se preocupavam em investir e melhorar sua atividade básica, com a adoção de um sistema de custeio e atualização tecnológica, pois além de serem bastante dispendiosos, não geravam resultados equivalentes ou maiores que os da aplicação financeira.

Com o Programa de Estabilização Econômica, mais conhecido como Plano Real, esta realidade mudou: houve uma queda brusca na inflação e pequenas modificações no âmbito tributário; além disso, os consumidores passaram a exigir melhores preços e qualidade.

Logo os empresários tiveram que se reorganizar e mudar seus estilos administrativos, trazendo para dentro de sua operacionalização, sistemas precisos de custeio, maquinário com tecnologia avançada, um planejamento estratégico tributário e pesquisas de satisfação do consumidor.

PARTE I

O ESTADO E O PODER DE TRIBUTAR

Qualquer que seja a concepção de Estado que se venha a adotar, é inegável que ele desenvolve atividade financeira. Para alcançar seus objetivos precisa de recursos financeiros e desenvolve atividade para obter, gerir e aplicar tais recursos. Isto não significa que não possa atuar no campo econômico.

No exercício de sua soberania, o Estado exige que os indivíduos lhe forneçam os recursos de que necessita. Institui o tributo. O poder de tributar nada mais é que um aspecto de soberania estatal, ou uma parcela desta .

A tributação é, sem sombra de dúvida, o instrumento de que se tem valido a economia capitalista para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar os seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica.

No Brasil, o poder tributário é partilhado entre a União, os Estados - membros, o Distrito Federal e os Municípios . Os artigos 153 a 156, da Constituição Federal, tratam da atribuição desta competência tributária . Vigora a regra da liberdade de iniciativa na ordem econômica. A atividade econômica é entregue à iniciativa privada. A não ser nos casos especialmente previstos na Constituição, o exercício direto da atividade econômica só é permitido ao Estado quando necessário aos imperativos da segurança nacional, ou em face de relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei (CF, art. 173). Não é próprio do Estado, portanto, o exercício da atividade econômica, que é reservada ao setor privado, de onde o Estado obtém os recursos financeiros de que necessita.

É importante, porém, que a carga tributária não se torne pesada ao ponto de desestimular a iniciativa privada. No Brasil, infelizmente, isto vem acontecendo. Nossos tributos, além de serem muitos, são calculados mediante alíquotas elevadas.

OS PRINCÍPIOS JURÍDICOS DA TRIBUTAÇÃO



Como a relação de tributação é uma relação jurídica e não simplesmente de poder, é indispensável a existência de princípios pelos quais se rege. São eles : Princípios da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da competência, da capacidade contributiva, da vedação do confisco e o da liberdade de tráfego.

1. Legalidade

Pelo princípio da legalidade tem-se a garantia de que nenhum tributo será instituído, nem aumentado, a não ser através de lei, salvo as hipóteses ressalvadas pela própria Constituição.

Criar um tributo é estabelecer todos os elementos de que se necessita para saber se este existe, qual é o seu valor, quem deve pagar, quando e a quem deve ser pago . Assim, a lei instituidora do tributo deverá conter:

- a descrição do fato tributável;
- a definição da base de cálculo e da alíquota, ou outro critério a ser utilizado para o estabelecimento do valor do tributo ;
- o critério para identificação do sujeito passivo da obrigação tributária ;
- o sujeito ativo da relação tributária, se for diverso da pessoa jurídica da qual a lei seja expressão de vontade.

O estabelecimento do prazo para pagamento do tributo não é elemento indispensável na lei que o institui. No art. 160 do Código Tributário Nacional, diz que quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.

2. Anterioridade

Pelo princípio da anterioridade nenhum tributo será cobrado, em cada exercício financeiro, sem que a lei que o instituiu ou aumentou tenha sido publicada. A Constituição veda a cobrança de tributo “ no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou ” (art. 150, item III, letra “ b ”). A lei fiscal há de ser anterior

ao exercício financeiro em que o Estado arrecada o tributo. Com isto se possibilita o planejamento anual das atividades econômicas, sem o inconveniente da insegurança, pela incerteza quanto ao ônus tributário a ser considerado.

3. Igualdade

O princípio da Igualdade é a projeção, na área tributária, do princípio geral da isonomia jurídica, ou princípio pelo qual todos são iguais perante a lei. Apresenta-se aqui como garantia de tratamento uniforme, pela entidade tributante, dos quantos se encontrem em condições iguais. Como manifestação desse princípio temos, em nossa Constituição, a regra da uniformidade dos tributos federais em todo o território nacional.

Não fere o princípio da Igualdade, antes o realiza com absoluta adequação, o imposto progressivo. Realmente aquele que tem maior capacidade contributiva deve pagar maior imposto, pois só assim estará sendo igualmente tributado. A igualdade consiste, no caso, na proporcionalidade da incidência à capacidade contributiva, em função da utilidade marginal da riqueza.

4. Competência

O princípio da competência é aquele pelo qual a entidade tributante há de restringir sua atividade tributacional àquela área que lhe foi constitucionalmente destinada. Este princípio obriga a que cada entidade tributante se comporte nos limites da parcela de poder impositivo que lhe foi atribuída .

5. Capacidade Contributiva

Pelo princípio da capacidade contributiva os tributos “ sempre que possível, serão graduado segundo a capacidade econômica do contribuinte ” (CF 1988, art. 145,§ 1º). É certo que a expressão “ sempre que possível ” , pode levar ao intérprete ao entendimento segundo o qual este princípio somente será observado quando possível. Esta não parece ser a melhor interpretação , porque ele diz respeito apenas ao caráter pessoal dos tributos, pois na verdade nem sempre é tecnicamente possível um tributo com caráter pessoal.

6. Vedação do Confisco

A Constituição Federal estabelece vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, utilizar tributo com efeito de confisco.

Cabe ao Judiciário lhe dizer quando um tributo é confiscatório, pois o caráter confiscatório de um tributo há de ser avaliado em função do sistema, vale dizer, em face da carga tributária resultante dos tributos em conjunto.

7. Liberdade de Tráfego

O art.150, item V, da Constituição de1988 veda às diversas entidades tributantes o estabelecimento de limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais. É importante esclarecer que essa regra não impede a cobrança de impostos sobre circulação em operações interestaduais ou intermunicipais. O que ela proíbe é a instituição de tributo cuja hipótese de incidência seja elemento essencial a transposição destas fronteiras.

DIREITO TRIBUTÁRIO

O Estado, no exercício de sua soberania, tributa. Porém a instituição do tributo é sempre feita mediante lei, e sua arrecadação, e fiscalização, constituem atividade administrativa vinculada. A própria instituição do tributo há de ser feita nos termos estabelecidos na Constituição, na qual se encontram os princípios jurídicos fundamentais .

A relação jurídica tributária se verifica entre o fisco e aquele que está diretamente obrigado ao pagamento do tributo.

O Direito Tributário, como um ramo do Direito Publico, se ocupa com as relações entre o fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie.

