

EDER BEZ BIROLO CANDIOTTO

**A INDÚSTRIA AUTOMOTIVA BRASILEIRA: UMA ANÁLISE DO HISTÓRICO E DA
CARGA TRIBUTÁRIA**

Monografia apresentada ao curso de Pós-Graduação da Universidade Federal do Paraná como exigência para conclusão do curso e obtenção do título de especialista em Controladoria.

Orientador: Professor Jaime Bettoni

CURITIBA

2009

Resumo

O presente trabalho tem como foco analisar a carga tributária no setor automotivo brasileiro e alguns incentivos fiscais que beneficiam este setor nas distintas esferas governamentais, citando o Estado do Paraná como base para este estudo na esfera estadual.

Este trabalho faz uma revisão histórica da indústria automotiva no Brasil, seus meios de sustentabilidade, o desenho da carga tributária comparada à outros países e os principais impostos incidentes neste setor, isso para um melhor entendimento da representatividade do setor a nível nacional e internacional e, como funciona o sistema automotivo no Brasil diante do complexo sistema tributário nacional aplicado a este setor. Com base nesses dados, este trabalho identifica e analisa os principais tributos existentes neste setor e suas respectivas formas de tributação.

O estudo mostra também, a expansão da indústria automotiva no estado do Paraná, fazendo alguns comparativos com as potências produtivas de outros estados, analisando como a influência direta do governo estadual tem participação fundamental à tomada de decisão para a instalação de novas plantas industriais ou permanência das mesmas no Estado do Paraná.

Sendo assim o objetivo desse trabalho é esclarecer como o setor automotivo brasileiro ainda sofre com a alta carga tributária, mesmo com alguns incentivos fiscais oferecidos a este setor.

Palavras-chaves: indústria automotiva no Brasil, carga tributária, incentivos fiscais.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	4
2	A INDÚSTRIA AUTOMOTIVA NO BRASIL	7
2.1	Histórico.....	7
2.2	Performance do segmento no Brasil.....	9
2.3	Mercado externo.....	12
2.4	Diversidades	14
2.5	Relações de fornecimento	14
2.6	Mapa geográfico da produção automotiva no Brasil.....	16
2.7	O papel das pequenas montadoras.....	19
2.8	Investimentos atuais	20
2.9	O setor automotivo na região Sul do Brasil	22
2.9.1	Presença do setor no Estado do Paraná.....	23
3	MEIOS DE SUSTENTABILIDADE NO MERCADO	27
3.1	Sistema de Gestão da Qualidade - ISO 9001	27
3.2	ISO/TS 16949.....	28
3.3	Sistema de Gestão Ambiental - ISO 14001	28
3.4	Sistema de Segurança e Saúde Ocupacional - OHSAS 18001	29
3.5	Sistema de Gestão da Responsabilidade Social - SA 8000	30
3.6	ISO/IEC 17025	31
4	CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA.....	32
4.1	Carga tributária em relação ao Produto Interno Bruto - PIB.....	35
4.1.1	Carga tributária sobre o setor automotivo.....	38
4.2	Incentivos Fiscais.....	40
5	TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES.....	46
5.1	Conceito e Classificação.....	46
5.2	Obrigações Tributárias.....	47

5.3	Espécies Tributárias.....	49
5.3.1	Impostos	49
5.3.1.1	Competência tributária	50
5.3.2	Taxas	51
5.3.3	Contribuição de melhoria.....	52
5.3.4	Contribuições sociais.....	53
5.3.5	Empréstimos compulsórios.....	55
6	TRIBUTOS INCIDENTES NO SETOR AUTOMOTIVO.....	56
6.1	Tributos Incidentes Sobre o Resultado.....	56
6.1.1	Imposto de renda das pessoas jurídicas	56
6.1.1.1	Tributação com base no lucro real.....	57
6.1.1.2	Tributação com base no lucro presumido	61
6.1.2	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	63
6.1.2.1	CSLL pelo Lucro Ajustado.....	63
6.1.2.2	CSLL pelo Lucro Presumido.....	68
6.2	Tributos Incidentes Sobre o Faturamento.....	68
6.2.1	PIS/PASEP e COFINS	68
6.2.1.1	Contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS	69
6.2.1.2	Regime de incidência cumulativa	70
6.2.1.3	Regime de incidência não-cumulativa	71
6.2.1.4	Desconto de créditos.....	76
6.2.1.5	Créditos na exportação	77
6.2.1.6	Limitações ao desconto de créditos.....	78
6.2.1.7	Apuração e pagamento	81
6.2.1.8	Não incidências, imunidades e isenções	81
6.3	Tributos Incidentes Sobre o Valor Agregado.....	83
6.3.1	ICMS - Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.....	84
6.3.1.1	Hipóteses de incidência	85
6.3.1.2	Hipótese da não-Incidência	86
6.3.1.3	Fato gerador	87
6.3.1.4	Base de cálculo.....	88
6.3.1.5	Alíquotas.....	89
6.3.1.6	Prazos para o recolhimento.....	90
6.3.2	IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados	91
7	CONSIDERAÇÕES FINAIS	96
8	REFERÊNCIAS.....	98

1 INTRODUÇÃO

A indústria automotiva tem se destacado com forte influência na economia brasileira, principalmente na última década, quando grandes montadoras se instalaram no território nacional, trazendo consigo uma série de benefícios para o país, tais como o crescimento econômico, melhorias em infra-estrutura, geração de emprego e o enriquecimento dos cofres públicos com arrecadação de tributos.

O histórico da indústria automobilística do Brasil teve início em 1919, com a chegada da Ford, e logo em seguida, em 1925 com a General Motors. Essas duas grandes empresas começaram suas atividades no Brasil trabalhando apenas com o sistema de montagem dos veículos, pois as peças vinham encaixotadas dos Estados Unidos prontas para a montagem.

Ao final do ano de 2008, a indústria automotiva representava 19,8% do PIB industrial do país, com 127 mil empregos diretos e gerando muitas outras fontes de rendas como prestação de serviços, comércio, etc. No total, o Brasil conta com 49 plantas industriais relacionadas às montadoras de veículos automotores, distribuídas por 7 Estados e 26 Municípios.

Com o objetivo de incentivar o crescimento da indústria automotiva no Brasil, a União, os Estados e os Municípios concedem uma série de benefícios fiscais para atrair estas empresas. Cada esfera de governo pratica seus incentivos de acordo com suas competências. Quando promovido por parte dos Municípios e, principalmente pelos Estados, estes incentivos acabam gerando a chamada guerra fiscal, que como o próprio nome já diz, não é uma disputa saudável.

Entende-se por guerra fiscal a disputa entre Estados e Municípios em conceder incentivos fiscais para atrair investimentos, incentivos estes que são dados no âmbito de concessões de benefícios fiscais, financeiros e de infra-estrutura para as empresas interessadas em investir ou transferir seus investimentos para o local concessor do benefício.

Mesmo recebendo incentivos por parte dos governos, a indústria automotiva brasileira ainda sofre muito com a alta carga tributária que contempla o sistema tributário brasileiro.

A carga tributária brasileira tem uma concentração bastante elevada nos tributos sobre a produção de bens e serviços. Este fato leva o Brasil a ser um dos países que apresentam as maiores cargas tributárias do mundo. No Brasil, o custo tributário é um dos principais componentes do custo final da atividade produtiva. A busca constante por benefícios fiscais através de meios lícitos é uma atividade fundamental em um eficiente planejamento tributário, com o objetivo de contenção de gastos e alavancagem da margem de lucro.

Sendo assim, o presente texto tem por intenção identificar os impactos da carga tributária no setor automotivo no Brasil a partir de 2005, tendo o seguinte problema de pesquisa: por que, mesmo com incentivos oferecidos pelas esferas governamentais do Brasil, a carga tributária do setor automotivo ainda é considerada alta?

A escolha do ano de 2005, como ponto de partida de análise, é em virtude de recorte de pesquisa, para evitar demonstrações demasiadamente extensas que não são objetos deste estudo, com foco na realidade brasileira recente.

Para responder esta questão, o presente trabalho pretende apresentar, de forma clara e objetiva, alguns aspectos que envolvam as principais tributações do ramo automotivo e também os principais incentivos concedidos a esta classe. Por isso, no primeiro capítulo, abordar-se-á o histórico da indústria automotiva brasileira para conhecer os reflexos na economia nacional, especialmente no Estado do Paraná. O segundo capítulo demonstrará os meios de sustentabilidade do setor nas diversas questões exigidas pelos padrões de qualidade internacionais, tais como as ISO's e demais certificações relacionadas a esta modalidade industrial.

Após esta contextualização realizada nos dois primeiros capítulos, o trabalho se delimitará ao objeto desta pesquisa, a saber, a representação da carga tributária no setor automotivo brasileiro. O terceiro capítulo, então, apresenta a carga tributária brasileira em relação ao PIB (Produto Interno Bruto), comparando o setor automotivo em relação a outros países, juntamente com alguns incentivos fiscais outorgados a este setor. Já o quarto capítulo procura esclarecer o conceito e classificação dos tributos e contribuições aplicados a este setor para entender o que será trabalhado no último capítulo, que são as principais tributações do setor em relação ao resultado, faturamento e ao valor agregado.

O método desta pesquisa bibliográfica será analítico, valendo-se de dados quantitativos obtidos mediante: livros, revistas, jornais, Internet, artigos, teses e legislação.

Diante do que foi aqui exposto, ressalta-se a grandeza do tema escolhido, e a certeza de que este trabalho contribuirá para o enriquecimento pessoal e acadêmico, sanando dúvidas e trazendo informações fundamentais consoantes à atuação profissional do tributarista, que tem como principal meta a realização de planejamentos tributários profícuos para as organizações.

2 A INDÚSTRIA AUTOMOTIVA NO BRASIL

2.1 Histórico

O início da indústria automotiva no Brasil despontou uma grande evolução no processo de industrialização do País nos anos 50 quando em agosto de 1956, o então presidente da República Juscelino Kubitschek de Oliveira oficializou a criação do GEIA (Grupo Executivo da Indústria Automobilística), que tinha como objetivo estimular não somente a montagem, mas a fabricação de veículos no Brasil, fato que despertou a confiança e interesse de empresas nacionais e internacionais, que apostaram no ramo da fabricação de veículos e autopeças.

A criação do BNDES (Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social) no ano de 1952 contribuiu muito para o desenvolvimento da indústria automotiva e de autopeças. Antes disso, a Ford já havia instalado no Brasil sua primeira unidade de montagem em 1919 e a GM (General Motors) em 1925. Os automóveis eram apenas montados no Brasil, pois os mesmos vinham dos EUA encaixotados em forma de *kits* prontos para a montagem.

Não havia objeção por parte do governo para financiar empresas estrangeiras, porém havia uma análise da prioridade de aplicação do investimento em setores específicos e, além disso, era verificado se este setor poderia ser atendido somente por empresas estrangeiras, ou seja, caso não houvesse empresas do ramo no Brasil, o BNDES liberava financiamento para empresas do exterior virem para o Brasil.

O governo tinha a indústria automotiva como prioritária para o crescimento do País, e considerou-se que a criação dessa indústria deveria ter participação dos fabricantes internacionais de automóveis. Diante disso, o governo necessitava promover um sistema de nacionalização gradativa deste setor.

Diante de um cenário do grande crescimento das importações de veículos pré-montados, e do incentivo do BNDES que contribuiu para o desenvolvimento da indústria automotiva e de autopeças, o governo estabeleceu políticas que limitavam a importação de qualquer tipo de componentes dos quais já haviam indústrias no território nacional.

Em uma era de investimentos no setor automotivo, no ano de 1957 instalou-se no Brasil a Volkswagen, foi a primeira indústria de veículos com potencial da produção

em massa, e não as americanas Ford e a GM, que já haviam se instalado no Brasil, mas apenas no modelo CKD (*Completely Knocked Down* – Sistema de Montagem de Kits).

A Kombi foi o primeiro veículo brasileiro produzido pela Volkswagen, com 50% de matéria prima produzida no Brasil. Através de grandes investimentos a Volkswagen lançou o Fusca em 1959 e já em 1961 produzia o carro com 95% de peças nacionais. A Volkswagen alcançou um grande sucesso no mercado brasileiro chegando a obter em 1968, com o Fusca, 76% do mercado nacional na categoria de automóveis de passageiros¹.

Com as condições oferecidas na abertura de mercado da indústria automotiva, as empresas brasileiras se viram pressionadas pela entrada de concorrentes estrangeiros. Com isso, observou-se uma forte necessidade de concentração de esforços no intuito de melhorar a qualidade do automóvel fabricado no País. Esta necessidade levou a indústria brasileira a adequar-se à padrões de eficiência estabelecidos pelas empresas japonesas, que eram exemplo em qualidade de gestão, de sistemas operacionais e de metodologias de trabalho.

A “produção enxuta”, incluindo todos os instrumentos e técnicas a ele associado, como o *just in time*, trabalho em equipe, qualidade total (TQM) e certificações segundo normas internacionais de qualidade passaram a fazer parte do cotidiano destas empresas. O ambiente de intensa competitividade obrigou a indústria automotiva brasileira a se reestruturar.

Como esta reestruturação necessitava ser imediata, muitas empresas iniciaram programas de terceirização, *downsizing* e *management-by-out* (sub-contratação de serviços de ex-funcionários), entre outros. Uma das principais razões, para a adoção de novas estratégias de reestruturação foi a busca pela flexibilidade, tanto na esfera da operacionalização do processo produtivos, quanto nos sistemas administrativos de gestão. Assim, as indústrias automotivas caminhavam em um novo modelo operacional partindo para uma estrutura com visão mais horizontal.

¹ Referência: Evolução da Indústria Automobilística Brasileira – Trabalho produzido em maio de 2006 por alunos do curso de Administração da Universidade Federal de Mato Grosso.

2.2 Performance do segmento no Brasil

Segundo informação obtida através da publicação "*Indústria Automobilística Brasileira - 50 anos*"², da Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores (ANFAVEA) só as montadoras contam hoje com 49 diferentes plantas industriais, distribuídas por 7 estados e 26 municípios. São fábricas que produzem todo tipo de veículos, de automóveis particulares e comerciais leves a caminhões, ônibus, tratores e colheitadeiras. Veículos cuja produção e comercialização, recolheram R\$ 21 bilhões aos cofres públicos, só no ano de 2006, englobando o IPI, ICMS, PIS e COFINS.

