

A CONTROLADORIA COORDENANDO AS ATIVIDADES DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E CONTRIBUINDO PARA A GESTÃO TRIBUTÁRIA EFICAZ

Resumo

O presente trabalho objetiva demonstrar como a controladoria pode adotar uma postura estratégica no gerenciamento e na elaboração de planejamento das obrigações tributárias, permitindo a redução da carga tributária por meio de alternativas e práticas legais existentes na legislação vigente. Evidencia que os resultados das atividades empresariais podem ser melhorados a partir da utilização das técnicas de controle pertinentes ao planejamento tributário e essenciais na gestão tributária eficaz. Constata que por meio da coordenação executada pela controladoria é possível reduzir os custos de produção e contribuir para a geração de caixa. Os objetivos do trabalho foram atingidos com a demonstração da importância da controladoria no processo de coordenação das atividades vinculadas ao gerenciamento das obrigações tributárias, especificamente no âmbito da legislação Federal com o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e no âmbito da legislação Estadual com o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), possibilitando a redução significativa e a racionalização dos custos tributários, não afrontando os dispositivos legais que regem o processo de tributação e buscando a eficácia e eficiência na maximização e agregação de valor para a empresa.

Palavras-chave: Controladoria. Planejamento tributário. Carga tributária.

Introdução

A carga tributária brasileira tem preocupado muito a sociedade, uma vez que o custo tributário das operações acaba afetando diretamente o resultado das empresas e a manutenção no mercado.

Neste contexto, para manter-se competitivas as empresas devem buscar uma gestão tributária eficaz que evite o pagamento indevido de tributos, multas e contingências, apresentando soluções seguras e legais para a redução da carga tributária.

A Controladoria pode atuar forte na gestão dos custos tributários, tendo em vista a visão sistêmica que tem da organização e o acesso irrestrito ao sistema de informações.

Neste sentido pode ter funções diversas, no entanto, para este estudo a função referenciada é a coordenação das atividades que estruturam todo o processo de gerenciamento das obrigações tributárias, planejamento tributário e gestão tributária da empresa.

Para Mosimann e Fisch (1999, p. 118) “a controladoria, como órgão administrativo da empresa, por meio de seu gestor, cabe coordenar e participar da escolha da melhor alternativa, no que tange a aspectos econômicos, no processo de planejamento global, de modo a garantir a eficácia da empresa”.

Na área tributária a escolha da melhor alternativa está ligada diretamente aos processos que envolvem o planejamento tributário e a gestão tributária eficaz. Sendo assim, a controladoria deve coordenar a redução da carga tributária por meio das diversas alternativas existentes, tais como: planejamento tributário, incentivos e benefícios fiscais concedidos e o conhecimento profundo da legislação tributária vigente.

A alternativa mais eficaz e conhecida de redução da carga tributária acontece por meio do planejamento tributário (elisão fiscal), no entanto, a legislação tributária brasileira concede vários benefícios e incentivos fiscais que não dependem de planejamento tributário específico para a redução da carga tributária.

Estes benefícios e incentivos fiscais estão ao alcance dos contribuintes para serem utilizados e dependem exclusivamente do conhecimento profundo da legislação tributária Federal, Estadual e Municipal.

Para Sillos (2005, p. 10) “o planejamento tributário é expressão utilizada para representar o conjunto de procedimentos adotados pelo contribuinte com o objetivo de eliminar, reduzir ou diferir para o momento mais oportuno a incidência de tributos”.

Nesse sentido, evidencia-se que a controladoria é responsável pela coordenação de todos os procedimentos relacionados aos objetivos de redução da carga tributária.

Para Peixoto (2004, p. 87) “fica claro que é direito do contribuinte organizar os seus negócios com o objetivo de reduzir os custos tributários. Desde que a referida organização (planejamento tributário) esteja dentro da lei, ou seja, não ultrapassa o campo da Elisão para a Evasão, toda e qualquer economia fiscal será legítima”.

Neste aspecto, propõe-se demonstrar dois casos práticos de redução da carga tributária, sem riscos, utilizando-se adequadamente da legislação tributária vigente.

Como objetivo geral, o artigo pretende evidenciar que os contribuintes podem reduzir o impacto tributário sem riscos de contingências, contando unicamente com a coordenação da controladoria focada na gestão tributária eficaz.

Como objetivos específicos elaboram-se os seguintes:

- comparar o resultado dos casos práticos apresentados entre as empresas que utilizaram e as que não utilizaram os créditos e benefícios fiscais propostos;
- verificar os impactos da redução da carga tributária no custo dos produtos, da empresa analisada.