TRIBUTO

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

Analisando melhor o conceito de tributo temos :

- I. Toda prestação pecuniária => Cuida-se de prestação tendente a assegurar ao estado os meios financeiros de que necessita para a consecução de seus objetivos , por isto que é de natureza pecuniária; não há mais nos sistemas tributários modernos o tributo em natureza, pago em serviços ou em bens diversos do dinheiro.
- II. Compulsória => é obrigatório. Nenhum tributo é pago voluntariamente, mas em face de determinação legal, de imposição do Estado. Na prestação tributária a obrigatoriedade nasce diretamente da lei, sem que se interponha qualquer ato de vontade daquele que assume a obrigação.
- III. Em moeda cujo valor nela se possa exprimir => a prestação tributária é pecuniária , isto é, seu conteúdo é expresso em moeda. O Direito brasileiro não admite a instituição do tributo em natureza, vale dizer, expresso em unidade de bens diversos do dinheiro, ou em unidade de serviços.
- IV. Que não constitua sanção de ato ilícito => O tributo se distingue da penalidade exatamente porque esta tem como hipótese de incidência um ato ilícito, enquanto a hipótese de incidência do tributo é sempre algo lícito .
- V. Instituída em lei => Só a lei pode instituir um tributo . Isto decorre do princípio da legalidade, prevalente no Estado de Direito. Instituir um tributo não é apenas dizer que ele fica criado, é também avaliar os sujeitos da obrigação , a indicação precisa da base de cálculo e da alíquota, bem como o prazo respectivo.
- VI. Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada => significa que a autoridade administrativa não pode preencher com seu juízo pessoal, subjetivo, o campo de indeterminação normativa, buscando realizar em cada caso a finalidade da lei.

Classificação e Função dos Tributos

Segundo o Sistema Tributário Brasileiro, os tributos podem ser classificados quanto :

- à espécie : impostos , contribuições de melhoria e taxas;
- à competência impositiva : federais, estaduais e municipais ;

- à vinculação com a atividade estatal : vinculados (taxas , contribuições de melhoria e as contribuições especiais) e não vinculados (impostos).
- à função : fiscais, extrafiscais e parafiscais .

O objetivo do tributo sempre foi o de carrear recursos financeiros para o Estado. No mundo moderno, todavia, o tributo é largamente utilizado com o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo os efeitos mais diversos na economia. A esta função moderna do tributo se denomina função extrafiscal.

No estágio atual das finanças públicas, dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Pode ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único. Por outro lado, segundo lição prevalente na doutrina, também o tributo é utilizado como fonte de recursos destinados ao custeio de atividades que, em princípio, não são próprias do Estado, mas estas desenvolve, por intermédio de entidades específicas, no mais das vezes com a forma de autarquia.

Assim, quanto a seu objetivo, o tributo é ;

- Fiscal, quando seu principal objetivo é a arrecadação de recursos financeiros para o Estado.
- Extrafiscal, quando seu objetivo principal é a interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos financeiros.
- Parafiscal, quando o seu objetivo é a arrecadação de recursos para o custeio de atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas estas desenvolve através de entidades específicas.

SISTEMA TRIBUTÁRIO

Sistema Tributário é compreendido como um conjunto de normas que relacionam os tributos entre si e seus interdependentes .

No Brasil os sistema tributário brasileiro colocava os Estados – membros e os Municípios em plano de inferioridade, mas com a Constituição de 1988 esta situação melhorou, sobretudo no que diz respeito à distribuição do produto da arrecadação dos impostos federais.

Os sistemas tributários podem ser :

- a) Rígidos -> quando o legislador ordinário quase não dispõe de nenhuma opção, visto como a Constituição estabelece o disciplinamento completo, traçando as normas essenciais do sistema.
- b) Flexíveis -> quando o legislador goza de faculdades amplas, podendo inclusive alterar a própria discriminação de rendas.
- c) Racionais -> sistemas elaborados com base nos princípios ditados pela Ciência das Finanças, visando determinados objetivos políticos.
- d) Históricos -> sistemas resultantes da instituição de tributos sem planejamento prévio.

A atribuição de competência é iniciativa do próprio poder de tributar, pela qual cada entidade de direito publico fica com uma parcela do poder tributário, podendo, assim, instituir seus próprios tributos. Isto significa dizer que a Constituição Federal atribui aos Estados competência para instituir um imposto, assim como plena competência para legislar a respeito.

Esta competência é intransferível, sendo admitida a delegação, a outra pessoa de Direito Publico, das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas, em matéria tributária (CTN, art. 7º).

O Direito impõe limitações à competência tributária, ora no interesse do cidadão, ou da comunidade, ora no interesse do relacionamento entre as próprias pessoas jurídicas titulares de competência tributária .

Vigora em nosso Sistema Tributário o regime de competências privativas, ficando assim definidas, de acordo com a Constituição de 1988 :

I - Cabe à União instituir o impostos sobre :

- 1) importação de produtos estrangeiros ;
- 2) exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ;
- 3) renda e proventos de qualquer natureza (IR) ;
- 4) produtos industrializados (IPI) ;
- 5) operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores imobiliários ;
- 6) propriedade territorial rural ;
- 7) grandes fortunas .

II – Cabe aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre :

- 1) transmissão *mortis causa* e doação de quaisquer bens ou direitos ;
- 2) circulação de mercadorias (ICMS) e prestação de serviços (ISS) ;
- 3) propriedade de veículos automotores (IPVA) ;

III – Cabe aos Municípios instituir imposto sobre :

- 1) propriedade predial e territorial urbana (IPTU) ;
- 2) transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso ;

IMPOSTOS



Segundo o Código Tributário Nacional, “ imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte ” (art. 16). O fato gerador do dever jurídico de pagar imposto é uma situação da vida do contribuinte, relacionada a seu patrimônio, independentemente do agir do Estado.

Historicamente, esse pagamento despontou sob a forma de tributo exprimindo uma nova relação de força que um povo vencido devia a seus dominadores. Na Idade Média, prevaleceu a idéia de que o imposto não podia ser estabelecido sem o consentimento dos contribuintes; ou que o imposto era estabelecido a vontade do rei. Seria assim uma ajuda que se oferecia ao soberano, como um complemento de seus recursos normais. Mais tarde essas formas de tributos ganharam um sentido de obrigatoriedade, de coisa imposta; uma imposição que não pode ser exercida sem o consentimento dos contribuintes, consentimento esse que, nos regimes representativos, é atribuído ao Poder Legislativo.

Recorde-se que a obrigação tributária em geral, vale dizer, a obrigação de pagar o tributo, tem como fato gerador a situação prevista em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência, isto é, uma situação que basta, e é indispensável, ao nascimento dessa obrigação.

Classificação dos Impostos

Como o fato gerador da obrigação tributária, no imposto, não se vincula a qualquer atividade estatal específica, cuidou o legislador constituinte de fazer a partilha da competência impositiva, atribuindo às diversas entidades integrantes da federação, vale dizer, aos Estados, ao Distrito federal e aos Municípios, parcelas do poder tributário, conforme já citado.

O Código Tributário Nacional, elaborado em 1965, classificou os impostos sem levar em conta a competência para a respectiva instituição, e sim a natureza do fato sobre o qual incidem.

A Constituição Federal de 1988 criou impostos não previstos no CTN, que está prestes a ser substituído, segundo projeto tramitante no Congresso Nacional. Por esta Constituição os impostos se classificam em Federais, Estaduais e Municipais , que será desenvolvidos a seguir .