É do mês de agosto de 2007 o mérito de firmar mais um importante marco histórico do setor automotivo nacional. A publicação da ANFAVEA nos apresenta ainda que, pouco após atingir os 50 milhões de unidades fabricadas (considerando veículos no geral, como caminhões, ônibus, comerciais leves, automóveis, etc), agora o Brasil pode comemorar outro número extremamente representativo: Em 50 anos o País fabricou nada menos do que 40 milhões de automóveis, considerado apenas os chamados "veículos de passeio".

As estatísticas calculam apenas a produção considerada industrial, e não as unidades fabricadas a través de CKD, que foi a partir de 1957 e, assim, de janeiro daquele ano até julho de 2007 foram fabricados exatos 39.851.671 automóveis, a gigantesca e absoluta maioria modelos de duas portas, já que veículos de passageiros em quatro portas popularizaram-se no Brasil apenas a partir do início deste século 21. As outras 148.329 de unidades faltantes para a histórica marca das 40 milhões de unidades foi facilmente ultrapassado em agosto de 2007.

Um mérito significativo quando se recorda que automóveis, apesar de representarem o veículo "número um" aqui fabricado, não eram nem de longe a prioridade no início do setor no Brasil. Caminhões eram muito mais importantes pelo fato de alavancarem outras áreas de crescimento como a de construção.

Assim no ano em que a indústria nasceu, foram fabricados 16.259 caminhões, 10.871 comerciais leves e 2.246 unidades de ônibus. Os 1.166 automóveis fabricados foram muito menores que os outros segmentos, fato este que começou a inverter só em

² Fonte: A revista "*Indústria Automobilística Brasileira - 50 anos*" foi editada pela ANFAVEA em comemoração aos 50 anos da indústria automobilística brasileira e da entidade, completados em 2006.

1961, quando os automóveis assumiram a ponta da tabela produtiva por tipo de veículo. Em compensação nunca mais a largaram, abrindo margem ano a ano. Para se ter idéia em 2006 os pouco mais de 2 milhões deles fabricados representaram quase que o quádruplo da produção de comerciais leves, caminhões e ônibus somados.

Vejamos a seguir a relação das principais montadoras do Brasil e o *ranking* destas em nível de produção comparando os anos de 2007 e 2008, segundo a ANFAVEA:

Produção de Automóveis por Empresa					
<i>em unidades</i>					
	2007		2008		Variação % 2008 / 2007
	Produção	Part.(%)	Produção	Part.(%)	
Volkswagen	742.305	31,1	779.978	30,5	5,1
Fiat	610.326	25,6	603.089	23,5	(1,2)
General Motors	470.043	19,7	489.080	19,1	4,1
Ford	191.600	8,0	206.948	8,1	8,0
Honda	106.027	4,4	131.139	5,1	23,7
Renault	90.833	3,8	114.441	4,5	26,0
Peugeot	62.606	2,6	81.375	3,2	30,0
Toyota	55.974	2,3	66.983	2,6	19,7
Citroën	50.339	2,1	61.368	2,4	21,9
Mercedes-Benz	8.349	0,3	27.095	1,1	224,5
Total	2.388.402	100,0	2.561.496	100,0	7,2

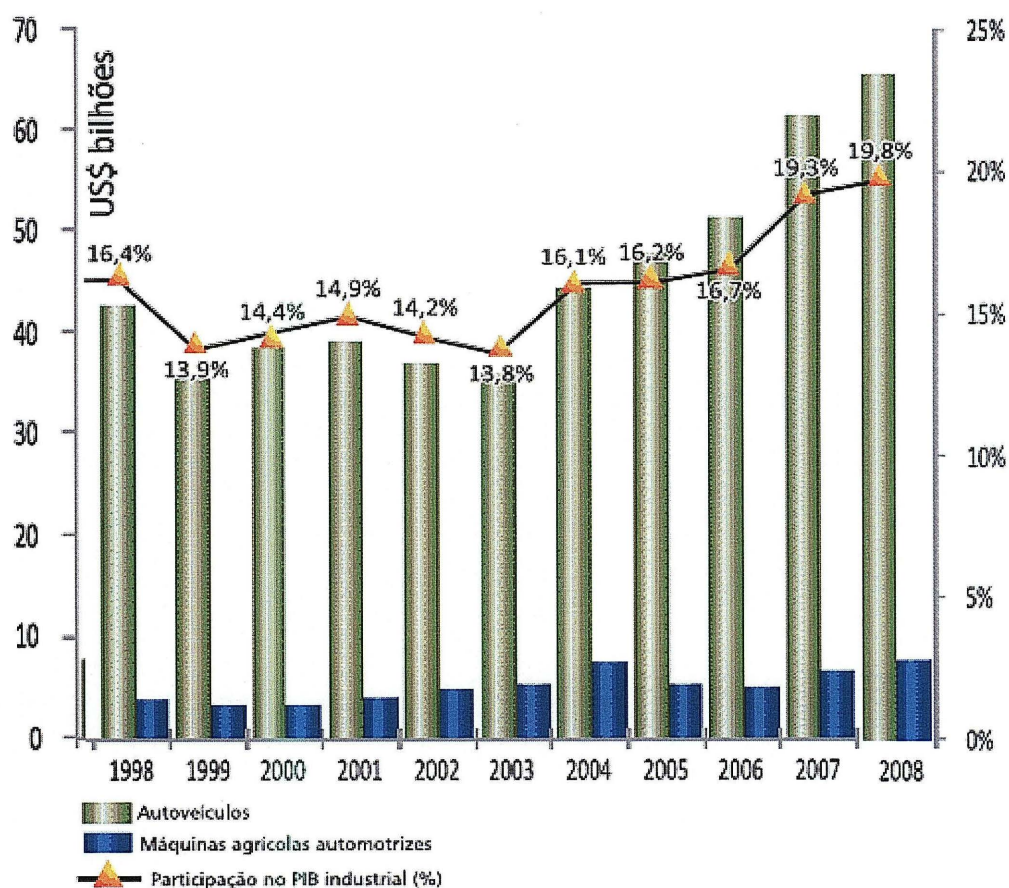
Fonte: Anfavea

Na tabela a seguir estão apresentados os resultados de faturamento dos últimos 10 anos e a participação da indústria automotiva no PIB (Produto Interno Bruto) industrial:

Ano	FATURAMENTO LÍQUIDO EM MILHÕES US\$			Participação % no PIB industrial
	Autoveículos	Máqu. Agric. Automotrizes	Total	
1998	42.892	3.899	46.791	16,4
1999	35.638	3.408	39.047	13,9
2000	38.808	3.603	42.411	14,4
2001	39.454	4.142	43.597	14,9
2002	37.372	5.107	42.479	14,2
2003	36.197	5.507	41.705	13,8
2004	44.784	7.754	52.538	16,1
2005	48.333	5.547	53.880	16,2
2006	51.754	5.244	56.998	16,7
2007	61.747	6.945	68.692	19,3
2008	65.649	7.926	73.575	19,8

Fonte: ANFAVEA - Anuário da Indústria Automobilística Brasileira - 2009

Abaixo veremos os mesmos valores da tabela acima, apresentados em forma de gráfico, onde podemos observar a evolução do setor nos últimos 10 anos:



2.3 Mercado externo

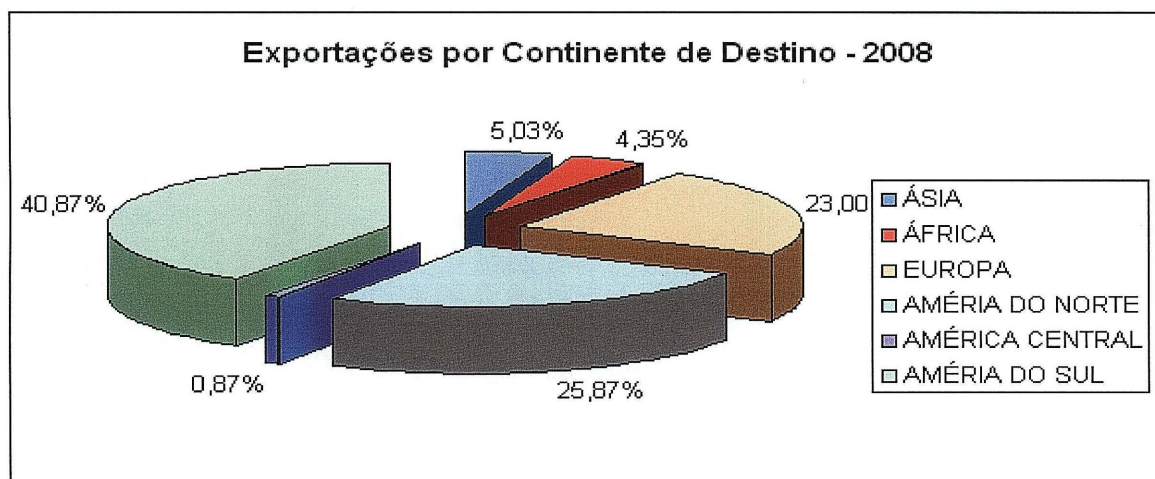
Dos 40 milhões de unidades produzidas, mais de 7,5 milhões foram enviados ao Exterior, equivalente a quase 19% do total. Levando em consideração que o País nunca teve uma vocação exportadora é um resultado bem satisfatório. A primeira exportação de automóveis aconteceu apenas em 1969, três Opalas para o Chile.

Hoje as exportações de automóveis, ainda que um pouco brecada pelo câmbio, surgem de maneira incomparável à época. Segundo a revista nº 217, publicada em agosto de 2007, no ano de 2006 foram destino de exportação, países como Albânia, Antilhas Holandesas, Azerbaijão, Eslovênia, Gabão, Guadalupe, Islândia e Saint Maarten. O total, só no ano de 2006 foram 635.851 unidades.

Exportação de autopeças por região 2008 - 2007				
Exportação direta e indireta, valores em US\$ FOB				
Ordem	Região	2007	2008	Variação (%) 2008/2007
1	AMÉRICA DO SUL	3.305.502.979	4.115.707.301	24,51
2	AMÉRICA DO NORTE	2.777.023.542	2.605.747.696	-6,17
3	EUROPA	2.106.928.237	2.316.728.858	9,96
4	ÁSIA E OCEANIA	452.407.463	506.910.609	12,05
5	ÁFRICA	397.039.571	438.355.140	10,41
6	AMÉRICA CENTRAL E CARIBE	92.431.829	87.854.175	-4,95
	Total	9.131.333.621	10.071.303.779	10,29

Fonte: SINDIPEÇAS - Sindicato Nacional da Indústria de Componentes para Veículos Automotores

Na tabela anterior foi demonstrada a variação em faturamento destinado à exportação entre os anos de 2007 e 2008, agora vejamos, no gráfico abaixo, o percentual de exportação para cada continente de destino para o ano 2008:



O total de exportações de autopeças em 2008 chegou à marca de US\$ 10,071 bilhões, com destino para praticamente todos os continentes do mundo. Sendo a América do Sul o continente para qual o Brasil mais exportou, somando US\$ 4,115 bilhões.

A tabela a seguir nos apresenta a balança comercial de autopeças por Estado no ano de 2008:

Balança comercial de autopeças por Estado (Jan-Dez/2008)					
valores em US\$ FOB					
UF	Exportação	Participação (%) 2008	Importação	Participação (%) 2008	Saldo
Acre	12.668	0,00	343.787	0,00	-331.119
Alagoas	201	0,00	955.069	0,01	-954.868
Amapá	-	0,00	2.662.630	0,02	-2.662.630
Amazonas	94.926.122	0,94	774.874.288	6,15	-679.948.166
Bahia	72.111.114	0,72	175.175.439	1,39	-103.064.325
Ceará	8.430.892	0,08	10.774.485	0,09	-2.343.593
Distrito Federal	148.980	0,00	2.118.303	0,02	-1.969.323
Espirito Santo	3.236.956	0,03	181.712.535	1,44	-178.475.579
Goiás	2.704.004	0,03	533.682.432	4,23	-530.978.428
Maranhão	-	0,00	5.331.549	0,04	-5.331.549
Mato Grosso	-	0,00	2.155.532	0,02	-2.155.532
Mato Grosso do Sul	13.985.370	0,14	2.516.936	0,02	11.468.434
Minas Gerais	888.811.498	8,83	1.625.456.731	12,89	-736.645.233
Pará	383.955	0,00	18.013.841	0,14	-17.629.886
Paraíba	1.198.909	0,01	542.902	0,00	656.007
Paraná	1.075.126.184	10,68	1.606.472.651	12,74	-531.346.467
Pernambuco	44.812.180	0,44	12.869.606	0,10	31.942.574
Piauí	-	0,00	182.925	0,00	-182.925
Rio de Janeiro	346.602.047	3,44	600.860.377	4,77	-254.258.330
Rio Grande do Norte	196.501	0,00	893.104	0,01	-696.603
Rio Grande do Sul	1.045.874.531	10,38	755.385.035	5,99	290.489.496
Rondonia	-	0,00	6.119.910	0,05	-6.119.910
Roraima	551.681	0,01	58.995	0,00	492.686
Santa Catarina	573.647.765	5,70	136.777.588	1,08	436.870.177
São Paulo	5.898.541.973	58,57	6.151.125.030	48,78	-252.583.057
Sergipe	212	0,00	1.989.516	0,02	-1.989.304
Tocantins	36	0,00	672.155	0,01	-672.119
Total	10.071.303.779	100,00	12.609.723.351	100,00	-2.538.419.572

Fonte: SINDIPEÇAS - Balança comercial do Setor de Autopeças por Estado

No ano de 2008 a balança comercial apontou um déficit nas exportações na proporção de US\$ 2,538 bilhões. O Estado do Paraná foi o terceiro estado com o maior déficit do País apurando um déficit de US\$ 531,346 milhões, ficando atrás apenas de Minas Gerais que apurou um déficit de US\$ 736,645 milhões e Amazonas, com déficit de US\$ 679,948.³

³ Fonte: Fonte: SINDIPEÇAS - Sindicato Nacional da Indústria de Componentes para Veículos Automotores – Balança Comercial

2.4 Diversidades

Em relação a diversidade de combustíveis, há muito o que comemorar. Desde o primeiro carro a álcool, um Fiat 147 em 1979, até os flexíveis, passando pelo GNV (Gás Natural Veicular), o Brasil foi palco de tecnologias de sucesso e sempre bem aplicadas. Desde 1982 até hoje o Brasil fabrica carros movidos a diesel, que por restrições legais são todos exportados. Só em 2006 foram 26 mil, sendo que o auge foi no ano de 1982, com 50 mil unidades.

Uma grande revolução começou em 2003, com o nascimento dos *flex fuel*, mais conhecidos como bicompostíveis. Os 40 mil daquele ano transformaram-se em nada menos de 1 milhão 250 mil até 2006. E hoje já representam quase 90% das vendas totais de automóveis e comerciais leves no Brasil.