Diante destes pontos, o estudo pretende demonstrar que a controladoria pode ser responsável pela redução da carga tributária das empresas. Portanto, mesmo com uma carga tributária elevada, esta redução torna-se possível a partir do conhecimento profundo da legislação tributária nacional pelos profissionais que atuam na controladoria.

O papel da controladoria na gestão tributária

Atualmente todos os gestores de empresas brasileiras sabem que a redução da carga tributária é uma necessidade e está vinculada a sobrevivência do negócio e, portanto, deve ser realizada de forma lícita, visando racionalizar os custos tributários, sem afrontar os dispositivos legais que regem o sistema tributário nacional.

O envolvimento da controladoria na coordenação das atividades inerentes ao processo de gestão tributária está tornando-se cada vez mais determinante e abrangente.

Os conceitos da gestão tributária no âmbito da controladoria são recentes, haja vista que nas décadas de 70 e 80 a controladoria não prestava a devida atenção aos custos tributários, tendo como principal foco prover informações para as matrizes localizadas no exterior (TUNG, 1974).

O papel da controladoria na gestão tributária

A preocupação da controladoria com a eficácia organizacional está contribuindo para a busca pela eficiência nas práticas tributárias e em todo o processo de gestão dos tributos que fazem parte das atividades da empresa.

Segundo Nascimento e Reginato (2007, p.237)

No âmbito da Gestão Tributária, a Controladoria tem como competências principais as seguintes tarefas:

- monitorar e expor para os gestores as principais informações contidas nas declarações de impostos, inclusive ressaltar algum possível efeito que esta possa gerar para a empresa;
- supervisionar todas as questões relacionadas à apuração de tributos, incluindo a condução de um programa eficaz de gerenciamento de tributos que envolva todos os segmentos da corporação e forneça regras e procedimentos padronizados para atender as leis, normas e regulamentos pertinentes; e
- coordenar a integração entre as dimensões de controle de custos, controle de estoques, controle de ativos e controle contábil, na qual estão inseridos os tributos.

De acordo com Oliveira, Perez Júnior e Silva (2005, p.207), para que o *controller* alcance êxito nessa atividade, precisa ter sólidos conhecimentos sobre:

- os diversos incentivos fiscais existentes que permitem a redução de tributos federais ou estaduais;
- as áreas incentivadas pelos governos municipais, estaduais ou federal, para instalação de novas indústrias;
- todas as situações em que é possível o crédito tributário, principalmente em relação aos chamados impostos não cumulativos (ICMS e IPI);
- todas as situações em que é possível o diferimento (postergação) dos recolhimentos dos impostos, permitindo um melhor gerenciamento do fluxo de caixa;
- todas as despesas e provisões aceitas pelo fisco como dedutíveis da receita.

O trabalho objetiva evidenciar duas situações previstas na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e duas previstas na legislação sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) de Santa Catarina, que resultam em redução da carga tributária, por meio de créditos previstos na legislação destes impostos, porém, desconhecidos por muitos contribuintes e operadores do setor fiscal.

Não-cumulatividade - Conceitos Básicos sobre ICMS e IPI

O ICMS e o IPI são impostos não-cumulativos e seletivos, ou seja, a não-cumulatividade permite que os impostos pagos em etapas anteriores (compras) possam ser compensados com os impostos incidentes nas saídas (vendas), enquanto a seletividade define as alíquotas de acordo com a essencialidade dos produtos.

Para Borges (2001, p.56) “a não-cumulatividade é exercida pelo sistema de crédito do imposto relativo a produtos industrializados entrados no estabelecimento do contribuinte, para ser abatido do que for devido pelos produtos industrializados dele saídos, em um mesmo período fiscal”.

Gorges (2005, p.469) entende que no âmbito do ICMS:

“trata-se de princípio consagrado pela Constituição Federal. Um dos mais importantes na sistemática tributária do ICMS. Está inserido no Regulamento do ICMS - RICMS-SC, Art. 28. O imposto 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 anteriores por este ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal”.

Os contribuintes destes impostos e os profissionais que atuam na área tributária conhecem esta regra, no entanto, a complexidade da legislação destes tributos, acaba limitando o aproveitamento dos créditos previstos na legislação.

No Regulamento do IPI os créditos básicos estão definidos em artigos específicos. Peres et al. (2005, p.13) esclarece que “os créditos básicos são os decorrentes de entradas de insumos no estabelecimento industrial (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) ou de produtos acabados, no caso dos estabelecimentos equiparados a industrial”.

O ICMS segue a mesma regra para os estabelecimentos industriais, no entanto, o campo de abrangência não limita-se somente aos alcançados pela legislação do IPI.

Pausen e De Melo (2006, p.231) definem que “o crédito nasce das operações relativas à aquisição de bens necessários ao comerciante (compreendendo mercadorias, ativo permanente, uso e consumo, energia elétrica) e prestações anteriores (aquisição de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação).”