Impostos X Taxas

Costuma-se distinguir imposto de taxa dizendo que o imposto não é contraprestacional, enquanto a taxa é. Tal afirmação é correta apenas no sentido de que o fato gerador do dever jurídico de pagar taxa é uma atuação estatal específica relativa ao contribuinte, enquanto o fato gerador do dever de pagar imposto é independente de qualquer atuação estatal específica relativa ao contribuinte. Ocorre que a afirmação de que a taxa é um tributo contraprestacional pode conduzir a idéia, inexata, de que o contribuinte de taxas deve auferir vantagem da atividade estatal, equivalente à quantia paga.

Impostos Federais

1. Imposto de Importação

- **Função** : extrafiscal, pois é muito mais importante como instrumento de proteção da indústria nacional (competição com os similares do mercado internacional) do que como instrumento de arrecadação de recursos financeiros para o tesouro publico.
- **Fato Gerador** : segundo o CTN, art. 19, “ o imposto de importação tem como fato gerador a entrada de produtos estrangeiros no território nacional ” . Sua data será considerada a do dia do registro, na repartição competente, da declaração feita para fins de desembaraço aduaneiro.
- **Alíquota** : existem dois tipos :
 - * Alíquota Específica => é expressa por uma quantia determinada, em função da unidade de quantificação dos bens importados .
 - * Alíquota *ad valorem* => indicada em porcentagem a ser calculada sobre o valor do bem .
- **Base de Cálculo** : Quando a alíquota for a específica, é a unidade de medida adotada pela lei para o caso (CTN, art. 20, I) ; quando a alíquota for a *ad valorem*, é o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País (CTN, art.20, II) .
- **Contribuinte** : é o importador ou quem a lei equiparar (CTN,art.22,I) . Caso sejam produtos apreendidos ou abandonados, o contribuinte será o arrematante destes (CTN, art. 22,II).

2. Imposto de Exportação

- **Função** : predominantemente extrafiscal, pois está ligado à política econômica relacionada com o comércio internacional. No entanto, o CTN determinou que a receita líquida desse imposto destina-se à formação de reservas monetárias .
- **Fato Gerador** : este imposto tem como fato gerador a saída de produtos nacionais ou nacionalizados do território nacional, e sua data será considerada a partir do dia da expedição da guia de exportação ou documento equivalente .
- **Alíquota** : assim como, o imposto de importação, o imposto de exportação obedece as duas alíquotas : específica e *ad valorem*.
- **Base de Cálculo** : segue os mesmos critérios do imposto de importação.
- **Contribuinte** : é o exportador ou quem a lei equiparar (CTN, art. 27) .

3. Imposto sobre Renda e Proventos de qualquer Natureza ou Imposto de Renda (IR)

- **Função** : Sendo a principal fonte de receita tributária da União, tem função fiscal, além de atuar como instrumento de intervenção do Poder Público no domínio econômico. É fundamental na redistribuição das riquezas, não apenas em razão das pessoas, como também de lugares.
- **Fato Gerador** : é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (CTN, art. 43) .
- **Alíquota** :
 - × Pessoas Jurídicas : estão sujeitas à alíquota de 30% de forma proporcional , salvo nos casos especialmente indicados . A depender do montante do lucro auferido ainda poderá haver um adicional de 5% ou 10%, conforme o caso.
 - × Pessoas Físicas : tem alíquota progressiva, variando de 3% até 55%, dependendo do valor da renda líquida.
- **Base de Cálculo** : em se tratando de pessoa jurídica, a base de cálculo do imposto é o lucro, que pode ser, conforme o critério de determinação, real, arbitrado e presumido; em se tratando de pessoa física, ou natural, a base de cálculo do imposto era a renda líquida, mas agora passou a ser o rendimento.

- **Contribuinte** : pessoa física ou jurídica .

4. Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

- **Função** : predominantemente fiscal, em função da essencialidade e seletividade dos produtos.
- **Fato Gerador** : o fato gerador do imposto pode ser :
 - * o desembaraço aduaneiro do produto, quando de procedência estrangeira;
 - * a saída do produto industrializado do estabelecimento do importador, do industrial, do comerciante ou arrematante;
 - * a arrematação do produto, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão .
- **Alíquota** : possui alíquotas diversas, assim a legislação específica adota uma tabela de classificação dos produtos, denominada TIPI, onde estão previstas diversas alíquotas, desde zero até 365,63% . Porém a maioria das alíquotas situa-se abaixo de 20 % .
- **Base de Cálculo** : sua base de cálculo é diferente, dependendo da hipótese de incidência :
 - * No caso de mercadoria importada => é a mesma do imposto de importação, acrescida do próprio imposto de importação, das taxas exigidas para entrada do produto no País e ainda dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis ;
 - * No caso de produtos industrializados nacionais => é o valor da operação de que decorrer a saída destes do estabelecimento do contribuinte ou o preço corrente da mercadoria ou de sua similar no mercado atacadista da praça do contribuinte, não tendo valor a operação.
 - * No caso de produto leiloado, o preço da respectiva arrematação (CTN, art.47,III) .
- **Contribuinte** :
 - * O importador ou quem a lei equiparar ;
 - * O comerciante de produtos sujeitos ao imposto;
 - * A arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

5. Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre Operações relativas a Títulos e Valores Imobiliários ou Imposto sobre Operações Financeiras (IOF)

- **Função** : efetivamente é muito mais um instrumento de manipulação da política de crédito, câmbio e seguro, assim como de títulos e valores mobiliários, do que um simples

meio de obtenção de receitas, embora não bastante significativa a sua função fiscal.

- **Fato Gerador** : Segundo o CTN, art. 63, podem constituir hipóteses de incidência desse imposto:
 - * A efetivação de uma operação de crédito, pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado;
 - * A efetivação de uma operação de câmbio pela entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado, em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional, ou posta à disposição por este;
 - * A efetivação de uma operação de seguro, pela emissão da apólice ou do documento equivalente, ou recebimento de prêmio, na forma da lei aplicável ;
 - * A emissão, transmissão, pagamento ou resgate de títulos e valores mobiliários, na forma da lei aplicável .
- **Alíquota** : em face da Constituição Federal de 1988, a alteração das alíquotas do IOF pode ocorrer por ato do Poder Executivo , isto significa dizer que:
 - * as alíquotas podem ser alteradas, mediante norma editada pelo Poder Executivo, atendidas as condições e os limites fixados em lei (exceção do princípio da legalidade) ;
 - * os aumentos porventura decorrentes da elevação de alíquotas, por norma infralegal, assim como aqueles decorrentes de lei que estabeleça novas hipóteses de incidência, ou novas bases de cálculo, podem ser exigidos no mesmo exercício em que ocorrerem tais alterações.
- **Base de Cálculo** : segundo o art. 64 do CTN, a base de cálculo do imposto é :
 - I - Quanto às operações de crédito, o montante da obrigação, compreendendo o principal e os juros;
 - II - Quanto às operações de câmbio, o respectivo montante em moeda nacional, recebido, entregue ou posto à disposição;
 - III – quanto às operações de seguro, o montante do prêmio;
 - IV – quanto às operações relativas a título e valores mobiliários :
 - a) na emissão, o valor nominal mais o ágio, se houver;
 - b) na transmissão, o preço ou valor nominal, ou valor da cotação em Bolsa, como determinar a lei;
 - c) no pagamento ou resgate, o preço ;
- **Contribuinte** : são contribuintes deste imposto os tomadores de crédito e os segurados . Porém é atribuída a condição de responsáveis pela cobrança do imposto e seu

recolhimento o Banco Central do Brasil, ou a quem este determinar, nos prazos fixados pelo Conselho Monetário Nacional .