Assim como o Brasil, vários outros países emergentes também se destacaram dando saltos evolutivos de porte devido à grande evolução da indústria automotiva por todo o mundo. Agora estes países apontam-se como concorrentes das empresas instaladas no País, tanto como fornecedores de produtos prontos como na atração de novos investimentos por partes dos grupos automotivos, cuja atuação é cada vez maior.

2.5 Relações de fornecimento

As mudanças no sistema da rede de suprimentos tiveram uma modificação brusca nas relações entre fornecedores e as montadoras, esta mudança deu-se principalmente nos casos de condomínios industriais e consórcios modulares. Neste novo cenário, as empresas moldam uma forma de contrato que passa a ser fixado a longo-prazo gerando uma dependência tanto por parte das montadoras quanto por parte dos fornecedores, gerando uma forma de “ganha-ganha”, onde ambos os lados ganham com o processo.

Os fornecedores responsabilizam-se por desembolsar parte do investimento para a criação de uma nova fábrica, virando co-investidores e participantes quase que diretamente dos resultados, tanto por interesse da montadora, quanto por interesse do

próprio fornecedor, que investe na criação da nova fábrica e preocupa-se com a continuidade de seu cliente.

Este novo método de fornecimento destaca-se pela proximidade física, que facilita a comunicação, reduz estoques e aumenta a flexibilidade das montadoras. Esta proximidade resume-se em economia, tanto para o fornecedor, que diminui seus custos com fretes, por exemplo, quanto para as montadoras, que acabam por não utilizar o seu espaço físico para o armazenamento dos insumos, sendo estes armazenados nos próprios estabelecimentos dos fornecedores.

Esta proximidade também se torna favorável para o relacionamento entre as empresas participantes do condomínio ou consórcio, permitindo que as mesmas troquem informações, aprendendo umas com as outras, além de unirem forças para benefícios em comum, como por exemplo, isenções de impostos, taxas e contribuições, manutenção ou criação de infra-estrutura, dentre outras forças que podem ser geradas em conjunto.

Nos anos 90, esta relação entre grandes empresas do ramo automotivo e seus fornecedores gerou mudanças nas indústrias do ramo, fato que intensificou com a terceirização de atividades e, em alguns casos, as próprias montadoras tem participação no capital social das empresas para garantir a sua continuidade e junto destas estratégias, a geração de mais empregos.

Medidas tomadas pelo governo, como a isenção de alguns impostos, favoreceram a importação de peças e componentes de veículos, com isso, esta facilidade de busca do mercado externo começou a prejudicar esta relação entre montadoras x fornecedores.

O setor automotivo continua passando por modificações em sua estrutura. Isso decorrente da consolidação de alguns segmentos e empresas com participação no mercado mundial, já que o governo brasileiro passa a “abrir as portas” para a concorrência internacional, com isso, houve uma significativa expansão em sua atuação no Brasil.

Este processo de reestruturação gerou um crescimento bastante significativo de participação de mercado de determinadas empresas fornecedoras, que passaram a

diversificar sua atuação no mercado passando a fornecer não apenas em termos de componentes, mas também o fornecimento de sistemas.

Diante de tantas mudanças as empresas fornecedoras de autopeças passaram a enfrentar grandes reflexos gerados pela pressão das montadoras para a redução de custos, redução de preços, aumento na demanda da produtividade, melhoria na qualidade de suas peças, investimentos em P&D (Pesquisa e Desenvolvimento) e outras responsabilidades e atribuições dentro da cadeia produtiva. Tudo isso além da então abertura do mercado e a conseqüente concorrência internacional.

Di Serio e Santos (2005, p.65)⁴ afirmam que:

...na contramão das montadoras, a cadeia de suprimentos, devido à falta de investimentos no setor, não acompanhou o ritmo do aumento de capacidade, permanecendo em níveis limítrofes, suficientes apenas.

Sendo assim, a busca por maior eficiência não consiste apenas nos esforços de algumas poucas empresas, mas sim de todas as empresas pertencentes à cadeia de suprimentos deste setor.

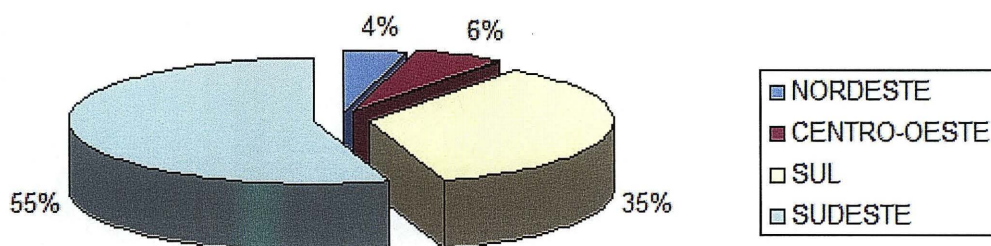
A gestão da cadeia de suprimentos tem se transformado em um item cada vez mais crítico para o desenvolvimento de uma empresa, principalmente quando falamos do ramo automotivo e em decorrência da concorrência e das exigências impostas pelas montadoras.

2.6 Mapa geográfico da produção automotiva no Brasil

Quando falamos de localização do pólo automotivo no Brasil, logo pensamos na região Sudeste, principalmente em São Paulo, e realmente por muito tempo esta região foi reconhecida pela concentração desta cadeia de investimentos.

⁴ Fonte: DI SERIO, L.C.; SANTOS, R.C. Acelerando a estrada da conectividade. Em: Lucratividade pela inovação: como eliminar ineficiências nos seus negócios e na cadeia automotiva. Rio de Janeiro: Editora Elsevier, 2005.

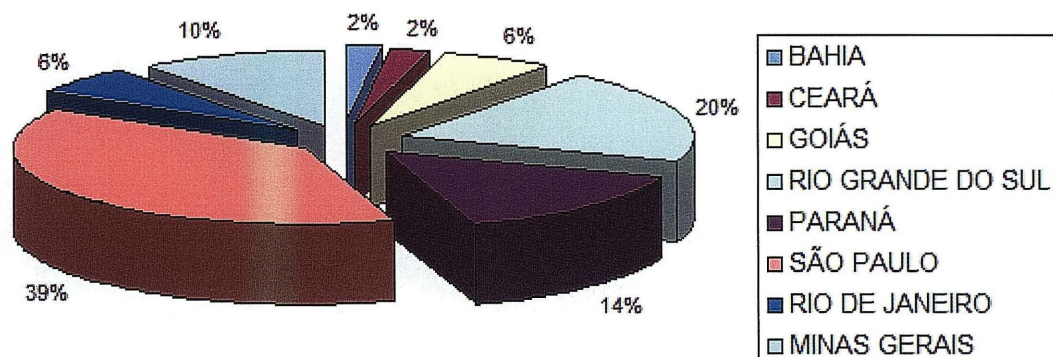
Distribuição das Indústrias Automobilísticas por Região.



Fonte: ANFAVEA - Anuário da Indústria Automobilística Brasileira 2008

As 25 empresas associadas à ANFAVEA têm 49 unidades industriais (autoveículos, máquinas agrícolas automotrizes, motores, componentes, outros). As fábricas estão sediadas nas regiões Sul, Sudeste, Centro-oeste e Nordeste, compreendendo oito unidades da Federação. Suas instalações industriais e outras estão sediadas em 36 municípios.

Empresas associadas à Anfavea - Unidades industriais - Distribuição geográfica



Fonte: ANFAVEA - Anuário da Indústria Automobilística Brasileira 2008

A produção da indústria automotiva ainda cresce em São Paulo, porém, as novas configurações de mercado fizeram com que novas localidades pudessem se tornar atraentes, inclusive dos incentivos fiscais de determinadas regiões. Nos últimos anos grandes plantas foram inauguradas fora do grande pólo industrial de São Paulo, abrindo espaço em outros estados.

Devido ao modelo de produção em massa, praticamente todas as empresas do ramo optavam por se instalar na região do Sudeste para estar mais próxima de sua rede de suprimentos, e devido à este fato, não havia muita competitividade entre estas empresas.

Com o surgimento de redes mais integradas e enxutas, até então comandadas pelas montadoras, despendeu-se uma facilidade de deslocamento das empresas desta região. Com isso, as montadoras acabaram por incentivar um verdadeiro leilão de incentivos fiscais.

Como já citado, até a década de 90, a grande parte dos investimentos estava concentrada em São Paulo, com exceção de dois casos que contaram com enormes incentivos de seus estados, o da Volvo – Paraná e o da Fiat – Minas Gerais (Betim). Foi então a partir da década de 90 que, de 11 novas fábricas, apenas duas ficaram no estado de São Paulo, duas foram para Minas Gerais, duas para o Rio de Janeiro e quatro para a região sul do País. O desenvolvimento do MERCOSUL foi um fator muito importante para a tomada de decisão destas empresas em relação à localização geográfica.

Uma única grande montadora foi para o Nordeste, a Ford – Camaçari. O projeto inicial desta montadora era o Rio Grande do Sul, mas uma grande divergência fiscal com o governo do estado e contando com o insucesso do MERCOSUL, fez com que a Ford transferisse os seus investimentos para a Bahia. Além dos incentivos fiscais, esta montadora visava à exportação para os grandes mercados da Europa, México e Estados Unidos.

Enquanto Santa Catarina luta para conquistar uma colocação considerável no mapa da produção automotiva brasileira, Minas Gerais se destaca com o maior avanço entre todos os pólos automotivos do País. Com suas montadoras pertencentes ao grupo Fiat (já que a Mercedes-Benz produz apenas para exportação), o estado representa um quarto da produção nacional de veículos e deve ganhar maior participação com os expressivos investimentos já iniciados em 2008.

Segundo informações da empresa publicitária *Automotive Business*⁵ (Portal de Informação e Relacionamento do Setor Automotivo), o pólo automotivo do Estado de São Paulo, mesmo mantendo sua tradicional posição em relação aos demais estados, perdeu participação em 2007 com 44%, depois da reação em 2006 (47,4%). O terceiro pólo automotivo é o do Paraná, com 11%, seguido pela Bahia (8%), Rio Grande do Sul (7%), Rio de Janeiro (6%) e Goiás (1%).

2.7 O papel das pequenas montadoras

A Óbvio, uma montadora de carros compactos, não se desenvolveu no País. Com suas instalações em Duque de Caxias, no Estado do Rio de Janeiro, apesar de ter anunciado um contrato firme de exportação (50 mil unidades/ano) para os Estados Unidos, a montadora começou a se complicar com a relação cambial desfavorável e o fechamento da Tritec (Indústria de Motores instalada em Campo Largo – PR), vendida à FPT (Fiat Powertrain Technologies), do Grupo Fiat. Porém, a FPT continua demonstrando interesse em rever as negociações iniciadas pela Tritec.

Entre as montadoras brasileiras de pequeno porte, temos mais alguns destaques:

- Chamonix, fabricante artesanal de réplicas clássicas em Jarinu, SP;
- Braxx, que produz o esportivo Lobini H1 em Cotia, SP;
- Troller, do Ceará, pertencente à Ford;
- TAC – Tecnologia Automotiva Catarinense, de Joinville, a mais recente montadora de jipes com início das atividades em 2009;
- Bramont produção de comerciais leves da Mahindra e motocicletas das marcas Riumph, Husqvarna, Ducatti e Malagutti.

⁵ Disponível em: <http://www.automotivebusiness.com.br/texto.asp?secao=Pólos%20Automotivos> Acesso em 06.05.2009.

2.8 Investimentos atuais

Segundo informações da *Automotive Business*⁶ a produção automotiva continua crescendo em São Paulo, mas neste momento a grande força nacional de produção de veículos automotores que em 1990 representava 74,8%, hoje representa 44% da produção nacional de veículos, sendo que nesse mesmo ano, a partir da abertura às importações, começou a se desenhar a chegada das montadoras. Desde então, mais de US\$ 35 bilhões foram investidos por montadoras e fabricantes de componentes automotivos, aplicados em novas fábricas, tecnologias, produtos e instalações de fornecedores – a maioria fora das terras paulistas.

Minas Gerais, representando 25% da produção nacional, abriga a fábrica da Iveco (caminhões, comerciais leves e chassis de ônibus) e a planta de automóveis e comerciais leves da Fiat, em um grande complexo que está sob forte expansão podendo tornar-se o maior do mundo no gênero. No final de 2007 o Grupo Fiat anunciou investimentos de R\$ 5 bilhões distribuídos entre as empresas em território mineiro.

Os investimentos do Grupo Fiat estendem-se à Iveco, Teksid, FPT Powertrain Technologies e CNH, além da Magneti Marelli Sistemas Automotivos.

A Ford, que vem apresentando uma queda no volume de produção desde 2005, ano em que sua produção foi de 248 mil veículos, seguidos por 242,8 mil em 2006 e 237,6 mil em 2007, procura ganhar produtividade investindo nas linhas de montagem da unidade de Camaçari-BA. Com esse resultado a Bahia responde por 8% de participação no ranking (eram 9,8% em 2005).

O Rio Grande do Sul aumentou sua participação no mercado nacional de 5,6% nos anos de 2005 e 2006, para 7% em 2007, com um ritmo maior nas linhas da General Motors, em Gravataí. A International continua produzindo caminhões pesados para exportação, com cabina de alumínio estampada pela Usiparts. Já a Agrale integra o time dos fabricantes de veículos comerciais leves com o jipe Marruá. A montadora tem na linha também ônibus e caminhões.

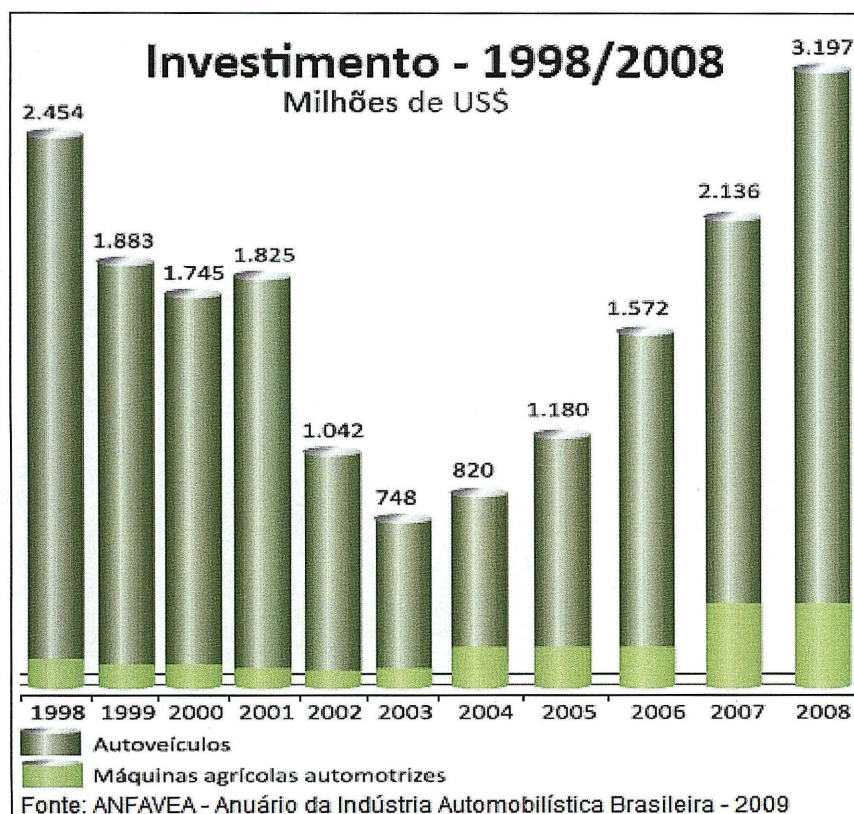
⁶ Disponível em: <http://www.automotivebusiness.com.br/texto.asp?secao=Pólos%20Automotivos> Acesso em 06.05.2009.