Fundamentos para os casos práticos

O presente estudo pretende demonstrar situações concretas de redução da carga tributária a partir da utilização de créditos autorizados pela legislação do IPI e do ICMS de Santa Catarina, no entanto, pouco utilizados em função do desconhecimento destes créditos por parte dos profissionais que apuram os tributos.

A controladoria como coordenadora do processo de gestão tributária deve criar uma estrutura ideal que permita a utilização das melhores práticas de apuração dos tributos, contribuindo desta forma, para a redução da carga tributária.

Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Existem muitas indústrias que deixam de aproveitar os créditos de IPI por desconhecimento das sutilezas que fazem parte da legislação deste imposto.

Os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do IPI pago na operação de compra de bens de produção quando adquiridos para industrialização.

Segundo o artigo 519 do Regulamento do IPI – RIPI/02 são considerados Bens de Produção:

- I - as matérias-primas;
- II - os produtos intermediários, inclusive os que, embora não integrando o produto final, sejam consumidos ou utilizados no processo industrial;
- III - os produtos destinados à embalagem e acondicionamento;
- IV - as ferramentas, empregadas no processo industrial, exceto as manuais; e
- V - as máquinas, instrumentos, aparelhos e equipamentos, inclusive suas peças, partes e outros componentes que se destinem a emprego no processo industrial.

Os créditos básicos do IPI estão disciplinados a partir do art. 164 do RIPI/02.

Pausen e De Melo (2006, p.88) esclarecem que “mesmo em se tratando de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem ensejadores, via de regra de creditamento, não se tem como pretendê-lo no caso de sua entrada não ser onerada pelo IPI, seja por isenção, por alíquota zero, por imunidade ou por simples não-incidência”.

Esta demonstração evidencia a complexidade da apuração do IPI, pois não deixa dúvidas que nas aquisições sem destaque do imposto não haverá direito ao crédito.

Um ponto importante é que muitos profissionais da área tributária desconhecem aparece de forma sutil no artigo 165 do RIPI/02.

Art. 165 - Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal.

Mascarenhas (2003, p.214) relata que “quando as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem forem adquiridos de comerciantes não-contribuintes, caso em que o IPI não vem destacado na nota fiscal relativa à aquisição efetuada, o valor do imposto a ser creditado será calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre 50% do valor dos produtos, constantes da respectiva nota fiscal”.

Este crédito não aproveitado impacta diretamente nos custos dos produtos, pois, o reflexo é imediato no resultado da empresa.

Outro ponto importante e pertinente aos créditos de IPI que deve ser alertado e que muitos profissionais desconhecem, refere-se aqueles produtos que, embora não integrem o novo produto, são consumidos no processo de industrialização de forma indireta, ou seja, a partir do contato com o produto acabado.

Mascarenhas (2003, p.214) comenta que “entende-se ‘consumo’ como decorrência de um contato físico de uma ação diretamente exercida pelo insumo sobre o produto em fabricação ou deste sobre aquele. Cabe ao estabelecimento industrial ou a ele equiparado identificar quais matérias-primas e produtos intermediários consumidos em seu processo industrial geram direito ao crédito nas condições do referido artigo 164, inciso I, e PN nº 65/1979”.

Este fato peculiar que transfere a responsabilidade da identificação da possibilidade de crédito para o estabelecimento industrial gera uma necessidade específica que não depende apenas dos profissionais que apuram este imposto, pois, a forma mais segura de identificar os referidos créditos é por meio do auxílio dos profissionais que atuam no processo produtivo e conhecem todas as rotinas e etapas de produção.

As duas situações evidenciadas que possibilitam créditos de IPI são geralmente ignoradas pelos profissionais que atuam na controladoria, especificamente na gestão tributária, no entanto, a competição mercantil acirrada não permite este desconhecimento, por tratar-se de um diferencial competitivo.

Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicações - ICMS

Pêgas (2006, p.65) menciona que “a Constituição Federal de 1988 permitiu aos Estados e ao Distrito Federal instituírem o Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Intermunicipal e Interestadual e de Comunicações (ICMS), mais conhecido antes como ICM e que ganhou o S na última Carta Magna”.

Desta forma, os Estados estão autorizados a instituírem créditos e benefícios fiscais, respeitando a legislação vigente.

Neste estudo apresenta-se duas situações que permitem reduzir o impacto do ICMS, sem eventuais riscos. Estas situações não são comuns aos demais Estados e são pouco conhecidas pelos contribuintes e profissionais que apuram o respectivo tributo em Santa Catarina.