6. Imposto sobre a Propriedade Rural

- **Função** : predominantemente extrafiscal, pois atua como um instrumento auxiliar do disciplinamento estatal da propriedade rural e de combate aos latifúndios improdutivos.
- **Fato Gerador** : é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do município (CTN, art. 29)
- **Alíquota** : varia de 0,2% até 3,5% em função da área considerada básica do imóvel e nos termos da tabela prevista na legislação específica (lei 6.746)
- **Base de Cálculo** : a base de cálculo do imposto é o valor fundiário do imóvel (CTN, art. 30), podendo ser reduzido em até 90%, a título de estímulo fiscal, em função do grau de utilização da terra e da eficiência da exploração .
- **Contribuinte** : o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou seu possuidor a qualquer título (CTN, art. 31)

7. Imposto sobre Grandes Fortunas

Este imposto, até hoje não foi instituído, nem editada a lei complementar para definir o que se deve entender como grande fortuna.

Impostos Estaduais

1. Imposto sobre Heranças e Doações

- **Função** : fiscal, com a finalidade de gerar recursos financeiros para os Estados e o Distrito Federal.
- **Fato Gerador** : definido em lei estadual, este imposto tem como fato gerador a transmissão *causa mortis* ou a doação a qualquer título de propriedade ou domínio útil de bem imóvel, direitos reais sobre bens imóveis e bens móveis, títulos, créditos e respectivos direitos .

- **Alíquota** : terá suas alíquotas fixadas pelo Senado Federal, no entanto prevalece a liberdade dos Estados e Distrito Federal para o estabelecimento de tais alíquotas . O Estado do Ceará fixou alíquota progressiva, equivalente a 50%, 75% e 100% da alíquota máxima fixada pelo Senado Federal.
- **Base de Cálculo** : o valor de mercado do bem objeto da transmissão . No Estado do Ceará, a Lei 11.527, em seu art. 6º, assim definiu a base de cálculo desse imposto :
 - “ I – em se tratando de bens imóveis e de direitos a eles relativos, o valor venal dos bens ou direitos;
 - II – em se tratando de títulos e créditos, o valor do título ou do crédito, respectivamente representado e consignado na data da apresentação do documento fiscal próprio, ao órgão fazendário, para avaliação;
 - III – em se tratando de bens móveis novos, o valor constante da Nota Fiscal que acobertar a aquisição pelo transmitente ou doador, nunca inferior ao valor de mercado;
 - IV – em se tratando de bens móveis usados, o valor atribuído pelo transmitente ou doador, nunca inferior a 5% do valor dos mesmos bens novos, à data em que se efetivar a homologação do cálculo judicial ou a apresentação do documento fiscal próprio, ao órgão fazendário competente para proceder à avaliação;
 - V – em se tratando de direitos relativos a bens móveis, títulos e créditos, o valor estabelecido em lei específica e quando este não houver, o valor da avaliação oficial nos processos de inventário ou arrolamento;
 - VI – nas demais hipóteses, o valor atribuído pelo doador, sujeito à avaliação pelo órgão fazendário competente.”
- **Contribuinte** : o herdeiro ou legatário.

2. Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviço (ICMS)

- **Função** : fiscal, sendo receita bastante expressiva para os Estados e Distrito Federal.
- **Fato Gerador** :
 - * operações relativas à circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior ;

- ✖ a entrada de mercadoria importada do exterior, ainda que se trate de bem destinado a consumo ou a ativo fixo do estabelecimento, assim como sobre serviço prestado no exterior .
- **Alíquota** : segundo a CF/88, art.23, § 5º, “ a alíquota será uniforme para todas as mercadorias nas operações internas e interestaduais; o Senado Federal, mediante resolução tomada por iniciativa do Presidente da Republica, fixará as alíquotas máximas para as operações internas, as interestaduais e as de exportação ”.
- **Base de Cálculo** : segundo Convênio ICM 66/88, a base de cálculo do ICMS é definida de acordo com sua hipótese de incidência :
 - ✖ Na entrada de bens importados, o valor constante do documento de importação, acrescido dos impostos de importação, sobre produtos industrializados, e de todas as despesas suportadas pelo adquirente;
 - ✖ Na aquisição, em leilão promovido pelo Poder Publico, de bens importados apreendidos, o valor da arrematação, acrescido dos impostos de importação e IPI, e de todas as despesas suportadas pelo adquirente;
 - ✖ No fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias, com prestação de serviços, o valor total da operação, ressalvada a situação do item seguinte;
 - ✖ No fornecimento ou emprego de mercadorias, sujeito ao ICMS em face de expressa indicação feita na lista de serviços tributados pelo Município, o preço corrente da mercadoria fornecida ou empregada;
 - ✖ Na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;
 - ✖ Na saída de mercadorias, o valor da operação de que a mesma decorre.
- **Contribuinte** : qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviços descritas como fato gerador do imposto .

3. Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)

- **Função** : fiscal
- **Fato Gerador** : é a propriedade do veículo automotor .
- **Alíquota** : a alíquota do IPVA é fixa e seu valor estabelecido em tabela divulgada pelos Estados, levando-se em consideração a marca, o modelo e o ano de fabricação do veículo.
- **Contribuinte** : o proprietário do veículo.

Impostos Municipais

1. Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)

- **Função** : fiscal, com objetivo de obtenção de recursos financeiros para os Municípios.
- **Fato Gerador** : é a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município (CTN, art. 32).
- **Alíquota** : fixada pelos Municípios com alíquotas progressivas .
- **Base de Cálculo** : é o valor venal do imóvel (CTN, art. 33) . Valor venal é aquele que o bem alcançaria se fosse posto à venda, em condições normais .
- **Contribuinte** : é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil ou seu possuidor a qualquer título (CTN, art. 34)

2. Imposto sobre a Transmissão *inter vivos* de Bens Imóveis e Direitos a eles relativos

- **Função** : fiscal, com o objetivo de obtenção de recursos financeiros para a Fazenda Pública.
- **Fato Gerador** : a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou por acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição .
- **Alíquota** : fixada em lei ordinária do Município competente .
- **Base de Cálculo** : valor venal dos bens ou direitos transmitidos (CTN, art. 38) .
- **Contribuinte** : qualquer das partes na operação tributária, conforme dispuser a lei do Município competente . Na prática, paga o imposto quem mais tiver interesse na operação.

Impostos sobre o Faturamento

1. Contribuição sobre o Faturamento ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

- **Função** : fiscal, com o objetivo de financiar a Seguridade Social
- **Fato Gerador** : o faturamento da empresa, pela venda de mercadorias ou serviços.