O Rio de Janeiro vem tendo um crescimento acelerado desde 2007 com a Volkswagen Caminhões e a PSA Peugeot Citroën, representando em 2008 6% da produção nacional (foram 5,4% em 2006 e 5% em 2007) e montaram nada menos do que 178,2 mil veículos, com um salto de 36,5% sobre a produção de 130,5 mil unidades em 2006. Os planos da PSA Peugeot Citroën são de dobrar a capacidade da fábrica brasileira para 300 mil veículos/ano até 2010.

O Paraná reagiu em 2007, depois de perder a produção da Audi em 2006. A Renault inaugurou uma nova fase no País com o lançamento do 'Renault MERCOSUL Contrato 2009 – Compromisso Brasil', que colocou seis novos veículos na plataforma de lançamentos.

A Nissan, que hoje tem sua fábrica compartilhada com a Renault no Paraná, tem em curso investimentos de US\$ 150 milhões no MERCOSUL até o final do ano fiscal de 2009. A montadora trouxe o Crossover Murano em 2006 e lançou em 2007 o sedã Sentra, o hatchback Tiida e a picape Nova Frontier.

No gráfico abaixo visualizamos o crescimento dos investimentos na indústria automotiva no Brasil entre 1998 e 2008:



Segundo informações do IPARDES (Instituto Paranaense de Desenvolvimento Econômico e Social), a indústria paranaense obteve um crescimento acumulado de 8,6% em 2008, sendo o melhor resultado entre os 14 estados pesquisados. A mensuração do crescimento da produção industrial dos estados brasileiros é realizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística através da pesquisa Industrial Mensal⁷.

O maior crescimento da produção física da indústria paranaense foi decorrente do desempenho da indústria de Veículo Automotores com crescimento de 23,8%, fato este que foi impulsionado claramente pelos bons investimentos do setor no Estado.

2.9 O setor automotivo na região Sul do Brasil

Um dos mais importantes setores da economia brasileira, responsável por 18% do PIB industrial de 2007, com US\$ 58.213 milhões de faturamento líquido, o ramo automotivo tem boa parte de sua produção concentrada na região Sul, que é responsável por um terço dos mais de 120 mil empregos gerados pelo setor no Brasil.⁸

Em uma matéria publicada pelo jornal “O Estado do Paraná” em 30.01.2009⁹, o Paraná foi apontado como o Estado que tem a melhor expectativa de crescimento dentre os três estados do Sul do País, isso com base em uma avaliação de executivos e funcionários de empresas com faturamento anual acima de R\$ 100 milhões.

De acordo com a empresa de consultoria PricewaterhouseCoopers, em parceria com a Amcham Porto Alegre (Câmara Brasil/Estados Unidos), para 55,6% dos entrevistados, o Paraná teria as melhores perspectivas para os próximos dez anos.

Esta pesquisa mostrou que na visão dos empresários, a pouca agilidade e a burocracia no tramite de documentos, a política tributária e a falta de segurança pesam contra a competitividade econômica do Paraná. Por outro lado, a localização geográfica estratégica e a qualidade de vida atuam a favor do Estado.

⁷ Disponível em: <http://www.ipardes.gov.br/modules/noticias/article.php?storyid=104> Acesso em 16.05.2009

⁸ Fonte: ANFAVEA - Anuário da Indústria Automobilística Brasileira 2008

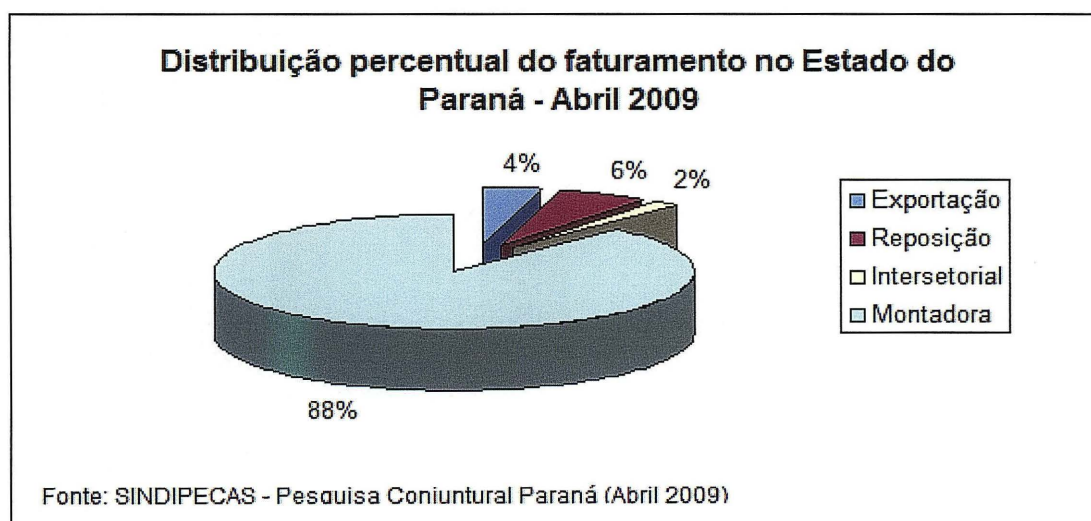
⁹ Disponível em: <http://www.parana-online.com.br/editoria/economia/news/351502/> Acesso em 25.03.2009.

Em citação do sócio-diretor da PricewaterhouseCoopers na Região Sul e membro do Conselho Regional da Amcham-Porto Alegre, Carlos Biedermann, para 40% dos entrevistados, a grande vantagem competitiva do Paraná é a localização, com destaque na proximidade do Estado com os grandes centros do Mercosul e dos pontos importantes de logística como sendo o grande diferencial para o desenvolvimento econômico do Paraná.¹⁰

2.9.1 Presença do setor no Estado do Paraná

A indústria paranaense obteve crescimento acumulado de 8,6% em 2008. Esse resultado foi decorrente, sobretudo, do desempenho da indústria de veículos automotores, com crescimento de 23,8%, e das indústrias de edição e impressão e papel e celulose, com aumento da produção de 32,3% e 16,7%, respectivamente.

Uma pesquisa com 8 empresas associadas ao SINDIPEÇAS (Sindicato Nacional da Indústria de Componentes para Veículos Automotores) que representam 42% do faturamento total do setor de autopeças no Paraná nos mostra que o faturamento no Estado do Paraná está concentrado em 88% direcionados para montadoras, 6% para o mercado de reposição, 4% para exportação e 2% para o próprio setor de autopeças, conforme gráfico abaixo:



¹⁰ Disponível em <http://www.parana-online.com.br/editoria/economia/news/351502> Acesso em 25.05.2009

Segundo a ANFAVEA, o Estado do Paraná encontra-se em terceiro lugar no *ranking* da produção nacional, representando 14% do total da produção brasileira.

De acordo com dados da FIEP (Federação das Indústrias do Paraná), o Estado conta com 611 indústrias – entre montadoras e fabricantes de autopeças. O setor automotivo representa 14,7% das vendas industriais paranaenses.

O Rio Grande do Sul conta com 640 empresas voltadas ao setor automotivo. O ramo representa 11% do PIB gaúcho e cerca de 20% da produção é exportada.¹¹

Já Santa Catarina conta com 217 empresas. É líder nacional nas exportações de blocos de cilindros e cabeçotes para motores a diesel, com uma participação de 40% nas exportações brasileiras. Em carrocerias para veículos, o Estado ocupa a terceira colocação, sendo responsável por 16% dos embarques nacionais.¹²

Abaixo é apresentada uma tabela tirada do site do IBGE que se refere à pesquisa industrial mensal de produção física feita no mês de abril de 2009 comparando com períodos anteriores:

Indicadores conjunturais da Indústria - Resultados Regionais em Abril/2009				
Locais	Taxa de Variação (%)			
	Jan-Abr	Mensal	Acumulado Jan-Abr	Acumulado 12 Meses
Amazonas	-5,0	-21,1	-19,8	-5,6
Pará	-3,6	-7,5	-6,8	1,2
Região Nordeste	-5,1	-15,6	-10,9	-4,3
Ceará	1,7	-2,9	-6,3	-1,1
Pernambuco	-3,5	-7,9	-10,4	-2,9
Bahia	-11,0	-20,4	-12,7	-3,7
Minas Gerais	0,6	-21,6	-23,5	-8,3
Espírito Santo	7,1	-26,7	-30,3	-9,7
Rio de Janeiro	-0,5	-3,9	-9,5	-2,4
São Paulo	1,0	-16,2	-15,4	-2,9
Paraná	-0,1	-2,8	-1,4	4,8
Santa Catarina	0,5	-17,8	-15,0	-6,8
Rio Grande do Sul	2,3	-15,1	-16,4	-5,3
Goiás	2,3	-4,2	-6,3	2,9
Brasil	1,1	-14,8	-14,7	-3,9

Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Indústria

¹¹ Dados: IGEA – Instituto Gaúcho de Estudos Automotivos.

¹² Fonte: FIESC – Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina.

Esta pesquisa foi feita com base no mês de abril de 2009 e os números da tabela apresentada têm os seguintes significados:

- Em abril de 2009, a produção industrial do Paraná ficou praticamente estável (-0,1%) em comparação ao mês anterior, já descontadas as influências sazonais, após recuar 2,6% em março.
- Em relação a abril de 2008, a queda foi de 2,8%, com nove das quatorze atividades pesquisadas assinalando resultados negativos. As contribuições de veículos automotores (-32,4%), máquinas e equipamentos (-26,0).
- O indicador do primeiro quadrimestre do ano caiu 1,4%, desacelerando frente ao último quadrimestre do ano passado (5,0%). O índice acumulado nos últimos doze meses, declinante desde novembro de 2008, atingiu 4,8% em abril, seu resultado mais baixo desde julho de 2007 (4,5%), porém foi o melhor resultado em comparação aos índices de outros estados.

Como podemos observar nesta pesquisa, há um grande diferencial de produtividade destacado pelo Estado do Paraná em relação aos demais estados pesquisados. Em todas as bases comparativas, o Estado do Paraná obteve melhores índices, ficando bem acima da média nacional, que fechou o período da pesquisa com índice negativo.

Índices como estes confirmam o destaque do crescimento do Estado do Paraná em relação a outros Estados, alguns até historicamente mais emergentes em relação à produção industrial que o Paraná.

O Paraná foi o quarto estado brasileiro que mais exportou nos cinco primeiros meses de 2009, com um total de US\$ 4,4 bilhões (cerca de R\$ 8,5 bilhões). Somente em maio o estado exportou US\$ 1,1 bilhão (R\$ 2,1 bilhões). São Paulo, Minas Gerais e Rio Grande do Sul são os três primeiros estados que mais exportaram entre janeiro e maio deste ano.¹³

De acordo com informações da Agência Estadual de Notícias (AEN), no índice geral as vendas externas do Paraná tiveram uma queda de 28%, na comparação com

¹³ Fonte: MDIC - Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

os cinco primeiros meses de 2008. Segundo o levantamento do governo federal, durante os 12 meses de 2008, o Paraná respondeu por 7,7% das exportações brasileiras e atingiu a quinta colocação no *ranking* nacional entre os estados exportadores.

Em uma pesquisa feita pelo IBGE, a produção industrial nacional cresceu 1,3% em maio de 2009 em relação ao resultado do mês anterior, quando a alta havia sido de 1,2%.

Indicadores da Produção Industrial por Categorias de Uso Brasil - Maio de 2009				
Categorias de Uso	Variação (%)			
	Mês/mês ^a	Mensal	Acumulado	Acumulado 12 Meses
Bens de Capital	0,7	-22,8	-22,7	-2,4
Bens Intermediários	1,2	-13,8	-16,7	-7,4
Bens de Consumo	2,3	-4,8	-7,4	-2,8
Duráveis	3,8	-13,7	-20,5	-10,1
Semiduráveis e não Duráveis	1,3	-1,8	-2,8	-0,5
Indústria Geral	1,3	-11,3	-13,9	-5,1

Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Indústria

Este foi o quinto resultado positivo consecutivo neste tipo de comparação em relação ao desempenho verificado no mesmo período do ano passado, no entanto, a atividade fabril teve queda de 11,3%, no sétimo resultado negativo.

Nos últimos 12 meses encerrados em maio, a produção industrial acumula queda de 5,1%. Esse resultado é 1,2 ponto percentual inferior ao de abril de 2009.

O levantamento aponta que, desde o início deste ano, a atividade fabril no País acumula expansão de 7,8%, mas, em relação ao acumulado nos cinco primeiros meses de 2008, houve queda de 13,9%.

Em maio de 2009 houve aumento de produção em 20 dos 27 ramos observados especialmente nas indústrias farmacêutica (9,7%), de veículos automotores (2,0%) e metalurgia básica (3,1%).

3 MEIOS DE SUSTENTABILIDADE NO MERCADO

A cadeia de fornecimento para a indústria automotiva precisa monitorar um amplo leque de tópicos específicos referentes à qualidade, saúde, meio ambiente, segurança e responsabilidade social.

A indústria automotiva enquadra-se em uma das mais desafiadoras do mercado mundial, isso devido às condições extremas de custo e tempo em que opera. A garantia de poder confiar nos fornecedores é fundamental, não apenas para as montadoras, mas também para todas as demais organizações da cadeia. Todos precisam de fornecedores que tenham seus processos sob controle, entendam as necessidades específicas de seus clientes e tenham a visão da melhoria contínua.