Existe uma situação presente na legislação do ICMS de Santa Catarina que é recente e permite um crédito presumido, pouco aproveitado pelos contribuintes deste imposto. Trata-se de um programa do governo estadual criado em fevereiro de 2005, conhecido como Fundo Social.

O crédito presumido é um benefício fiscal concedido para determinadas operações ou prestações de serviços, ou para determinada atividade econômica.

Este crédito é calculado em conta gráfica na própria apuração do ICMS.

O valor da doação ao Fundo Social poderá ser compensado, em conta gráfica, até o limite de 5% (cinco por cento) do ICMS apurado no mês em que efetuada a doação.

Gorges (2006, p.393) complementa “o contribuinte pode efetuar doação de até 6% (seis por cento) (A Lei 13.633/05, com vigência a partir de 01/01/06, aumentou o limite de contribuição para 6%, sendo que este 1% a mais será destinado às APAEs; até então era 5%)”.

O contribuinte que efetuar doação para o Fundo Social poderá lançar, na escrita fiscal, um crédito adicional de até 10% (dez por cento) do crédito efetuado em conta gráfica. A conta gráfica é a própria apuração do ICMS.

Nesta operação o benefício real é o crédito de 10% (dez por cento) sobre o valor doado, pois, este valor substitui o valor que seria pago ao Estado pelo recolhimento de ICMS.

A segunda situação refere-se a um tema polêmico, não muito abordado no Regulamento do ICMS de Santa Catarina, ou seja, a não autorização de forma explícita dos créditos de ICMS para os materiais de consumo no processo produtivo que sofrem, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação ou por ele sofrida, alterações tais como desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

Apesar de não autorizar os créditos o Fisco Estadual vem publicando respostas positivas e negativas para os contribuintes do Estado de Santa Catarina.

Para esclarecer dúvidas sobre assuntos relacionados com a aplicação e interpretação da legislação tributária de Santa Catarina é facultado consultar formalmente à Comissão Permanente de Assuntos Tributários (COPAT).

Metodologia de Pesquisa

A partir da utilização da pesquisa descritiva dimensionando sua extensão de forma qualitativa, o estudo pretende demonstrar os principais aspectos teóricos que fundamentam o tema em referência.

Neste contexto Mezzaroba e Monteiro (2003, p. 114) descrevem que “a pesquisa descritiva não propõe soluções apenas descreve os fenômenos tal como são vistos pelo pesquisador, o que não significa que não serão interpretados, mas somente que a contribuição que se deseja dar é no sentido de promover uma análise vigorosa de seu objeto para, com isso, penetrar em sua natureza (pesquisa quantitativa) ou para dimensionar sua extensão (pesquisa qualitativa)”.

A técnica a ser utilizada na obtenção dos propósitos desta pesquisa é do tipo indireta, a qual Marconi e Lakatos (2007, p. 176) esclarecem que “é a fase da pesquisa realizada com intuito de recolher informações prévias sobre o campo de interesse”. Acrescentam que “o levantamento de dados, primeiro passo de qualquer pesquisa científica, é feito de duas maneiras: documental (ou de fontes primárias) e pesquisa bibliográfica (ou de fontes secundárias)”.

Nessa pesquisa utilizou-se as duas fontes, sendo que nas do tipo documental foram utilizados documentos oficiais, os quais segundo Marconi e Lakatos (2007, p. 180) “constituem geralmente a fonte mais fidedigna de dados”. Nas fontes secundárias ou pesquisa bibliográfica, foram utilizadas as publicações existentes e pertinentes ao assunto estudado e, que segundo Marconi e Lakatos (2007, p.185) tem por finalidade “colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto.”.

Sendo assim, o estudo abrange um conteúdo muito debatido na atual conjuntura, que são os custos tributários das atividades operacionais da empresa.

Casos Práticos

Com o intuito de atender aos objetivos pretendidos neste artigo, considerar-se-á, nos casos práticos a seguir uma empresa fictícia, denominada FR S.A. – Indústria de Aparelhos Eletrônicos, com transações de compras e faturamento no ano de 2008 também fictícias.

Para um melhor entendimento do tema abordado optou-se por desenvolver dois casos práticos, sendo o primeiro com ênfase numa situação **sem** o aproveitamento dos créditos que requerem maior conhecimento da legislação em vigor, tanto de ICMS quanto de IPI e o segundo, evidenciando o aproveitamento ideal destes créditos por meio da gestão tributária eficaz.

Os dados para o desenvolvimento dos casos práticos estão relacionados a seguir:

A Empresa FR S.A. comprou diversos insumos para uso no processo produtivo durante o ano de 2008. As aquisições foram as seguintes:

- Compra de insumos (matéria-prima, embalagem, etc.) diretamente de estabelecimentos industriais localizados em outros Estados.
 - alíquota interestadual do ICMS = 12%; - alíquota de IPI = 10%;
 - valor das aquisições = R\$ 4.800.000,00
- Compra de insumos dentro do Estado de Santa Catarina, diretamente de comerciantes atacadistas.