- **Alíquota** : recentemente fixada em 3% .
- **Base de Cálculo** : é o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços de qualquer natureza, descontados os valores relativos :
 - * Ao IPI, nas empresas contribuintes desse imposto;
 - * Às vendas canceladas, às devoluções de clientes e aos descontos concedidos incondicionalmente;
 - * Às vendas de mercadorias ou serviços para o exterior .
- **Contribuinte** : as pessoas jurídicas em geral, exceto :
 - * as microempresas (ME) e as empresas de pequeno porte (EPP) que optaram pelo sistema simples;
 - * as entidades beneficentes de assistência social;
 - * as sociedades corretoras de seguros;
 - * as organizações reguladoras de atividades profissionais e demais entidades classistas;
 - * as sociedades cooperativas, exceto as cooperativas de consumo;
 - * bancos comerciais, bancos de investimento e desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de créditos, financiamento e investimento; sociedades de créditos imobiliários, empresa de arrendamento mercantil, cooperativas de créditos.

2. Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS

- **Função** : fiscal, com o objetivo de financiar o Programa de Integração Social.
- **Fato Gerador** : o faturamento mensal da empresa, semelhante ao COFINS.
- **Alíquota** : fixada pelo STF, Resolução no. 49/95 do Senado, alíquota é de 0,65% .
- **Base de Cálculo** : a receita bruta do mês, descontadas as vendas canceladas, os descontos incondicionais, o IPI e o ICMS retido.
- **Contribuinte** : Pessoas jurídicas de direito privado, inclusive as empresas prestadoras de serviços, empresas públicas e sociedades de economia mista, excluídas as instituições financeiras e seguradoras.



Imposto sobre o Lucro

1. Contribuição Social sobre o Lucro - CS

- **Função** : fiscal, com o objetivo de financiar a Seguridade Social.
- **Fato Gerador** : o resultado mensal das empresas, após apuradas suas receitas e despesas.
- **Alíquota** : a alíquota para as pessoas jurídicas não financeiras é de 8% e para as financeiras é de 18% .
- **Base de Cálculo** : é o valor do resultado de exercício antes da provisão para o Imposto sobre a Renda.
- **Contribuinte** : todas as pessoas jurídicas domiciliadas no País.

2. Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ

As pessoas jurídicas sujeitas ao Imposto de Renda podem apurar o mesmo trimestralmente, com base no lucro real, presumido ou arbitrado determinado em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 31 de setembro e 31 de dezembro; ou mensalmente, por estimativa. Todavia, saliente-se que o exercício dessa opção implica a obrigatoriedade de apuração anual do lucro real, ficando a empresa impedida de optar pela tributação com base no lucro presumido.

* Dados para Imposto de Renda apurado mensalmente por estimativa:

- **Função** : fiscal;
- **Fato Gerador** : o resultado mensal das empresas, após apuradas suas receitas e despesas.
- **Alíquota** : será utilizada as seguintes alíquotas:
 - × Da alíquota normal de 15% sobre a base de cálculo determinada;
 - × Da alíquota adicional de 10% sobre a parcela de base de cálculo mensal que exceder a R\$ 20.000,00.
- **Base de Cálculo** :
 - × Receita bruta variando de acordo com a atividade da empresa, fazendo as devidas exclusões (ver Quadro I);
 - × Lucro inflacionário;
 - × Ganhos de capital e demais receitas e resultados;

Quadro I – Espécies de Atividades / Alíquotas Aplicáveis sobre a Receita

Espécie de atividades geradoras da receita	Percentuais aplicáveis sobre a receita
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%
<ul style="list-style-type: none"> • Venda de mercadorias ou produtos (exceto revenda de combustíveis para consumo); • Transporte de cargas; • Serviços hospitalares; • Atividade rural; • Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante; • Atividades imobiliárias; • Qualquer outra atividade (exceto prestação de serviço), para a qual não esteja previsto percentual específico; • Construção por empreitada, quando houver emprego de materiais próprios, em qualquer quantidade 	8%
<ul style="list-style-type: none"> • Serviços de transporte (exceto cargas); • Serviços (exceto hospitalares, de transporte e de sociedades civis de profissões regulamentadas) prestados com exclusividade por empresas com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00; • Instituições financeiras e entidades a elas equiparadas. 	16%
<ul style="list-style-type: none"> • Serviços em geral, para os quais não esteja previsto percentual específico, inclusive os prestados por sociedades civis de profissões regulamentadas; • Intermediação de negócios; • Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; • Factoring; • Construção por empreitada, quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, ou seja, sem o emprego de materiais. 	32%

Fonte : Calendário Objetivo de Obrigações e tabelas práticas – Abril/99; Grupo IOB

- **Contribuinte** : todas as pessoas jurídicas domiciliadas no País.



PARTE II

Com o ambiente protegido da concorrência externa, mas obrigado a defender-se continuamente das armadilhas financeiras geradas pelos índices inflacionários desenfreados, o empresário brasileiro passou a desviar para atividades especulativas uma parte importante dos recursos que, sob condições normais de mercado, teriam sido aplicados às atividades básicas de suas empresas.

Os altos ganhos de aplicações financeiras com liquidez imediata pareciam a única defesa racional contra a inflação crescente que dominava a nossa economia.

Assim, durante muito tempo, um grande número de empresas que operavam no mercado brasileiro teve a maior parte dos seus resultados predominantemente gerados por aplicações financeiras no mercado financeiro e não pelas suas operações principais. Em alguns casos, os resultados operacionais chegavam a ser negativos, livrando-se a empresa de um prejuízo global graças ao bom desempenho das suas aplicações no mercado financeiro.

PADRÃO INFLACIONÁRIO DE ADMINISTRAÇÃO – ALGUNS PONTOS

1. Falta de interesse pelo custeio acurado de bens e serviços.

Não havia estímulo para investir nesse custeio, uma vez que os aumentos praticados sobre os preços de venda para recuperação de aumentos de custos eram plenamente aceitos em um mercado que já havia perdido noção de “ caro ” ou “ barato ”.

Os custos eram definidos em bases apenas aproximadas e os preços de venda eram aumentados para prevenir eventuais erros cometidos nas estimativas dos custos. O empresário não se preocupava com a possibilidade destes erros serem muito grandes , pois os ganhos com as aplicações financeiras sempre compensavam com sobras.

2. Baixo nível de preocupação com a satisfação do cliente.

À medida que a participação básica da empresa (sua produção) perdia importância na composição dos seus resultados, o estímulo para investir na qualidade de seus produtos ou no atendimento de seus clientes, também diminuía.

3. Desinteresse pela implantação de programas racionais de redução de custos.

Programas de redução de custos implicariam em investimentos. Considerando a possibilidade de realizar ganhos equivalentes, ou até maiores, em menos tempo e com menos riscos, era natural que o empresário optasse aplicar no mercado financeiro o montante do

investimento requerido para programas de redução de custos.

4. Desatualização tecnológica de equipamentos e produtos oferecidos ao consumidor.

O empresário nacional ignorou a atualização tecnológica dos seus produtos e de seus processos de fabricação, para poder investir maior parcela de seu capital no mercado financeiro.

5. Falta de Planejamento Tributário.

Como o empresário não tinha um sistema apurado de custos, e em primeiro momento, não se interessava pelo retorno financeiro da atividade principal da empresa, ele não se interessava em investir num sistema de planejamento tributário. Vale ressaltar que os custos gerados por estes impostos eram repassados de forma integral para o consumidor.