Nesse sentido, a certificação apropriada do seu sistema de gestão constitui uma vantagem decisiva, e assim como a maioria dos segmentos, a indústria automotiva necessita de ferramentas que auxiliem na obtenção e manutenção de seus fornecedores, proporcionando garantia de qualidade, continuidade e que contribuam no meio ambiental e social.

A seguir serão relacionadas e conceituadas as certificações que fazem parte da cadeia automotiva:

3.1 Sistema de Gestão da Qualidade - ISO 9001

A ISO 9001:2008 é um padrão internacional relacionado à gestão da qualidade, que se aplica a organizações de todos os setores e atividades. Esta ferramenta garante a otimização de diversos processos dentro da organização.

Baseia-se em oito princípios de qualidade: Foco no cliente, liderança, envolvimento do pessoal, abordagem de processos, abordagem de sistemas, melhoria contínua, processo decisório baseado em fatos e relações com fornecedores benéficas para ambas as partes.

Além do ganho de visão futura perante o mercado, facilita também a possibilidade de exportação para mercados exigentes ou fornecimento para clientes

que queiram comprovar a capacidade que a organização tem de garantir a manutenção das características de seus produtos

Principais benefícios: Demonstração do seu compromisso com a qualidade, permite-lhe mensurar seu progresso no sentido de uma melhoria contínua e ajuda a melhorar o desempenho organizacional.

3.2 ISO/TS 16949

Para garantir a manutenção dos clientes da indústria automotiva e mantê-los satisfeitos, os produtos ou serviços que você oferece devem atender as exigências deles. A ISO/TS 16949 fornece uma metodologia para administrar os processos de modo a cumprir e superar tais exigências.

A ISO/TS 16949 é a única certificação reconhecida em todo o mundo para a gestão de qualidade aplicada a organizações que participem da cadeia de fornecimento da indústria automotiva. Baseia-se nos oito princípios de gestão da ISO 9001 e também o atendimento de exigências específicas do cliente.

Principais benefícios: Vantagem comercial na negociação de contratos, foco claro na melhoria contínua, ênfase na prevenção de falhas e redução de variabilidade e desperdício, economia de tempo e dinheiro por evitar uma auditoria de certificação específica para cada cliente.

3.3 Sistema de Gestão Ambiental - ISO 14001

A ISO 14001 faz parte de uma série de padrões internacionais referentes à gestão ambiental, que se aplicam a organizações de todos os setores e atividades e especifica os pontos mais importantes para identificar, controlar e monitorar aspectos ambientais e mostra como gerenciar e aprimorar o sistema como um todo.

O compromisso com a preservação meio ambiente valoriza muito a imagem das empresas e contribui para combater a escassez de recursos naturais, e uma boa gestão ambiental contribui para ganhos econômicos e aumenta a sua competitividade, fato

este que faz com que as empresas trabalhem constantemente em função da redução dos impactos ambientais associados aos seus processos.

Principais benefícios: Demonstração de compromisso perante clientes, investidores, opinião pública e comunidade, melhor controle de custos mediante a conservação de materiais e energia, redução de incidentes graves, com conseqüente redução dos gastos com seguros, ajuda na obtenção de permissões e autorizações para comércio local.

Certificar um Sistema de Gestão Ambiental significa comprovar junto ao mercado e a sociedade que a organização adota um conjunto de práticas destinadas a minimizar impactos que imponham riscos à preservação da biodiversidade.

Obtendo a certificação ISSO 14001, além de contribuir com o equilíbrio ambiental e a qualidade de vida da população, as empresas obtêm um grande diferencial competitivo fortalecendo sua ação no mercado.

3.4 Sistema de Segurança e Saúde Ocupacional - OHSAS 18001

A OHSAS 18001 tem como objetivo garantir e assegurar o cumprimento de um padrão internacional que estabelece requisitos relacionados à Gestão da Segurança e Saúde Ocupacional, através do gerenciamento de riscos de saúde e segurança em uma organização.

Este sistema permite aprimorar o conhecimento de riscos existentes e evitar acidentes ou fatalidades com os colaboradores, sendo aplicável em uma diversidade muito grande de atividades econômicas.

Além de assegurar uma melhor qualidade de produtividade nos processos da empresa, este sistema também ajuda a atender as necessidades exigidas pela legislação em relação à qualidade de vida, saúde ocupacional e segurança no trabalho e também para visão de fornecedores e clientes, mostrando o grau de seriedade do trabalho da organização.

Principais benefícios: Melhoria na cultura de segurança, na eficiência e, conseqüentemente, redução de acidentes na produção, incremento no controle de perigos e redução de riscos, demonstração do atendimento das demandas legais e

aumento da sua reputação, redução de prêmios de seguros, demonstração do seu compromisso com a proteção do seu pessoal e dos ativos fixos e a promoção das comunicações internas e externas.

3.5 Sistema de Gestão da Responsabilidade Social - SA 8000

A SA 8000 é um sistema mundialmente reconhecido que é voltado às atividades sociais e ambientais, baseada na estrutura ISO 9001/ISO 14001, convenções da Organização Internacional do Trabalho, a Declaração Universal dos Direitos Humanos e a Convenção das Nações Unidas dos Direitos das Crianças.

Este sistema visa garantir o bom desenvolvimento dos processos que promovem as práticas de trabalho socialmente aceitas, conseqüentemente proporcionando benefícios para toda a sociedade.

Cada vez mais as condições sociais e ambientais nos apresentam um cenário necessitado de apoio e investimento contra abusos como o trabalho infantil, trabalho forçado e discriminação. O mundo de hoje requiere organizações que não considerem apenas o seu próprio ambiente interno, mas também a sua cadeia de fornecimento.

Esta certificação faz com que as organizações considerarem todos os impactos sociais, éticos e políticos de suas atividades. As empresas que estiverem dispostas a demonstrar um compromisso em termos éticos e sociais atingirão um nível de competitividade importante, gerando confiança em partes interessadas, tais como clientes, investidores, comunidade local e consumidores.

Para atingir um nível de eficiente considerado, as organizações precisam ser conduzidas dentro de um sistema de gestão estruturado. A partir daí, a Certificação do Sistema de Gestão de Responsabilidade Social demonstrará ao mercado que o foco da organização não se traduz apenas em explorar os recursos econômicos e humanos, mas também para contribuir com o desenvolvimento social, por meio da realização profissional de seus colaboradores e da promoção de benefícios ao meio ambiente e à sociedade.

3.6 ISO/IEC 17025

A ISO/IEC 17025 é um Sistema de Gestão de Qualidade reconhecida e utilizada mundialmente como referência para a gestão da qualidade e para a competência técnica de laboratórios de ensaios e calibrações. Esta certificação também serve de referência para a acreditação de ensaios calibrações junto ao INMETRO, a fim de inserção nas Redes Brasileiras de Laboratórios (RBC e RBLE). É uma certificação necessária para prestadores de serviços de calibração, bastante utilizada em empresas do ramo automotivo com exigências a prestadores de serviços de calibração de máquinas e ferramentas.

Os principais objetivos da 17025 são:

- Estabelecer um padrão internacional e único para atestar a competência dos laboratórios para realizarem ensaios e/ou calibrações, incluindo amostragem. Tal padrão facilita o estabelecimento de acordos de reconhecimento mútuo entre os organismos de credenciamento nacionais;
- Facilitar a interpretação e a aplicação dos requisitos, evitando ao máximo opiniões divergentes e conflitantes. Ao incluir muitas notas que apresentam esclarecimentos sobre o texto, exemplos e orientações, a 17025 reduz a necessidade de documentos explicativos adicionais;
- Extensão do escopo em relação à ISO Guia 25, abrangendo também amostragem e desenvolvimento de novos métodos;
- Estabelecer uma relação mais estreita, clara e sem ambigüidade com a ISO 9001 e 9002 (a 17025 é de 1999, portanto antes da publicação da 9001, que é de 2000).

4 CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA

Neste capítulo serão realizadas algumas demonstrações referentes aos dados da carga tributária brasileira com o objetivo de analisar a nossa carga à luz das críticas direcionadas à tributação do Brasil, que para todos é excessiva para um País em desenvolvimento.

Todas as empresas recolhem tributos e todas calculam seus preços com base nos seus custos mais tributos. Desta maneira, ao compararmos alguns produtos ou serviços, estão inclusos no preço dezenas de tributos. A influência dos tributos e contribuições ocorre tanto direta quanto indiretamente nos preços, e conseqüentemente, no lucro das empresas.

Incidem diretamente quando adicionados ao preço final do produto ou serviços, e indiretamente quando são contabilizados os gastos com mão-de-obra utilizada para o controle necessário devido à existência dos tributos.

A carga tributária brasileira em relação ao Produto Interno Bruto (PIB) vem sofrendo um constante processo de crescimento, mas foi principalmente a partir da Constituição de 1988 que ela disparou. Isto se deu devido ao regime de repartição de rendas tributárias serem mais favoráveis aos Estados e Municípios.

Essa excessiva carga tributária, que é um dos principais obstáculos ao desenvolvimento da economia brasileira, esta sempre em destaque, à discussão entre os contribuintes (empresários, empreendedores e consumidores).

Há uma disputa interna entre a União, Estados e Municípios em relação à competência de arrecadação e responsabilidade da prestação de serviços à população. Os Estados e Municípios contestam por a União ter o maior direito de arrecadação de tributos, sendo que os serviços essenciais prestados em decorrência da arrecadação dos tributos são reivindicados pela população aos Estados e principalmente aos Municípios.

A carga tributária brasileira tem uma concentração bastante elevada nos tributos sobre a produção de bens e serviços. Este fato eleva o Brasil a ser um dos países que apresentam as maiores cargas tributárias.

Os tributos incidentes sobre o consumo e serviços são:

- ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - Tributo de competência estadual, tanto para arrecadação e cobrança quanto para legislação (O principal tributo brasileiro);
- ISS – Imposto sobre Serviços - imposto de competência municipal, sujeito a legislação dos municípios sob certos limites definidos em Lei Complementar federal;
- IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados – competência federal.
- Contribuição para o PIS/PASEP – Programa de Integração Social/PASEP – Tributo de competência federal;
- COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Tributo de competência federal

Todos os entes federativos têm o direito de legislar sobre os tributos de sua competência. Assim, os Estados estabelecem alíquotas e bases tributárias para o ICMS, com municípios fazendo o mesmo em relação ao ISS e a União em relação ao IPI, PIS/PASEP, COFINS e CPMF.

Com isso mercadorias são tributadas pelo ICMS de forma diferenciada dependendo do estado onde ela é consumida. Uma empresa que opera em todo território nacional precisa se adequar à legislação tributária de cada um deles.

A tributação no Brasil é indiscutivelmente muito alta em relação a países desenvolvidos, que não se justifica apenas pela eficiência dos órgãos responsáveis pela arrecadação, mas também pelos serviços prestados pelo governo, como segurança, saúde, educação dentre outros.

Além da ineficiência causada pelo excesso de alíquotas, tem-se observado que somando todos os tributos incidentes sobre o consumo no Brasil, obtém-se uma carga tributária sobre bens e serviços muito acima do observado nos países da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)¹⁴.

¹⁴ A Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) é uma organização internacional e intergovernamental que agrupa os países mais industrializados da economia do mercado. Tem sua sede em Paris, França. Na OCDE, os representantes dos países membros se reúnem para trocar informações e definir políticas com o objetivo de maximizar o crescimento econômico e o desenvolvimento dos países membros.

Os gráficos e tabelas seguintes mostram a distribuição da tributação no Brasil e em alguns países da OCDE de acordo com a base de incidência:

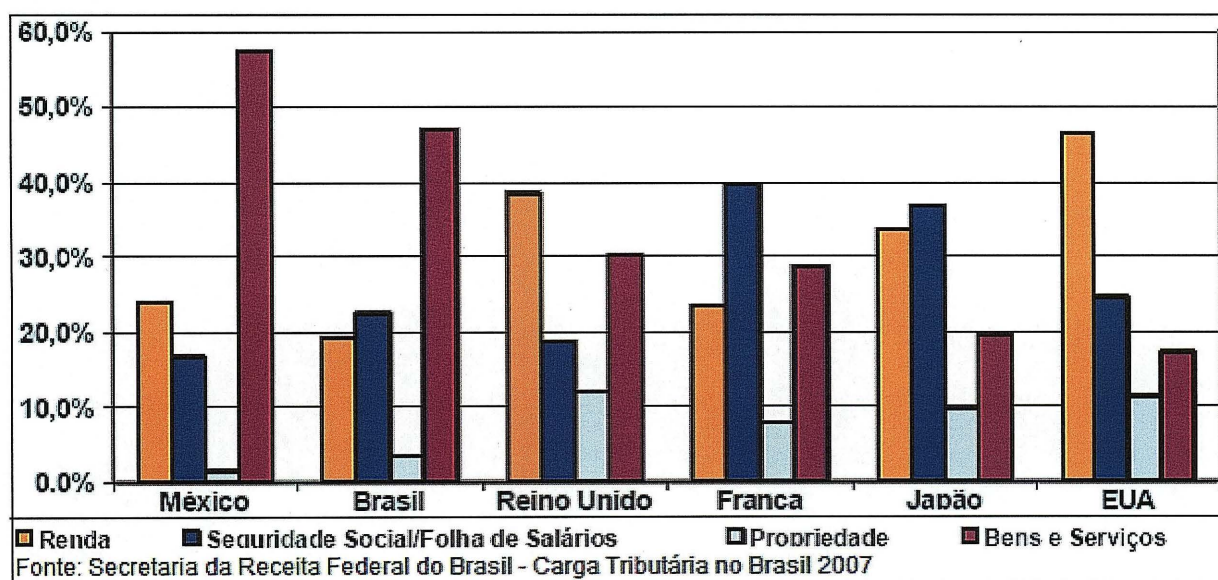
% da arrecadação total

Países	Renda	Seguridade Social/Folha de Salários	Propriedade	Bens e Serviços
México	24,1%	16,9%	1,6%	57,4%
Brasil	19,28%	22,56%	3,37%	46,90%
Reino Unido	38,50%	18,80%	12,00%	30,30%
França	23,50%	39,70%	7,80%	28,80%
Japão	33,80%	36,80%	9,70%	19,70%
EUA	46,50%	24,70%	11,40%	17,40%

Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil - Carga Tributária no Brasil 2007.

Na tabela acima, podemos observar a distribuição de arrecadação tributária por base de incidência do Brasil e alguns outros países da OCDE. Através destes dados, podemos fazer uma comparação da tributação com alguns países já considerados desenvolvidos, como por exemplo, os EUA, Japão e a França, que ficam acima do Brasil no recolhimento de tributos sobre a renda, seguridade social e propriedade, mas ficam bem abaixo quando falamos de bens e serviços, que são as principais fontes de arrecadação no Brasil.