- alíquota de IPI destes insumos é igual a 10%, no entanto, não há destaque de IPI nas respectivas notas fiscais, por tratar-se de estabelecimento comercial não tributado pelo IPI
- destaque normal de ICMS com alíquota de 17%
- valor das aquisições = R\$ 1.600.000,00
- Compras em Santa Catarina de materiais de consumo utilizados de forma indireta no processo produtivo, ou seja, são consumidos nas áreas produtivas.
 - valor das aquisições = R\$ 1.850.000,00
 - não há aproveitamento dos créditos, pois, o material está sendo escriturado como consumo.
- Faturamento em 2008
 - vendas dentro do Estado de Santa Catarina = R\$ 6.200.000,00
 - alíquota de ICMS dentro do Estado de Santa Catarina = 17%
 - vendas para os Estados da região sudeste = R\$ 9.850.000,00
 - alíquota de ICMS nas operações interestaduais = 12%
 - alíquota de IPI dos produtos vendidos = 10%

Apuração do ICMS e do IPI sem o aproveitamento dos créditos propostos

A apuração do ICMS e do IPI, neste caso prático, será realizada sem considerar os créditos mencionados neste trabalho.

ICMS

A apuração do ICMS será realizada por meio da confrontação entre débitos e créditos, conforme demonstrado nas Tabelas de 1 a 3.

Tabela 1 – Débitos ICMS

	SC	Região Sudeste
Faturamento 2008	R\$ 6.200.000,00	R\$ 9.850.000,00
Alíquota	17%	12%
Débito de ICMS (faturamento * alíquota)	R\$ 1.054.000,00	R\$ 1.182.000,00
Total dos Débitos de ICMS (SC + Região Sudeste)	R\$ 2.236.000,00	

Tabela 2 – Créditos ICMS

	Compra de Insumos de estabelecimentos industriais de outros Estados	Compra de insumos de comerciantes atacadistas	Compra de materiais de consumo utilizados de forma indireta no processo produtivo
Valor da aquisição	R\$ 4.800.000,00	R\$ 1.600.000,00	R\$ 1.850.000,00
Alíquota	12%	17%	*
Crédito de ICMS (valor compra * alíquota)	R\$ 576.000,00	R\$ 272.000,00	*

Total dos créditos de ICMS	R\$ 848.000,00
----------------------------	----------------

* Não há aproveitamento dos créditos de ICMS

Tabela 3 – Apuração do ICMS

Débitos de ICMS	R\$ 2.236.000,00
Créditos de ICMS	R\$ 848.000,00
Valor a recolher	R\$ 1.388.000,00

Conforme apurado e, levando em consideração a **não** utilização dos créditos autorizados pelo Regulamento do ICMS de Santa Catarina, o valor a recolher do ICMS da empresa FR S.A. é de R\$ 1.388.000,00 (um milhão, trezentos e oitenta e oito mil reais).

IPI

O IPI é apurado, assim como o ICMS, por meio da confrontação entre débitos e créditos, demonstrado nas Tabelas 4 a 6.

Tabela 4 – Débitos IPI

	SC	Região Sudeste
Faturamento 2008	R\$ 6.200.000,00	R\$ 9.850.000,00
Alíquota	10%	10%
Débito de IPI (faturamento * alíquota)	R\$ 620.000,00	R\$ 985.000,00
Total dos Débitos de IPI	R\$ 1.605.000,00	

Tabela 5 – Créditos IPI

	Compra de Insumos de estabelecimentos industriais de outros Estados	Compra de insumos de comerciantes atacadistas	Compra de materiais de consumo utilizados de forma indireta no processo produtivo
Valor da aquisição	R\$ 4.800.000,00	R\$ 1.600.000,00	R\$ 1.850.000,00
Alíquota	10%	10%	**
Crédito de IPI (valor compra * alíquota)	R\$ 480.000,00	*	**
Total dos Créditos de IPI	R\$ 480.000,00		

* Não foi aproveitado crédito de IPI por não existir destaque do imposto nas notas fiscais

** Não houve aproveitamento dos créditos de IPI, por tratar-se de material de consumo.

Tabela 6 – Apuração do IPI

Débitos de IPI	R\$ 1.605.000,00
Créditos de IPI	R\$ 480.000,00
Valor a recolher	R\$ 1.125.000,00

De acordo com a apuração do IPI, o valor a recolher da empresa FR S.A. é de R\$ 1.125.000,00 (um milhão, cento e vinte e cinco mil reais), levando em consideração a **não** utilização dos créditos autorizados pelo Regulamento do IPI.