PROGRAMA DE ESTABILIZAÇÃO ECONÔMICA – PLANO REAL

Através da Medida Provisória no. 434/94, o governo desencadeou um programa de estabilização econômica criando, inicialmente a Unidade Real de Valor – URV, com o objetivo de que esta funcionasse como indexador geral da economia e servisse como uma espécie de treinamento dos agentes econômicos para ingresso na fase seguinte, quando então a URV foi transformada em uma nova moeda, o Real, em substituição ao Cruzeiro Real. Tratou-se, portanto, de mudança do padrão monetário e não simplesmente do corte de zeros. Pretendia-se que esta nova moeda fosse estável, com capacidade para manter o poder de compra como ocorria, por exemplo, com o Dólar.

Criou-se assim, uma expectativa em torno das atividades, quanto à convivência com esse novo cenário econômico de corte de zeros e , principalmente, queda acentuada da inflação. Não era diferente com o Sistema Tributário, especialmente quanto à arrecadação de tributos/ contribuições federais.

No tocante às disposições tributárias, o Plano Real produziu efeitos imediatos no que respeita a arrecadação dos tributos, tanto na fase de transição (período da URV) quanto na implantação da nova moeda (Real). Como principais alterações podemos citar:

- * A extinção da UFIR diária;
- * Maior prazo para pagamento das contribuições PIS , COFINS E PASEP , passando para o último dia útil do primeiro decênio do mês seguinte ao do fato gerador, seu pagamento;
- * Para fins de determinação do lucro real, pelo regime de competência, permitiu a dedução da variação monetária passiva resultante de avaliação monetária de obrigações, ainda que não pagos; inclusive na determinação da base de cálculo da Contribuição social;
- * Usar a UFIR mensal como base para efetuar a Correção Monetária nas demonstrações financeiras;
- * A base de cálculo do IRPJ (lucro real, presumido, estimado ou arbitrado) e da CS sobre o lucro, serão convertidas em UFIR pelo valor desta vigente no mês subsequente ao do encerramento do período - base de sua apuração;
- * Proibição de computar pelo regime de caixa, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ mensal estimado das pessoas jurídicas, as receitas decorrentes do fornecimento de bens ou serviços para entidades governamentais.
- * Levantamento de balanço em 30.06.94, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real mensal, para Imposto de Renda, para servir de base à adaptação dos registros contábeis;

O ESTILO ADMINISTRATIVO PÓS-REAL

No Brasil pós-real, as características negativas do estilo inflacionário de administração foram imediatamente revertidas.

Modificações de mentalidade e de comportamento, afetaram as áreas de Produção, de Marketing e até de Recursos Humanos, ocorreram nas empresas que pretendiam manter ou expandir o seu espaço em uma economia de moeda forte, sem protecionismo exagerado e sem “ciranda” financeira.

Na área de administração financeira das empresas ocorreram, igualmente, substanciais alterações de procedimento.

Além de ter se apoiado no equilíbrio das contas do governo e conseqüentemente das emissões de dinheiro, o chamado Plano Real contou, também, entre outras coisa, com a maior concorrência e com a crescente conscientização do consumidor, para assegurar a estabilidade monetária:

- * Contou-se com maior concorrência porque, esgotada a alternativa de ganho fácil e seguro nas aplicações financeiras, as empresas voltaram todo seu interesse para o mercado, para as suas atividades básicas, acirrando a disputa pelas preferências do consumidor, através das melhores condições de qualidade e preço;
- * O consumidor, por sua vez, tornou-se cada vez mais exigente quanto ao preço e à qualidade dos produtos e serviços que lhes eram oferecidos, por dois motivos principais: percepção da disputa entre as empresas e recuperação da capacidade de julgar a qualidade e preço daquilo que pretendia ou necessitava adquirir. A partir dessa mudança, surgiu um mercado consumidor cada vez mais consciente de seus direitos e mais exigente com relação à satisfação das suas necessidades.

Quanto aos custos, esses, pelo menos em primeiro momento, subiram porque todas ou quase todas as correções requeridas pelo novo ambiente exerceram pressões sobre os custos das empresas. Os recursos, por exemplo, aplicados a novos programas de qualidade e de atendimento a cliente, representaram custos adicionais. Igualmente, são custos adicionais os recursos requeridos para a atualização tecnológica de produtos e de processos, assim como são custos adicionais, também, os montantes aplicados na implantação ou na modernização de um sistema de custeio compatível com os requisitos do novo ambiente econômico.

A implantação de um sistema de custeio foi, sem dúvida, a mais urgente das medidas a serem consideradas no esforço pela pronta adaptação a uma economia de moeda estável. Isto porque, sem um adequado sistema de custeio – recurso administrativo negligenciando durante todo o período inflacionário - seria difícil de viabilizar, com segurança, todas as demais medidas reclamadas com a mudança.

Entre as contribuições que o sistema de custeio apropriado trouxeram às empresas interessadas em adaptar-se rapidamente às novas condições do mercado brasileiro, destacaram-se:

1. Custeio criterioso dos bens ou serviços produzidos

A estabilidade monetária significou a superação da era do “mais ou menos”. Erros de custeio acarretaram graves problemas não mais facilmente compensáveis por meio de discricionários reajustes dos preços ou mediante ganhos vultuosos e fáceis de aplicações financeiras. A administração teria de vigiar com muito cuidado os seus estoques, as suas compras e todos os seus gastos internos. Estudos praticamente contínuos de lucratividade por produto nortearam decisões relativas ao mix das vendas da empresa.

O custeio criterioso – tão negligenciado durante o domínio do dragão inflacionário – reassumiu o seu papel de instrumento essencial da administração, uma vez que já não era possível repassar para o cliente, com a facilidade de outrora, os disparates da ineficiência. O Sistema de Custos não só possibilitou esse custeio criterioso, como também subsidiou as decisões relativas ao lançamento de novos produtos, à descontinuação de produtos já existentes ou às alterações no mix de produção e vendas.

O Sistema de Custos permitiu, ainda, que os preços de venda fossem fixados, com segurança, em níveis mínimos permitidos pelos custos de cada produto ou em níveis máximos permitidos pelo mercado, possibilitando, ao mesmo tempo, competitividade e rentabilidade. Também a determinação das condições de pagamento mais vantajosas para o consumidor e sem prejuízo para a empresa receberá importante contribuição do Sistema de Custos.

2. Programas contínuos de redução de gastos

Com preços estabilizados, a maximização dos lucros ficou na única dependência da redução dos gastos da empresa. Um sistema eficaz de acompanhamento e controle de gastos é o pré-requisito indispensável de um programa de redução desses gastos.

Deve-se lembrar que os programas integrados de redução de gastos podem incluir, em seu sentido mais abrangente, uma reorganização global da empresa como, por exemplo, a chamada “reengenharia”.

Dentro desta reengenharia, destacamos a preocupação com os impostos, antes ignorados pelas empresas, pois eles representam uma carga alta nos custos dos produtos, além de pesarem no resultado final da empresa.



PARTE III

RESULTADO DAS EMPRESAS

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO – DRE

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) é a apresentação, em forma resumida, das operações realizadas pela empresa, durante o exercício social, demonstradas de forma a destacar o resultado líquido do período.

Tem como objetivo fornecer aos usuários das demonstrações financeiras da empresa, os dados básicos e essenciais da formação do resultado (lucro ou prejuízo) do exercício.