A seguir são demonstrados os dados acima citados em forma de gráficos, ficando mais fácil e visível à comparação da tributação do Brasil em relação aos países citados:



4.1 Carga tributária em relação ao Produto Interno Bruto - PIB

Um indicador muito utilizado quando se analisa o perfil da carga tributária de um País, é o percentual de participação do PIB do País, daquilo que é arrecadado da sociedade pelos três níveis de governo.

O PIB é um conjunto de bens e serviços produzidos me uma economia, num período de tempo. A metodologia de cálculo do PIB é estabelecida pela Organização das Nações Unidas (ONU), e é comparável entre deferentes países.

As autoridades fazendárias têm afirmado que, para cada real arrecadado, um real é sonegado. Dessa forma, se fosse eliminada a evasão fiscal¹⁵ e a sonegação, a carga tributária real poderia ser, adequadamente, mensurada sobre um PIB maior e mais próximo da realidade.

Devido a essas discrepâncias, alguns contribuintes têm arcado com uma carga fiscal extremamente elevada, o que torna totalmente injusto o atual sistema tributário. Alguns pagam muito e muitos pagam pouco. Apesar disso, o que se constata é uma crescente voracidade fiscal que aumenta os tributos a cada vez que se cria uma nova necessidade de recursos.

A carga tributária brasileira em relação ao PIB tem sofrido algumas oscilações nos últimos anos. Na seqüência, serão analisados os resultados tributários referentes a os anos de 2005, 2006 e 2007.

¹⁵ Evasão fiscal é quando o contribuinte pratica atos para evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo antes da ocorrência do fato respectivo gerador. Se praticados após o fato gerador já ter ocorrido, enquadra-se em fraude fiscal.

TABELA DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS – EM BILHÕES:

TRIBUTOS	2005	2006	2007	CRESC. R\$ MILHÕES 2005 - 2006	CRESC. EM % 2005-2006	CRESC. R\$ MILHOES 2006 - 2007	CRESC. EM % 2006-2007	CRESC. R\$ MILHOES 2005 - 2007	CRESC. EM % 2005-2007
IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO	9,09	10,03	12,26	0,94	10,34%	2,23	22,23%	3,17	34,87%
IPI	26,37	28,16	33,80	1,79	6,79%	5,64	20,03%	7,43	28,18%
IMPOSTO SOBRE A RENDA	124,56	137,24	160,17	12,68	10,18%	22,93	16,71%	35,61	28,59%
IOF - IMP. SOBRE OPER. FINANCEIRAS	6,11	6,78	7,84	0,67	10,97%	1,06	15,63%	1,73	28,31%
ITR - IMP. TERRITORIAL RURAL	0,32	0,35	0,38	0,03	9,37%	0,03	8,57%	0,06	18,75%
CPMF - CONTRIB. MOV. FINANCEIRA	29,25	32,08	36,49	2,83	9,68%	4,41	13,75%	7,24	24,75%
COFINS - CONTIB. SEGURIDADE SOCIAL	87,85	92,24	102,49	4,39	5,00%	10,25	11,11%	14,84	16,88%
PIS/PASEP	22,04	24,23	26,72	2,19	9,94%	2,49	10,28%	4,68	21,23%
CSSL - CONT. SOCIAL LUCRO LÍQUIDO	26,31	28,07	34,42	1,76	6,68%	6,35	22,62%	8,11	30,82%
CIDE - COMBUSTÍVEIS	7,69	7,82	7,94	0,13	1,69%	0,12	1,53%	0,25	3,25%
FUNDAF	0,31	0,35	0,37	0,04	12,90%	0,02	5,71%	0,06	19,35%
OUTRAS RECEITAS	26,18	32,45	32,08	6,27	23,95%	-0,37	-1,14%	5,90	22,54%
TOTAL DA RECEITA FEDERAL	366,27	399,79	454,95	33,52	9,15%	55,16	13,80%	88,68	24,21%
INSS - PREVIDÊNCIA SOCIAL	115,96	133,02	153,36	17,06	14,71%	20,34	15,29%	37,40	32,25%
TOTAL DA RECEITA FEDERAL + INSS	482,22	532,81	608,31	50,59	10,49%	75,50	14,17%	126,09	26,15%
FGTS	32,20	36,98	42,67	4,78	14,84%	5,69	15,39%	10,47	32,52%
TOTAL TRIBUTOS FEDERAIS	514,42	569,78	650,99	55,36	10,76%	81,21	14,25%	136,57	26,55%
ICMS	154,87	171,45	187,64	16,58	10,71%	16,19	9,44%	32,77	21,18%
PREVIDENCIAS ESTADUAIS	14,74	19,20	18,05	4,46	30,26%	-1,15	-5,99%	3,31	22,46%
OUTROS TRIBUTOS ESTADUAIS	18,27	21,04	27,74	2,77	15,16%	6,70	31,84%	9,47	51,83%
TOTAL TRIBUTOS ESTADUAIS	187,87	211,69	233,42	23,82	12,68%	21,73	10,27%	45,55	24,25%
TRIBUTOS MUNICIPAIS	27,55	30,29	34,98	2,74	9,95%	4,69	15,48%	7,43	26,97%
PREVIDÊNCIAS MUNICIPAIS	3,02	3,30	3,85	0,28	9,27%	0,55	16,67%	0,83	27,48%
TOTAL DE TRIBUTOS MUNICIPAIS	30,57	33,59	38,83	3,02	9,88%	5,24	15,60%	8,26	27,02%
TOTAL	732,87	815,07	923,24	82,20	11,22%	108,17	13,27%	190,37	25,98%
PIB	1.937,60	2.100,95	2.597,61	163,35	8,43%	496,66	23,64%	660,01	34,06%
CARGA TRIBUTÁRIA / PIB	37,82%	38,80%	35,54%						

Fonte: IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

Conforme pode ser observado na tabela anterior, o crescimento da carga tributária de 2005 para 2006 foi de 0,98 pontos percentuais, passando de 37,82% em 2005 para 38,80% em 2006. Esta estimativa baixou bastante para o ano de 2007, onde a variação em relação a 2006 foi de -3,26 pontos percentuais, passando de 38,80% em 2006 para 35,54% em 2007.

O fator que motivou estas oscilações não foi a queda na arrecadação de tributos, mas sim o crescimento do PIB, que teve um aumento de 34,06% de 2005 para 2007, enquanto o total de arrecadações teve um crescimento de 25,98% no mesmo período.

Os tributos que mais contribuíram para o crescimento da carga tributária brasileira de 2005 para 2007 foram: INSS (R\$ 37,40 bilhões), Imposto de Renda (R\$ 35,61 bilhões), ICMS (R\$ 32,77 bilhões) e COFINS (R\$ 14,64 bilhões).

O tributo que mais arrecada para os cofres públicos é o ICMS, que nos três anos seguidos apresenta superioridade na arrecadação, representando 21,13% do total da arrecadação de tributos em 2005, 21,04% em 2006 e 20,32% em 2007. O ICMS apresentou um crescimento de 21,16% na arrecadação de 2005 para 2007.

Em termos de valores por período, o ICMS recolheu aos cofres públicos R\$ 154,87 bilhões em 2005, R\$ 171,45 bilhões em 2006 e R\$ 187,64 bilhões em 2007.

O crescimento da arrecadação Federal de 2005 para 2007 foi de R\$ 136,57 bilhões (26,55%), dos Estados R\$ 45,55 bilhões (24,25%) e dos municípios R\$ 8,26 bilhões (27,02%), crescimento que gerou um acréscimo de R\$ 190,37 bilhões (25,98%) na carga tributária neste período.

A tabela a seguir mostra a participação de cada nível de governo no total da arrecadação tributária no período de 2005 a 2007:

ENTE FEDERADO	2005	2006	2007	2005-2007
TRIBUTOS FEDERAIS	70,19%	69,91%	70,51%	71,74%
TRIBUTOS ESTADUAIS	25,63%	25,97%	25,28%	23,93%
DE TRIBUTOS MUNICIPAIS	4,17%	4,12%	4,21%	4,34%

Fonte: IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

Existe uma concentração de arrecadação no Governo Federal, muito mais que nos dois outros níveis de governo somados – Estadual e Municipal. Essa concentração permite ao governo direcionar recursos para regiões mais pobres, Estados da federação menos desenvolvidos, ou que tenham menor influência política.

Na tabela a seguir, podemos verificar o percentual de arrecadação por ente federado em comparação ao PIB:

ENTE FEDERADO	2005	2006	2007	2005-2007
TRIBUTOS FEDERAIS	26,55%	27,12%	25,06%	20,69%
TRIBUTOS ESTADUAIS	9,70%	10,08%	8,99%	6,90%
TRIBUTOS MUNICIPAIS	1,58%	1,60%	1,49%	1,25%

Fonte: IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

O percentual de participação da carga tributária no PIB brasileiro nos apresenta um País com uma pesada carga tributária, destacando-se como sendo uma carga muito maior que aos demais países em desenvolvimento. A carga tributária brasileira nos aproxima do perfil tributário dos países já desenvolvidos, dos quais oferecem ao

contribuinte uma qualidade de serviços públicos muito superiores àquela proporcionada pelo setor público brasileiro.

Os cofres públicos arrecadaram R\$ 732,87 bilhões no ano de 2005, R\$ 815,07 bilhões no ano de 2006 e R\$ 923,24 bilhões no ano de 2007.

A carga tributária do Brasil destacou-se em 2007 como sendo a maior carga tributária da América Latina. A Argentina aparece em segundo lugar, com carga tributária equivalente a 29% do PIB. No Uruguai, esse percentual é de 24%, no Chile, de 21%, no Peru, de 17%, e no México, de 12%. Em último na relação, vem o Haiti, com carga tributária correspondente a 10% do PIB.¹⁶

4.1.1 Carga tributária sobre o setor automotivo.

Acompanhando o ritmo de crescimento da economia, a indústria automotiva tem sofrido grandes mudanças a deixando-nos questionar qual é verdadeiro valor de um produto que é sonho de consumo para todos.

Lamentavelmente, da mesma forma em que a tecnologia oferece chamarizes para o nosso consumo como lindos carros modernos, com motores potentes, aparência arrojada e futurista, os carros deixaram de ser o foco principal do ramo de negócio, tornando-se coadjuvantes de um mercado extremamente indiferente para todas essas modernidades tecnológica, dando lugar ao cenário financeiro.

O automóvel tem deixado de ser um produto de valor social capaz de satisfazer os desejos e os sonhos dos consumidores mais exigentes, e tem se tornado apenas um meio de se vender dinheiro, principalmente pelas formas de pagamento, facilitando vez para o consumidor adquirir um veículo, fazendo com que o negócio torne-se totalmente financeiro e as empresas de venda de veículos ganhem não com a venda do veículo, mas sim com o financiamento feito para comprá-lo. Esta situação muda o cenário das empresas de venda de veículos para empresas financeiras.

¹⁶ Fonte: http://www.bbc.co.uk/portuguese/noticias/2009/05/090519_cepai_mc_ac.shtml Acesso em 23.06.2009

O mercado automotivo é responsável por uma enorme fatia da economia, sendo responsável por grandes alavancas para a aceleração e desenvolvimento do País.

O modelo de crescimento econômico do Brasil destaca-se no setor de bens duráveis, especialmente no segmento automotivo, e em *commodities*, como o petróleo, que proporciona um aumento na carga tributária.

Isso ocorre por conta de alguns dos carros-chefes do crescimento da economia, que sofrem pesada taxaço de impostos. Para um automóvel, por exemplo, entre 22% e 36% do preço final é composto por impostos - IPI, ICMS e PIS/COFINS, segundo a ANFAVEA. Esta variação da tributação varia conforme a potência do carro, quanto mais potente o carro, maior a alíquota incidente, conforme podemos observar na tabela abaixo:

CARGA TRIBUTÁRIA SOBRE VEÍCULOS AUTOMOTORES - PERCENTUAL SOBRE O VALOR FINAL DO PRODUTO							
IMPOSTOS INDIRETOS							
ANO	TRIBUTOS	AUTOMÓVEIS					COMERCIAIS LEVES
		1000 CILINDRADAS	De 1000 a 2000 Cilindradas		Acima de 2000 Cilindradas		
		Gasolina/Álcool/Flex Fue	Gasolina	Álcool/ Flex Fuel	Gasolina	Álcool/ Flex Fuel	
2004 a 11.12.2008	IPI	7	13	11	25	18	8
	ICMS	12	12	12	12	12	12
	PIS/COFINS	11,6	11,6	11,6	11,6	11,6	11,6
	% no preço total	27,1	30,4	29,2	36,4	33,1	27,3
Apartir de 12.12.2008 Até 31.12.2009	IPI	0	6,5	5,5	25	18	1
	ICMS	12	12	12	12	12	12
	PIS/COFINS	11,6	11,6	11,6	11,6	11,6	11,6
	% no preço total	22,2	26,4	25,8	36,4	33,1	22,6

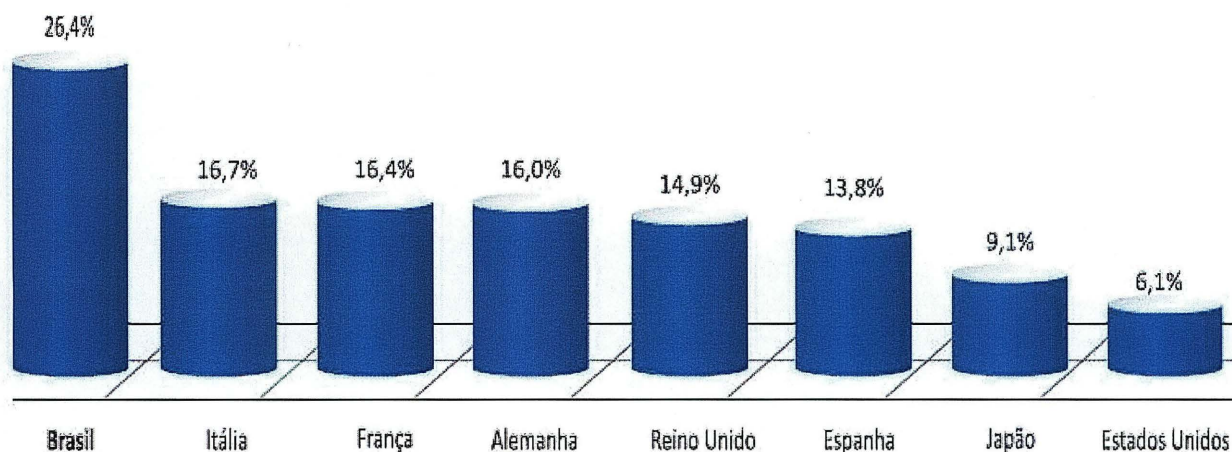
Fonte: ANFAVEA - Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores - Brasil

Na tabela acima, a alíquota de 12% para o ICMS foi informado pela ANFAVEA, tomando base no âmbito geral da tributação do País.