Sendo assim, a empresa FR S.A. apresenta a seguinte disposição de impostos a recolher (Tabela 7):

Tabela 7 – Resumo apuração de ICMS/IPI

ICMS a recolher	R\$ 1.388.000,00
IPI a recolher	R\$ 1.125.000,00

Apuração do ICMS e do IPI utilizando a gestão tributária eficaz na controladoria

Neste caso prático a apuração do ICMS e do IPI será realizada considerando os créditos mencionados no presente trabalho.

ICMS

A apuração do ICMS, como no caso prático anterior, será realizada por meio da confrontação entre débitos e créditos, utilizando-se de uma gestão tributária eficaz, conforme apresentado nas Tabelas 8 a 11.

Tabela 8 – Débitos ICMS

	SC	Região Sudeste
Faturamento 2008	R\$ 6.200.000,00	R\$ 9.850.000,00
Alíquota	17%	12%
Débito de ICMS (Faturamento * Alíquota)	R\$ 1.054.000,00	R\$ 1.182.000,00
Total dos Débitos de ICMS (SC + Região Sudeste)	R\$ 2.236.000,00	

Os profissionais que atuam na área tributária coordenados pela controladoria, conhecem profundamente a legislação do ICMS de Santa Catarina, portanto, quanto à compra de materiais de consumo utilizados de forma indireta no processo produtivo, a controladoria formulou várias consultas para a COPAT, referente à possibilidade de utilização dos créditos sobre estes materiais. Do total das aquisições (R\$ 1.850.000,00) 60% geram direito aos créditos de ICMS, no entendimento do Fisco Estadual, de acordo com o apresentado na Tabela 9.

Tabela 9 – Créditos ICMS com gestão tributária eficaz

	Compra de Insumos de estabelecimentos industriais de outros Estados	Compra de insumos de comerciantes atacadistas	Compra de materiais de consumo utilizados de forma indireta no processo produtivo
Valor da aquisição	R\$ 4.800.000,00	R\$ 1.600.000,00	R\$ 1.850.000,00
Alíquota	12%	17%	17% sobre 60% do valor da aquisição (R\$ 1.110.000,00)
Crédito de ICMS (Valor Compra * Alíquota)	R\$ 576.000,00	R\$ 272.000,00	R\$ 188.700,00
Total dos Créditos de ICMS	R\$ 1.036.700,00		

A empresa FR S.A. efetuou, ainda, uma doação para o Fundo Social, ou seja, 6% do saldo a recolher do ICMS, conforme Tabela 10 e 11.

Tabela 10 – Apuração do ICMS com gestão tributária eficaz

Débitos de ICMS	R\$ 2.236.000,00
-----------------	------------------

Créditos de ICMS	R\$ 1.036.700,00
Valor a recolher provisório	R\$ 1.199.300,00
Fundo Social (6% do valor a recolher provisório)	R\$ 71.958,00
Crédito Presumido (10% do Fundo Social)	R\$ 7.195,80
Valor do ICMS a recolher (valor a recolher provisório – crédito presumido)	R\$ 1.192.104,20

A apuração do ICMS da empresa FR S.A., levando em consideração a utilização do conhecimento profundo da legislação que regulamenta este imposto, alcança o valor de R\$1.192.104,20 (um milhão, cento e noventa e dois mil, cento e quatro reais e vinte centavos) a recolher.

Dessa forma, a doação para o Fundo Social reduziu o valor do ICMS a recolher em R\$ 7.195,80 (sete mil, cento e noventa e cinco reais e oitenta centavos). Ou seja, o valor doado (6% do saldo devedor), não diminui o valor do ICMS a recolher, conforme apresentado na Tabela 11.

Tabela 11 – Desembolso total ICMS e Fundo Social

Valor a recolher provisório	R\$ 1.199.300,00
Fundo Social a recolher	R\$ 71.958,00
Crédito Presumido (10% do Fundo Social)	R\$ 7.195,80
Valor do ICMS a recolher (valor a recolher provisório – Fundo Social-crédito presumido)	R\$ 1.120.146,20
Desembolso Total (Fundo Social a recolher + ICMS a recolher)	R\$ 1.192.104,20

Sendo assim, o total de desembolso será de R\$ 1.192.104,20 (um milhão, cento e noventa e dois mil, cento e quatro reais e vinte centavos), ou seja, R\$ 1.120.146,20 (um milhão, cento e vinte mil, cento e quarenta e seis reais e vinte centavos) de ICMS a recolher e R\$ 71.958,00 (setenta e um mil, novecentos e cinquenta e oito reais) para o Fundo Social.