O art. 187 da Lei das S.A estabelece que :

“ §1º Na determinação do resultado do exercício serão computados :

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente de sua realização em moeda; e
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos ”.

Este artigo ainda disciplina a apresentação dessa demonstração visando atender seu objetivo :

- * Ela é iniciada com o valor total da receita apurada nas suas operações de vendas, da qual é deduzido o custo total correspondente a essas vendas, apurando-se a margem bruta, ou seja, o lucro bruto;
- * Então são apresentadas as despesas operacionais segregadas por subtotais, conforme sua natureza, que deduzidas do lucro bruto, apresenta o lucro operacional;
- * Após o lucro operacional, apresentam-se as receitas e despesas não operacionais e o saldo da conta de correção monetária, apurando-se então o lucro antes do imposto de renda;
- * Deduz-se a seguir, a provisão para o imposto de renda, a provisão para contribuição social s/ lucro e finalmente as participações de terceiros calculáveis sobre o lucro, chegando-se, assim, ao lucro (ou prejuízo) líquido do exercício, que é o valor final da demonstração.

ESTRUTURA GRÁFICA SIMPLIFICADA DE UMA DRE

RECEITA BRUTA DE VENDAS E SERVIÇOS

(-) Deduções da receita Bruta (impostos s/ venda, devoluções e abatimentos)

RECEITA LÍQUIDA OPERACIONAL

(-) Custo dos Produtos Vendidos

LUCRO BRUTO

(-) Despesas Operacionais

Despesas com vendas

Despesas Administrativas

Despesas tributárias

Outras despesas operacionais

(+) Receitas Operacionais

(+/-) Resultado da Correção Monetária do Exercício

LUCRO OPERACIONAL

(-) Despesas não operacionais

(+) Receitas não operacionais

LUCRO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA

(-) Provisão para Imposto de Renda

(-) Provisão para Contribuição Social s/ Lucro

(-) Participações e contribuições

LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

O RESULTADO DAS EMPRESAS APÓS O PLANO REAL

Era de conhecimento geral que, nas operações de venda a prazo praticava-se usualmente no mercado, embutir no valor da operação a expectativa de inflação futura, constituindo-se, assim base de cálculo dos seguintes impostos e contribuições: COFINS, IRPJ por estimativa e pelo lucro presumido, CS sobre o lucro e o IPI.

Com o advento do real, chamado por alguns de moeda forte, pressupondo-se a estabilização dos preços e, conseqüentemente, uma interrupção brusca do processo inflacionário, muitas especulações surgiram em torno do resultado das empresas.

DRE NO PERÍODO DO REAL

Esperava-se que a partir daquele momento, a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) fosse transparente; que podéssemos confiar no lucro apurado pela contabilidade; que, finalmente, o lucro seria real para pagar Imposto de Renda e Dividendos mais justos.

O primeiro ponto fundamental é que a DRE ficou sendo apresentada em uma moeda de mesmo poder aquisitivo, logo pôde-se analisá-la com maior propriedade, já que os itens que a compõem estavam com poder aquisitivo constante.

Outro ponto é que a apuração da Margem Bruta do Lucro, obtida pela divisão entre o Lucro Bruto e a Receita Bruta Operacional, passou a ter extrema relevância na avaliação do desempenho da empresa entre seus concorrentes, pois nos últimos anos não oferecia credibilidade devido a Receita Bruta e o Custo de vendas não evidenciar a realidade.

A apuração do CMV (Custo das Mercadorias ou Serviços Vendidos), também ganha realismo, pois alguns aspectos que o distorciam passaram por modificações. Um deles era a inclusão nas compras, da inflação futura quando a aquisição da mercadoria era feita a prazo. O outro ponto é praticamente a inexistência da Correção Monetária nos estoques.

Resumindo, podemos dizer que o Lucro Bruto na era Real é muito mais confiável que na era Cruzeiro real, pelo menos por três motivos:

1. não há receita financeira embutida nas vendas;
2. não há encargos financeiros embutidos nas compras;
3. os estoques e custos não se desatualizavam, como antes, sendo baixados por um valor próximo ao custo de reposição.

Lucro Operacional na era Real

Mesmo que houvesse pequena inflação a participação do item Variação Monetária e mesmo Receita Financeira seria sensivelmente menor em relação ao Lucro operacional, não provocando distorções insuportáveis como na época de hiperinflação.

No grupo Despesa de Venda pouca coisa mudou. A despesa com Devedores Duvidosos foi reduzida, já que pela redução da margem de lucro (sem majoração de preços) as empresas passaram a cuidar melhor das vendas a crédito, minimizando as perdas com recebimento das duplicatas.

A despesa com Comissão de Vendedores foi reduzida em valores reais para alguns, uma vez que a Receita Operacional, normalmente usada como base de cálculo, passou a não conter mais sobre o preço ou juros embutidos.

Em Despesas Administrativas, indubitavelmente, os itens que provocaram maiores mudanças foram os salários, honorários e encargos sociais.

No que tange ao grupo Despesa/Receita Financeira as receitas por aplicações financeiras, com valores nominais altíssimos, deixaram de existir. De certa forma, na era do real, apareceu exatamente este excedente como uma receita real ou ainda, mesmo havendo inflação reduzida não afetará significativamente o lucro.

No que se refere às despesas financeiras o principal deste item era constituído de variações monetárias passivas, que não eram, a rigor, despesa, mas amortização do principal.

Conforme a legislação que vigorava na época, deveriam ser considerados os efeitos da inflação, com base nos índices de desvalorização da moeda nacional reconhecidos pelas autoridades federais, sobre Ativo Permanente, Patrimônio Líquido e demais contas previstas no art. 396, inciso 1, do RIR/94. Os resultados desta correção monetária seriam registrado em conta especial cujo saldo seria levado ao resultado do exercício, somando ou diminuindo o lucro contábil apurado antes desta correção.

Normalmente, o saldo devedor significa que os bens corrigíveis no Ativo foram adquiridos com recursos próprios, enquanto o saldo credor normalmente significa que parte dos bens corrigíveis foi financiado por terceiros.

CONCLUSÃO

O tributo é um instrumento legítimo que o Estado possui para arrecadar recursos que subsidiam sua atividades sociais.

No Brasil, os impostos são divididos entre a União, os Estados – membros, Distrito Federal e Municípios, tornando-a pesada por dois motivos: grande número de impostos e alíquotas altas.

A alta inflação e os rendimentos vantajosos das aplicações financeiras levavam o empresário brasileiro a obter mais vantagens aplicando seu capital na ciranda financeira, do que na atividade principal da empresa.

Com o Plano Real associado a abertura, gradativa, do mercado brasileiro à concorrência internacional, uma mudança imediata teve que acontecer com o comportamento empresarial, uma vez que reagir rápida e adequadamente às modificações do mercado era condição de sobrevivência no mundo dos negócios.

Os consumidores já não absorviam aumentos nos preços, pois conseguiam satisfazer suas necessidades com produtos importados de melhor qualidade e menor preço; o mercado financeiro, com suas taxas de juros cada vez menor, também não dava mais resultados tão positivos para as empresas.