A elevação da carga tributária vinculada aos setores mais dinâmicos da economia não é um fato necessariamente negativo. O que mais deixa a população indignada é a deficiência na aplicação destes recursos.

Comparando a carga tributária do Brasil que pode chegar em média de 30,4% do preço final no setor automotivo, em relação a outros países já desenvolvidos, como por exemplo a Itália e a França, que tem respectivamente uma média de 16,7% e 16,4% do valor do preço final no setor automotivo, podemos observar nitidamente a discrepância entre a arrecadação e as benfeitorias praticadas à população.

No gráfico abaixo, estão demonstradas as participações médias dos tributos sobre automóveis no preço ao consumidor em alguns países:



Fonte: ANFAVEA - Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores - Brasil

Mais uma vez o Brasil se destaca em relação à arrecadação de tributos. No gráfico anterior é demonstrada a carga tributária incidente no ramo automotivo, chegando a ser, em média, 26,4% do custo final do produto. Este percentual chega a ser em torno de 58% maior em relação à Itália, França e Alemanha e chegando a ser 334% maior que o percentual dos Estados Unidos.

Estes índices eram ainda maiores até dezembro de 2008, antes da implantação do Decreto Federal 6.687 de 11.12.2008, que reduziu para zero a alíquota do IPI para veículos com capacidade de até 1000 cilindradas, para 6,5% para veículos acima de 1000 cilindradas até 2000 cilindradas a gasolina e para 5,5% para veículos acima de 1000 cilindradas até 2000 cilindradas a álcool.

Este Decreto foi alterado pelo Decreto Federal 6.890, prorrogando o prazo para a redução do IPI até o dia 31.12.2009.

4.2 Incentivos Fiscais

Os incentivos fiscais podem ser entendidos como redução na receita de forma deliberada. Correspondem à isenção ou redução de tributos por período de tempo pré-determinado, como parte de uma política econômica, visando beneficiar regiões ou

ramos específicos da área produtiva. Há a expectativa de que, a médio e longo prazo, a isenção concedida seja compensada por um aumento da arrecadação, de empregos, aquecimento da economia, dentre outros benefícios gerados às empresas e, principalmente à população.

Os incentivos podem gerar a chamada “Guerra Fiscal” entre os Estados onde os governos, visando atrair investimentos, oferecem aos setores produtivos, incentivos cada vez maiores que os demais Estados, concorrentes. Os incentivos fiscais são também conhecidos como “desoneração” ou “renúncia fiscal” e podem ser instituídos pelos três níveis de governo: Federal, Estadual e Municipal. Considera-se também como incentivo, as doações de terrenos, oferta de infra-estrutura aos arredores da empresa, dentre muitos outros benefícios que o governo pode proporcionar ao contribuinte.

O planejamento tributário é o resultado da construção de um conjunto de operações legais que objetivam a diminuição do pagamento de tributos de uma forma juridicamente correta, das quais a fazenda pública deve respeitá-la, dando ao contribuinte o direito de estruturar o seu negócio da melhor maneira possível, com o objetivo de diminuição dos custos com impostos.

O Estado do Paraná oferece um grande conjunto de incentivos e benefícios fiscais que estimulam as empresas paranaenses já instaladas e também aquelas empresas nacionais ou estrangeiras que vierem a se instalar ou expandir suas atividades no Estado.

No Estado do Paraná existem incentivos fiscais para importação de bens de capital e de insumos industriais, dentre elas, as indústrias do ramo automotivo que nos últimos anos ficaram sob forte ascensão no mercado interno e externo. Estes incentivos suspendem o pagamento do ICMS no ato do desembaraço aduaneiro, motivando, neste caso, o fluxo de caixa da empresa, não necessitando pagar este imposto no ato, mas sim através de compensação na apuração mensal feita no fechamento do mês.

Esta suspensão está disposta no Art. 629 do Regulamento do ICMS do Paraná, onde diz o seguinte:

Fica concedida ao estabelecimento industrial que realizar a importação de bem ou mercadoria por meio dos portos de Paranaguá e Antonina e de aeroportos paranaenses, com desembaraço aduaneiro no Estado, a

suspensão do pagamento do imposto devido nesta operação, quando da aquisição de (Lei n. 14.985/06):

I - matéria-prima, material intermediário ou secundário, inclusive material de embalagem, para ser utilizado em seu processo produtivo;

II - bens para integrar o seu ativo permanente.

Um dos incentivos que se destaca muito no Estado do Paraná é o programa de geração de emprego e renda. Este programa, denominado Paraná Bom Emprego, concede dilação de prazo para pagamento de imposto gerado por implantação, reativação ou expansão de indústrias situadas em municípios de menor Índice de Desenvolvimento Humano (IDH). Quanto menor for o IDH do município, maior o percentual de ICMS que pode ser dilatado. Pelo programa, o prazo de pagamento de parte do imposto é de 48 meses, e a duração do benefício é de 96 meses (8 anos). O programa também oferece dilação de prazo para pagamento do imposto sobre a energia elétrica consumida.

Outro incentivo gerado pelo Estado do Paraná é a isenção de 33,33% do valor do ICMS na venda interna de insumos, conforme disposto no Art. 96 do Regulamento do ICMS: “Fica, também, diferido o pagamento do imposto nas saídas internas entre contribuintes e nas operações de importação, por contribuinte, de mercadorias, na proporção de: I - 33,33% do valor do imposto, na hipótese da alíquota ser 18%”.

Com esta redução concedida no valor do imposto, a alíquota interna de 18% gera um efeito tributário de 12% sobre a aquisição do produto. Fato este que motivam muitas empresas a comprarem seus insumos das empresas paranaenses, gerando assim mais economia com fretes, agilidade para trabalhar com os fornecedores, proporcionando o giro da economia e o crescimento do Estado.

Além destes incentivos que atendem um âmbito geral das indústrias no Estado do Paraná, existem também regimes especiais de suspensão de impostos para operações internas, caso que podemos observar nas vendas para montadoras de veículos situadas dentro do Estado do Paraná, o qual ficam suspensos da tributação do ICMS os fornecedores de matéria prima que estão situados no Estado quando vendem suas produções para montadoras.

Na esfera Federal, um incentivo muito importante aplicado à cadeia da indústria automotiva é a suspensão da tributação do IPI nas saídas de algumas matérias-primas, produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento

que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos do setor automotivo, conforme disposto no artigo 29, § 1º Inciso I, item A da Lei 10.367/2002:

As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto.

§1º O disposto neste artigo aplica-se, também, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por:

I - estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de:

a) componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002;

O Governo brasileiro também instituiu recentemente, como contenção à crise econômica que afetou o Brasil no final do ano de 2008, um pacote de medidas de prevenção. Como parte deste pacote, o Governo Federal tomou uma medida muito importante para manter o aquecimento do mercado automotivo: a redução da alíquota do IPI sobre algumas categorias de veículos.

Anunciada no início de dezembro de 2008 o Decreto Federal 6.687 instituiu a redução na alíquota de alguns veículos, a princípio este decreto encerrava-se dia 31.03.2009, porém devido ao cenário da economia nacional a data de vigência da redução do IPI foi prorrogada para 31.12.2009, conforme disposto no Decreto Federal 6.890.

A redução do IPI tem o objetivo de preservar empregos e ajustar gradualmente a promover as vendas no setor automotivo. Desde 12 de dezembro de 2008, carros de até mil cilindradas, que pagavam alíquota de 7% de IPI, estão isentos do tributo.

Veículos acima desta categoria continuaram recolhendo o IPI, mas em bases menores. Para os carros acima de mil cilindradas até 2 mil cilindradas, a taxa caiu de 13% para 6,5% sobre veículos a gasolina e de 11% para 5,5% sobre veículos a álcool e flex; de 2 mil cilindradas em diante ficaram mantidas as alíquotas de 25% para veículos a gasolina e de 18% para veículos a álcool e flex. No caso das picapes de até mil cilindradas, consideradas veículos leves, a queda foi de 8% para 1%, qualquer que seja o combustível.

Após um turbulento final de ano em 2008 e início de 2009 com expectativas não tão boas para o setor automotivo, influenciadas principalmente pelas previsões de que a crise financeira causaria sérias conseqüências à economia nacional, o resultado dos primeiros meses de 2009 foram bastante animadores.

Segundo informação da revista “Balcão Automotivo”, publicada em maio de 2009, o mês de março de 2009 foi o melhor da história da indústria automotiva (considerando apenas os meses de março de outros anos), com um crescimento de 34,05% em relação ao mês anterior. Este crescimento deu-se principalmente pela alta procura por veículos novos impulsionado pelo benefício da redução do IPI neste período.

Na tabela abaixo a Receita Federal do Brasil nos apresenta um balanço da arrecadação, por setor, de tributos federais comparando de janeiro a maio de 2009 com o mesmo período de 2008:

Desempenho da Arrecadação de Receita Federal (Exceto Previdenciária) - Maiores Decréscimos por Setor					
UNIDADE: R\$ MILHÕES (A PREÇOS DE MAIO/2009 - IPCA)					
SETOR ECONÔMICO	ARRECADAÇÃO		DIFERENÇAS		PART. % NA VARIÇÃO TOTAL
	JAN - MAI/2009 [A]	JAN - MAI/2008 [B]	[A]-[B]	[A]/[B] %	
FABRIC. COMER. E REP. DE VEÍCULOS AUTOMOTORES	9.511	14.817	-5.306	-35,81	24,91
COMBUSTÍVEIS	11.062	15.453	-4.390	-28,41	20,61
ENTIDADES FINANCEIRAS	33.247	37.270	-4.023	-10,8	18,89
METALÚRGICA	4.540	5.950	-1.410	-23,7	6,62
EXTRAÇÃO DE MINERAIS METÁLICOS	1.185	2.230	-1.045	-46,87	4,91
ATIVIDADES AUXILIARES DO SETOR FINANCEIRO	3.387	4.363	-976	-22,38	4,58
FABRIC. DE EQUIP. DE INFORMÁTICA E ELETRÔNICOS	2.465	3.211	-746	-23,24	3,50
FABRICAÇÃO DE PRODUTOS QUÍMICOS	5.180	5.920	-740	-12,5	3,47
ATIV. DE SEDES DE EMPRESAS, CONSULT. EM GESTÃO	1.334	1.992	-658	-33,05	3,09
COMERCIO ATACADISTA	12.952	13.527	-575	-4,25	2,70
SUBTOTAL [A]	84.862	104.733	-19.871	-18,97	93,29
DEMAIS ATIVIDADES [B]	100.410	101.840	-1.430	-1,40	6,71
TOTAL [C]=[A]-[B]	185.272	206.574	-21.302	-10,31	100,00

Fonte: Secretaria da Recita Federal do Brasil - Análise da Arrecadação / Janeiro a Maio de 2009

Segundo a Receita Federal, a redução de IPI para o setor automotivo significa uma redução de R\$ 2,039 bilhões comparando o período de janeiro a maio de 2009 com o mesmo período de 2008, conforme comprovado na tabela abaixo:

ARRECAÇÃO DAS RECEITAS FEDERAIS - PERÍODO: JANEIRO A MAIO - 2009/2008 (A PREÇOS CORRENTES)			
UNIDADE: R\$ MILHÕES			
RECEITAS	2009 [A]	2008 [B]	VAR. [A]-[B]
IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO	6.623	6.134	490
I.P.I-TOTAL	11.397	15.356	-3.960
I.P.I-FUMO	1.188	1.309	-121
I.P.I-BEBIDAS	952	1.065	-113
I.P.I-AUTOMÓVEIS	484	2.523	-2.039
I.P.I-VINCULADO À IMPORTAÇÃO	3.500	3.606	-106
I.P.I-OUTROS	5.273	6.854	-1.581

Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil - Análise da Arrecadação / Janeiro a Maio de 2009

Depois de passar um período conturbado oriundo da crise econômica mundial, a indústria automotiva nacional apresenta indícios de que já voltou ao nível normal de produção, porém, esta desoneração na arrecadação deste setor implica redução significativa de receitas para o governo em um ano de forte queda na arrecadação tributária.

Apesar de ter refletido negativamente nos cofres públicos, a proposta do ministério prevê que, para alguns modelos de veículos, o IPI não retornará ao nível inicial, sendo assim, algumas categorias de veículos podem ter o IPI reduzido definitivamente em relação à alíquota vigente até dezembro de 2008. O atual presidente da República Luiz Inácio Lula da Silva já demonstrou a intenção de transformar a redução do tributo em uma política permanente de incentivo para aquecer o setor automotivo e preservar milhares de empregos. Ao final desse processo, certamente teremos uma queda da carga tributária no setor.

5 TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES

5.1 Conceito e Classificação

Inicialmente faz-se necessário entender que a lei não objetiva conceituar, mas apresentar uma regra de comportamento, todavia, às vezes a lei deve estabelecer conceitos para melhor entendimento de suas regras. Este fato acontece com o caso do tributo, onde o seu conceito é legalmente determinado.

O conceito de tributo está estabelecido no artigo 3º do CTN (Código Tributário Nacional):

Art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, constituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Mediante conceito do CTN sobre o tributo, a seguir será feita uma análise dos elementos que compõem sua definição:

- Toda prestação pecuniária: o conceito legal exclui qualquer prestação ou atividade que não seja de natureza representada por dinheiro, cabendo a lei obrigar o contribuinte a pagar tributo em moeda corrente do País ou em outra unidade que represente moeda, como por exemplo, a UFIR;
- O tributo é compulsório: A obrigatoriedade faz parte de sua essência, pois não depende de vontade de partes, mas sim de uma relação de soberania do Estado que exige o seu cumprimento perante todos que pratiquem o fato gerador;
- Todo tributo é instituído em lei: A criação ou instituição de um tributo depende exclusivamente da lei, não sendo permitidas outras maneiras de criá-lo
- Não constitui sanção a ato ilícito: A hipótese de incidência depende da prática de atos lícitos. Não se pode concluir com isso que rendimentos provenientes de atividade ilícita não estejam sujeitos à tributação, como por exemplo o ganho de dinheiro em "bingos", onde o ato do jogo é ilícito, porém, houve a disponibilidade de dinheiro, constituindo o fato gerador;

- Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada: A cobrança do tributo é uma atividade privada da administração pública, não podendo ser exercida por outra pessoa, sendo que esta atividade deverá agir estritamente conforme a lei, desconsiderando critérios de conveniência e oportunidade.