IPI

O IPI também será apurado com o aproveitamento dos créditos propostos no presente artigo, conforme demonstrado nas Tabelas 12 a 15.

Tabela 12 – Débitos IPI

	SC	Região Sudeste
Faturamento 2006	R\$ 6.200.000,00	R\$ 9.850.000,00
Alíquota	10%	10%
Débito de IPI (Faturamento * Alíquota)	R\$ 620.000,00	R\$ 985.000,00
Total dos Débitos de IPI (SC + Região Sudeste)	R\$ 1.605.000,00	

Levando-se em consideração que os profissionais que atuam na área tributária, coordenados pela controladoria possuem profundo conhecimento na legislação do IPI, os mesmos aproveitaram 50% dos créditos de IPI permitidos pelo Fisco Federal e previsto no Regulamento do IPI - RIPI/02, de acordo com o apresentado na Tabela 13, na compra de insumos de comerciantes atacadistas.

Ainda com relação às compras no que se refere a materiais de consumo utilizados de forma indireta no processo produtivo, a controladoria solicitou um parecer para os engenheiros do processo produtivo a fim de buscar a certificação de que todos os materiais foram consumidos no processo industrial e geram direito aos créditos de IPI nos termos do Parecer Normativo nº 65/1979.

O parecer foi positivo e, desta forma, todos os créditos foram aproveitados conforme demonstrado na Tabela 13.

Tabela 13 – Créditos IPI

	Compra de Insumos de estabelecimentos industriais de outros Estados	Compra de insumos de comerciantes atacadistas	Compra de materiais de consumo utilizados de forma indireta no processo produtivo
Valor da aquisição	R\$ 4.800.000,00	R\$ 1.600.000,00	R\$ 1.850.000,00
Alíquota	10%	5% (10% * 50%)	10%
Crédito de IPI (Valor Compra * Alíquota)	R\$ 480.000,00	R\$ 80.000,00	R\$ 185.000,00
Total dos Créditos de IPI	R\$ 745.000,00		

Tabela 14 – Apuração do IPI com gestão tributária eficaz

Débitos de IPI	R\$ 1.605.000,00
Créditos de IPI	R\$ 745.000,00
Valor a Recolher	R\$ 860.000,00

Com a apuração dos débitos e créditos do IPI, utilizando-se de uma eficaz gestão tributária na controladoria, foi apurado o valor de R\$ 860.000,00 (oitocentos e sessenta mil reais) a recolher.

Comparação dos Resultados

Os casos práticos efetuados apresentaram resultados distintos na apuração do ICMS e do IPI sem o aproveitamento dos créditos propostos, por desconhecimento da legislação tributária, em contrapartida à apuração dos mesmos impostos com o aproveitamento de todos os créditos permitidos, a partir do conhecimento profundo de todos os dispositivos legais. Sendo assim, torna-se possível à comparação dos resultados, conforme apresentado na Tabela 15.

Tabela 15 – Comparação entre os resultados de apuração do ICMS e IPI

	ICMS a recolher (R\$)	IPI a recolher (R\$)
Sem aproveitamento dos créditos	1.388.000,00	1.125.000,00
Com aproveitamento dos créditos	1.192.104,20	860.000,00
Diferença encontrada	195.895,80	265.000,00

A diferença encontrada expõe uma redução dos impostos apurados. No âmbito Estadual, o ICMS apresenta uma redução de 14,1135% e o IPI, na esfera Federal proporciona uma redução de 23,5556%.

Estas reduções impactam diretamente no fluxo de caixa da empresa, pois geram uma economia de R\$ 460.895,80 (quatrocentos e sessenta mil, oitocentos e noventa e cinco reais e oitenta centavos).

Impacto no custo dos produtos

De acordo com Perez Júnior, Oliveira e Costa (2003, p.33-34)

Nas empresas industriais, os tributos indiretos – Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e prestação de

Serviços (ICMS) – pagos na aquisição de mercadorias e materiais representa, de acordo com a legislação pertinente, créditos da empresa junto ao governo e serão compensados com os mesmos impostos que serão devidos pela venda das mercadorias ou produtos.

Os autores acima complementam o entendimento descrevendo que o valor dos impostos recuperáveis pagos na aquisição não deve compor o custo de aquisição que será incorporado ao estoque, mas deve ser registrado em conta específica de ativo que representará o direito da empresa junto ao governo.

Dessa forma, a controladoria contribui para a redução dos custos nas aquisições.