Logo, os empresários só tinham uma opção: mudar seus estilos administrativos. Implantar sistemas de custos precisos, associados a uma atualização tecnológica de seus equipamentos, já não era mais considerado como investimento, desde que entravam produtos importados no país com qualidade superior e preços menores que os nacionais. Também se fazia necessário um planejamento tributário para modificar a estrutura de fluxo de caixa das empresas, bem como dar uma diminuída no percentual destes na composição dos preços finais dos bens e serviços.

Enfim, a estabilidade que chegava naquele momento foi interessante para os consumidores e desgastante, muitas vezes decisivo, para os comerciantes e empresários.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS E BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

- FABRETTI, Laúdio Camargo. Contabilidade Tributária. 3ª edição. São Paulo: Ed. Atlas, 1997.
- OLIVEIRA, Juarez de. Código Tributário Nacional. 25ª edição. São Paulo: Ed. Saraiva, 1996.
- Constituição da Republica Federativa do Brasil – Manuais de Legislação Atlas. 9ª edição. São Paulo: Ed. Atlas, 1996.
- MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 10ª edição. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 1995.
- IUDÍBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações. 4ª edição. São Paulo: Ed. Atlas, 1995
- ECONOMISTAS, Os. Dicionário de Economia. Nova Cultural, 1985.
- MATARAZZO, Dante Carmine. Análise Financeira de Balanços. 5ª edição. São Paulo: Ed. Atlas, 1998.
- A Estabilidade Monetária e o Controle dos Gastos Empresariais. **IOB**. Bol. 34/94, p. 278-276, 1994.
- A Implantação da URV e seus Reflexos na Legislação Tributária Federal. **Tributação em Revista**. No. 7, p. 5-10, Jan-Mar, 1994.
- Alterações Trazidas pela Medida Provisória que Reeditou o Plano Real. **IOB**. Bol. 36/94, p. 442-440, 1994.
- Adaptação dos Registros Contábeis ao Real. **IOB**. Bol. 30-94, p. 240-238, 1994.
- Como ficam as Demonstrações Contábeis após o Real (1ª parte). **IOB** . Bol.40/94, p. 338-331, 1994.
- Como ficam as Demonstrações Contábeis após o Real (2ª parte). **IOB** . Bol.41/94, p. 349-343, 1994.
- Efeitos da Estabilização sobre a Arrecadação Tributária. **Tributação em Revista**. No. 7, Ano 2, p. 27-33, Jan-Mar, 1994.



Efeitos Fiscais da Medida Provisória No. 482. **Tributação em Revista**. No. 8, Ano 3, p. 37-44, Abr - Jun, 1994.

BRASIL. Medida provisória No. 434, de 27 de fevereiro de 1994. Dispõe sobre a Instituição da URV.

INTERNET, Secret Net.

ANEXOS

QUADRO
COMPARATIVO

Anexo I

QUADRO COMPARATIVO ANTES E APÓS O PLANO REAL

DRE ANTES DO PLANO REAL		DRE APÓS O PLANO REAL	
Receita de vendas	R\$ 300.058	Receita de vendas	R\$ 300.058
(-) Deduções de vendas	(R\$ 61.895)	(-) Deduções de vendas	(R\$ 61.895)
Receita Operc. Líquida	R\$ 238.163	Receita Operc. Líquida	R\$ 238.163
(-) CMV	(R\$ 67.135)	(-) CMV	(R\$ 67.135)
Lucro Bruto	R\$ 171.028	Lucro Bruto	R\$ 171.028
(-) Desp Operacionais	(R\$ 35.055)	(-) Desp Operacionais	(R\$ 32.054)
- Desp c/ Vendas	(R\$ 8.627)	- Desp c/ Vendas	(R\$ 7.627)
- Desp Financeiras	(R\$ 3.000)	- Desp Financeiras	(R\$ 3.000)
- Desp. Administ	(R\$ 10.564)	- Desp. Administ	(R\$ 8.564)
- Desp Tributárias	(R\$ 12.863)	- Desp Tributárias	(R\$ 12.863)
(+) Rec operacionais	R\$ 11.838	(+) Rec operacionais	R\$ 7.562
- Rec Financeiras	R\$ 11.838	- Rec Financeiras	R\$ 7.562
(+/-) Res. CM do Exerc	(R\$ 72.842)	(+/-) Res. CM do Exerc	(R\$ 72.842)
Lucro Operacional	R\$ 74.969	Lucro Operacional	R\$ 73.694
(-) Despesas não Oper	(R\$ 24.464)	(-) Despesas não Oper	(R\$ 24.464)
(+) Receitas não Oper	R\$ 8.232	(+) Receitas não Oper	R\$ 8.232
Lucro antes do IR	R\$ 58.737	Lucro antes do IR	R\$ 57.462
(-) Prov. IR	(R\$ 13.910)	(-) Prov. IR	(R\$ 13.791)
(-) Prov CS s/ lucro	(R\$ 4.726)	(-) Prov CS s/ lucro	(R\$ 4.597)
(-) Part e Contrib	(R\$ 434)	(-) Part e Contrib	(R\$ 434)
Lucro Líq do Exercício	R\$ 39.667	Lucro Líq do Exercício	R\$ 38.640

TRANSPARÊNCIAS

PARA

APRESENTAÇÃO

Anexo II

PADRÃO INFLACIONÁRIO DE ADMINISTRAÇÃO

ALGUNS PONTOS

1. Falta de interesse pelo custeio acurado de bens e serviços.
2. Baixo nível de preocupação com a satisfação do cliente.
3. Desinteresse pela implantação de programas racionais de redução de custos.
4. Desatualização tecnológica de equipamentos e produtos oferecidos ao consumidor.
5. Falta de planejamento tributário.
6. Repasse integral para o preço de venda dos custos integrais da empresa (despesas operacionais, não operacionais e custos dos produtos).

PLANO REAL – PRINCIPAIS ALTERAÇÕES

- ☑ A extinção da UFIR diária;
- ☑ Maior prazo para pagamento das contribuições PIS , COFINS E PASEP .
- ☑ Permissão da dedução da variação monetária passiva resultante de avaliação monetária de obrigações, ainda que não pagos; inclusive na determinação da base de cálculo da Contribuição social;
- ☑ Uso da UFIR mensal como base para efetuar a Correção Monetária nas demonstrações financeiras;
- ☑ Conversão da base de cálculo do IRPJ (lucro real, presumido, estimado ou arbitrado) e da CS sobre o lucro em UFIR pelo valor desta vigente no mês subsequente ao do encerramento do período - base de sua apuração;
- ☑ Proibição de computar pelo regime de caixa, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ mensal estimado das pessoas jurídicas, as receitas decorrentes do fornecimento de bens ou serviços para entidades governamentais.
- ☑ Levantamento de balanço em 30.06.94, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real mensal, para Imposto de Renda, para servir de base à adaptação dos registros contábeis;

O ESTILO ADMINISTRATIVO PÓS – REAL

- ✳ As empresas voltaram todo seu interesse para o mercado e suas atividades básicas.
- ✳ Mercado consumidor mais consciente de seus direitos.
- ✳ Consumidor mais exigente quanto ao preço e à qualidade dos produtos e serviços.
- ✳ Subidas dos custos , no primeiro momento, devido a implantação de programas de qualidade e de atendimento a satisfação do cliente.
- ✳ Implantação de sistemas de custeio.
- ✳ Implantação de planejamento tributário