ICMS - Redução dos custos nas aquisições

Com base nos casos práticos, a empresa pôde reduzir seus custos quando das aquisições, com a utilização dos créditos de ICMS no seguinte montante:

- R\$ 188.700,00 – créditos aproveitados nas aquisições de materiais de consumo utilizados indiretamente no processo produtivo

O valor do crédito presumido de ICMS concedido nas doações para o Fundo Social não reduz os custos dos produtos, pois as contas contábeis desta recuperação são de ICMS a recolher e outras receitas operacionais.

O total de redução dos custos com o aproveitamento dos créditos de ICMS é de R\$188.700,00 (cento e oitenta e oito mil e setecentos reais).

IPI – Redução dos custos nas aquisições

A redução dos custos nas aquisições, com o aproveitamento dos créditos de IPI são os seguintes:

- R\$ 80.000,00 – créditos aproveitados nas aquisições de comerciantes atacadistas;
- R\$ 185.000,00 – créditos aproveitados nas aquisições de materiais intermediários utilizados indiretamente no processo produtivo.

O total de redução dos custos com aproveitamento dos créditos de IPI é de R\$ 265.000,00 (duzentos e sessenta e cinco mil reais).

Sendo assim, a redução dos custos com IPI e ICMS totalizou R\$ 453.700 (quatrocentos e cinquenta e três mil e setecentos reais).

Considerações finais

Os objetivos do trabalho foram atingidos com a constatação da redução do ônus tributário a partir da apuração ideal dos tributos analisados, onde foi possível evidenciar a redução dos custos em R\$ 453.700,00 (quatrocentos e cinquenta e três mil e setecentos reais) e a geração de caixa de R\$ 460.895,80 (quatrocentos e sessenta mil, oitocentos e noventa e cinco reais e oitenta centavos), por meio da apuração eficaz dos impostos estudados.

A controladoria deve coordenar e acompanhar todas as obrigações tributárias da empresa preparando relatórios e recomendando alternativas de redução da carga tributária por meio de planejamento tributário operacional e estratégico.

A globalização da economia vem gerando uma competição mercantil cada vez mais acirrada. Neste contexto, evadir-se de créditos ou benefícios fiscais pode prejudicar a apuração do resultado e a manutenção da posição concorrencial.

Neste contexto, a controladoria precisa acompanhar as freqüentes alterações na legislação tributária nacional, com o intuito de controlar todos os custos tributários que impactam nas atividades e no próprio negócio da empresa.

Desta forma, a controladoria pode contribuir significativamente e de forma determinante na maximização e agregação de valor para a empresa.

Inferese do exposto que a controladoria torna-se essencial em todo o processo de gerenciamento das obrigações tributárias, coordenando e controlando as atividades inerentes e determinantes da gestão tributária que influenciam representativamente no resultado econômico e financeiro das organizações.

Referências

BORGES, Humberto Bonavides. **Curso de especialização de analistas tributários: IPI, ICMS e ISS**. São Paulo: Atlas, 2001.

BRASIL. Decreto Nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (RIPI). Diário Oficial da União, Brasília, 27 de dezembro de 2002.

GORGES, José Almir. **Dicionário do ICMS – SC: o ICMS de A a Z**. 7. ed.. Blumenau: Renato Luiz Hinning, 2005.

_____. **Dicionário do ICMS – SC: o ICMS de A a Z**. 8. ed.. São Paulo: CENOFISCO, 2006.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos da metodologia científica**. 6. ed.. São Paulo: Atlas, 2007.

MASCARENHAS, Raymundo Clovis do Valle Cabral. **Tudo sobre IPI: imposto sobre produtos industrializados**. 5. ed.. São Paulo: Aduaneiras, 2003.

MEZZAROBBA, Orides; MONTEIRO, Cláudia Servilha. **Manual de metodologia da pesquisa no direito**. São Paulo: Editora Saraiva, 2003.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. ed.. São Paulo: Atlas, 1999.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane (org.). **Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional**. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Luis Martins de; PEREZ JR., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 3. ed.. São Paulo: Atlas, 2005.

PAUSEN, Leandro; DE MELO, José Eduardo Soares. **Impostos**: federais, estaduais e municipais. 2. ed.. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 4. ed.. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2006.

PEIXOTO, Marcelo Magalhães. (Coord.) **Planejamento tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

PERES, Adriana Manni...[et al.]. **Como utilizar créditos fiscais do IPI, PIS/Cofins e ICMS/SP**. São Paulo: IOB-Thomson, 2005.

PEREZ JUNIOR, José H.; OLIVEIRA, Luís M. de; COSTA, R.G.. **Gestão estratégica de custos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SILLOS, Lívio Augusto de. **Planejamento tributário**: aspectos teóricos e práticos. São Paulo: Liv. e Ed. Universitária de Direito, 2005.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas**: uma abordagem prática. São Paulo: Ed. Univ. Empresa, Ed. da Universidade de São Paulo, 1974.