O objetivo do tributo sempre foi de angariar recursos financeiros para o Estado, sendo utilizado também com o objetivo de interferir na economia privada estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, estimulando ou desestimulando o consumo de certos bens, produzindo os mais diversos efeitos na economia.

O objetivo do tributo pode ser *Fiscal* (captação de recursos financeiros para o Estado), *Extrafiscal* (interferência no domínio econômico) e *Parafiscal* (arrecadação de recursos para custeio de atividades de entidades específicas).

5.2 Obrigações Tributárias

A obrigação tributária corresponde ao vínculo derivado da relação do Estado como o particular, onde o Estado é o sujeito ativo da obrigação tributária que impõe ao particular, que é o sujeito passivo da responsabilidade, um dever de dar, fazer ou não fazer alguma coisa em razão da concretização de uma situação prevista em lei.

O dever do particular corresponde aos tipos de obrigações tributárias previstos no Art. 113 do CTN:

Art. 113 – A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º - A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objetivo o pagamento de tributos ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º - A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objetivo as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º - A obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.¹⁷

O fator fundamental que diferencia os dois tipos de obrigações tributárias é o pagamento. Se a lei exige o pagamento de um tributo ou penalidade pecuniária (multa), caracteriza-se obrigação tributária principal, caso contrário, esta obrigação será

¹⁷ Fonte: Código Tributário Nacional Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966

acessória, como por exemplo: emitir notas fiscais, não receber mercadorias que não estejam acompanhadas da devida documentação legal, escriturar os livros obrigatórios, utilizar documento oficial para pagamento da obrigação tributária principal.

Uma obrigação acessória pode se tornar principal quando não cumprida da forma correta, como por exemplo, a falta de emissão de uma nota fiscal, gerando multa, que é uma obrigação principal.

Os fatos geradores das obrigações tributárias estão dispostos nos artigos 114 a 118 do CTN:

Art. 114 – Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115 – Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Art. 116 – Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I – tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II – tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único – A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Art. 117 – Para os efeitos do inciso II do artigo anterior, e salvo disposição em lei contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I – Sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II – sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

Art. 118 – A definição legal do fato gerador é interpretada, abstraindo-se:

I – da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.¹⁸

A definição do fato gerador deve ser entendida sem levar em consideração se as origens dos atos praticados são lícitas ou ilícitas, sendo que a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos configura o fator gerador do tributo, mesmo que sejam provenientes de fontes ilícitas como a aquisição de disponibilidade financeira por “bingos”.

¹⁸ Fonte: Código Tributário Nacional Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966

Conforme disposto nos artigos 119, 121 e 122 do CTN, o sujeito ativo é a pessoa jurídica de direito público (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) titular da competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária, onde o sujeito passivo é dividido em: passivo da obrigação principal (quem paga o tributo) e passivo da obrigação acessória (obrigada às prestações que constituam o seu objeto).

5.3 Espécies Tributárias

O CTN explica em seu artigo 4º, caput e incisos, que o fato gerador da obrigação tributária define a natureza jurídica específica do tributo, dispensando para esta identificação a denominação e as características formais fornecidas a um tributo, assim como a destinação que a lei estabeleça para o produto da sua arrecadação. Já no artigo seguinte, diz que os tributos existentes são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria.

Muito se discute acerca da quantidade de espécies de tributos existentes no sistema tributário pátrio, porém, a Constituição Federal de 1988 inclui duas outras figuras tributárias que enquadram perfeitamente na definição de tributos, sendo estas aceitas pela doutrina e pela jurisprudência, que são os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais. Sendo assim, temos hoje no Sistema Tributário Brasileiro cinco espécies de tributos classificados em: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições sociais.

5.3.1 Impostos

Esta obrigação que só pode ser exigida da sociedade pelos entes competentes atribuídas pela Constituição Federal, que são: União, Estados, Municípios e Distrito Federal, e tem como foco o financiamento das despesas de interesse geral.

Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte,

conforme art. 16, CTN. Assim sendo, o imposto é independente de atividade estatal específica.

No aspecto econômico, os impostos podem ser classificados em duas categorias: diretos e indiretos. Essa classificação visa o impacto que os impostos causam no patrimônio e nas etapas de produção, circulação e consumo:

- Impostos diretos: Recae diretamente sobre o contribuinte, sendo este impossibilitado de transferir tributariamente o ônus financeiro para terceiros. São impostos como: IR, ITR, ITBI, IPTU dentre outros;
- Impostos indiretos: São passíveis de repasse do ônus financeiro para terceiros, na maioria das vezes recaindo tal ônus sobre o consumidor final, ou seja, o contribuinte simplesmente repassa o imposto ao governo. Quando é formado o preço de venda, automaticamente é colocado o imposto no valor do produto. São impostos como: IPI, ICMS, ISS dentre outros.

Os impostos, sempre que possível, terão caráter pessoal e serão calculados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, conforme disposto no art. 145, § 1º, CF.

Nos casos em que a incidência é direta e pessoal, é fácil identificar quais as pessoas que serão tributadas, como no IR, mas se o imposto tem incidência indireta, como no IPI, ou no ICMS, a transferência do ônus financeiro para outra pessoa dificulta a graduação na medida exata à capacidade de contribuir.

Para o pagamento do imposto, basta a realização, pelo contribuinte, de fato gerador especificado em lei. Para tanto, no CTN cada imposto está devidamente descrito o seu fato gerador e quem são seus contribuintes.

5.3.1.1 Competência tributária

Vejamos a seguir, exemplos de categorias de impostos, competência e tipo de impostos conforme artigos 153, 155 e 156 da Constituição Federal:

<u>Categoria</u>	<u>Ente Federativo</u>	<u>Importo</u>
Comercio Exterior	União	Imposto sobre Importação (II) Imposto sobre Exportação (IE)
Produção e Circulação	União	Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) Imposto sobre Operações Financeiras (IOF)
	Estados e Distrito Federal	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)
	Municípios	Imposto sobre Serviços (ISS)
Patrimônio e Renda	União	Imposto sobre a Renda (IR) Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)
	Estados e Distrito Federal	Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) Imposto sobre Transmissão Causa <i>Mortis</i> e Doação (ITCD)
	Municípios	Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) Imposto sobre a Transmissão <i>Inter Vivos</i> (ITBI)

A União poderá instituir mediante lei complementar, impostos não previstos na disposição acima, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados na CF.

5.3.2 Taxas

Ao contrário do que ocorre com os impostos, as taxas, são uma espécie de tributo vinculado a uma prestação de serviço estatal, insto é, o Estado oferece sempre uma contra partida ao contribuinte em função de sua cobrança.

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição¹⁹.

¹⁹ Fonte: Código Tributário Nacional Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966

As taxas são cobradas basicamente sobre o uso efetivo ou potencial de algum serviço público ou pelo exercício do poder de polícia pelo Estado, podendo ser instituída por qualquer um dos entes federativos.

Os serviços públicos passíveis de cobrança são aqueles essenciais à população, da qual a sua não prestação pelo Estado venha à prejudicar a coletividade. Este fato distingue-se nitidamente do imposto, que depende de um fato gerador.

Alguns exemplos de taxas cobradas pelo Estado: Taxa de Iluminação, Taxa de Localização, Taxa de Combate a Incêndios, Taxa de Conservação e Limpeza Pública, dentre outras.

5.3.3 Contribuição de melhoria

Esta obrigação tem como fato gerador a valorização de um imóvel devido à realização de obra pública. Diferencia-se do imposto por depender de atividade estatal específica. Enquanto a taxa está vinculada à prestação regular de serviço público, a contribuição de melhoria está vinculada à realização de obras públicas que visam a valorização do bem.

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado²⁰.

O CTN impõe limites para a cobrança deste tributo, como o limite total que corresponde à despesa total pela realização da obra pública e o limite individual pelo acréscimo do valor do imóvel que foi beneficiado com a obra.

Não é qualquer obra pública que caracteriza a cobrança da contribuição de melhoria. É necessária a real valorização do imóvel em razão da mesma, e para tanto, só será possível a cobrança da contribuição de melhoria após o término da obra.

²⁰ Fonte: Código Tributário Nacional Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966

A contribuição de melhoria não é uma contraprestação de um serviço público incorpóreo, mas a recuperação do enriquecimento ganho por um proprietário em virtude de obra pública concreta no local da situação do prédio.

5.3.4 Contribuições sociais

As contribuições sociais são tributos instituídos para o financiamento dos Sistemas Oficiais de Previdência e Assistência Social (contribuições sociais), intervenção na economia (contribuições interventivas) e para financiar as entidades representativas de classe ou profissional (contribuições corporativas).

As contribuições sociais são instituídas pela União, porém os Estados, o Distrito Federal e os Municípios também estão enquadrados como entes competentes à cobrança destes tributos, desde que cobrados exclusivamente de seus servidores para o custeio dos respectivos sistemas previdenciários.

As contribuições sociais, visando o financiamento da Seguridade Social, estão estabelecidas no Artigo 195 da CF:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre;

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.²¹

Para constituir uma contribuição social, a mesma deverá instituída por lei ordinária, seguindo as normas gerais previstas em lei. Só podem ser cobradas após 90

²¹ Fonte: Constituição da República Federativa do Brasil De 1988

dias da publicação da lei que a constituiu, sendo exemplos de contribuições sociais: o INSS, a COFINS, o PIS, o PASEP e a CSLL.

As contribuições interventivas têm a finalidade de custear o Estado com o poder de intervir no domínio econômico, e não necessariamente numa atividade a ser desempenhada pela União. Finalidade, essa, obrigatória. Se a contribuição não for instituída com vistas a uma efetiva intervenção do Estado na economia, em acordo com os objetivos traçados na Constituição, e sim com intuits meramente arrecadatários, será inconstitucional.

Esta modalidade de contribuição visa o controlo da produção em um mercado específico, como por exemplo, o CIDE (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico), cobrado nas importações ou comercializações do álcool combustível, petróleo, gás e seus derivados.

Art. 177. Constituem monopólio da União:

§ 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - a alíquota da contribuição poderá ser: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) diferenciada por produto ou uso; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - os recursos arrecadados serão destinados: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

c) ao financiamento de programas de infra-estrutura de transportes. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001).²²

Lembrando que as contribuições interventivas não incidirão sobre receitas decorrentes de operações de exportações, servindo também como estímulo para a exportação.

As contribuições corporativas são compulsórias, instituídas pela união, e objetiva o custeio de sindicatos ou entidades representativas de categorias profissionais e econômicas como o CRC, CREA e OAB, conforme previsto no artigo 217, I, do CTN:

²² Fonte: Constituição da República Federativa do Brasil De 1988

As disposições desta Lei, notadamente as dos arts 17, 74, § 2º e 77, parágrafo único, bem como a do art. 54 da Lei 5.025, de 10 de junho de 1966, não excluem a incidência e a exigibilidade: (Incluído pelo Decreto-lei nº 27, de 14.11.1966)

I - da "contribuição sindical", denominação que passa a ter o imposto sindical de que tratam os arts 578 e seguintes, da Consolidação das Leis do Trabalho, sem prejuízo do disposto no art. 16 da Lei 4.589, de 11 de dezembro de 1964; (Incluído pelo Decreto-lei nº 27, de 14.11.1966)

As contribuições corporativas também focam o custeio de entidades privadas vinculadas às entidades sindicais, como SENAI, SENAC, SESC dentre outras.

5.3.5 Empréstimos compulsórios

É um tributo em que o contribuinte adquire uma determinada quantia de dinheiro em forma de empréstimo para depois resgatá-lo, conforme as determinações estabelecidas por lei. Serve para atender a situações excepcionais, e só pode ser instituído pela União.

De acordo com o art. 148 da CF, a União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único - A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Esta modalidade de receita tributária deve retornar à sua origem dentro de determinado prazo, o que caracteriza sua atipicidade. Mesmo tendo esta característica atípica, o Supremo Tribunal Federal (STF) instituiu aos empréstimos compulsórios a natureza de tributo.

6 TRIBUTOS INCIDENTES NO SETOR AUTOMOTIVO

Conforme já citado anteriormente, o sistema tributário brasileiro dispõe de uma diversidade muito grande de tributos, porém, o foco deste trabalho é demonstrar a carga tributária incidente no setor da indústria automotiva.

Para isso, vamos estudar mais detalhadamente os principais tributos incidentes a este ramo de atividades no mercado nacional.

6.1 Tributos Incidentes Sobre o Resultado

Os impostos incidentes sobre o resultado positivo (lucro) da empresa são: O Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Estes impostos são cobrados sobre o resultante positivo entre as receitas reconhecidas e as despesas que foram incorridas no período.

6.1.1 Imposto de renda das pessoas jurídicas

Em regra geral, o IRPJ incide sobre as rendas de proventos auferidos em determinado período.

O artigo 43 do CTN nos explica o IRPJ da seguinte forma:

Art. 43 – O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º - A incidência do imposto independe da denominação da receita ou rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. **(Parágrafo incluído pela LCP nº 104 de 10.1.2001.)**

§ 2º - Na hipótese de receita ou de rendimentos oriundo do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. **(Parágrafo incluído pela LCP nº 104 de 10.1.2001).**

A ocorrência do fato gerador é ocasionada pela obtenção do resultado positivo nas operações da empresa através de suas atividades industriais, mercantis ou

prestação de serviços e também sobre acréscimos patrimoniais decorrentes de ganhos de capital, que são caracterizadas como “receitas não operacionais”.

Considera-ser a base de cálculo do IRPJ o montante real, presumido das rendas e proventos de qualquer natureza, mediante algumas condições que serão apresentadas na seqüência do trabalho, conforme o art. 44 do CTN.

O período de apuração do IRPJ é trimestral, encerrados em 31 de março, 30 de julho, 30 de setembro e 31 de dezembro, de cada ano calendário, conforme disposto no art. 220 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 200/99).

Se a empresa que for obrigada ao recolhimento do IRPJ pelo Lucro Real e optar pelo recolhimento pela estimativa, o período de apuração será anual, porém com pagamentos mensais, exceto nos casos de a empresa ter apurado prejuízo fiscal.

A alíquota para as pessoas jurídicas, independentemente da forma de constituição e da natureza da atividade exercida, é 15%, incidente sobre a base de cálculo apurada na forma do lucro real ou presumido.

Sobre a parcela do lucro real ou presumido que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, o adicional incidirá à alíquota de 10% conforme art. 42 do RIR/99. Aplica-se inclusive na exploração da atividade rural e, também, nas hipóteses de incorporação, fusão e cisão.

6.1.1.1 Tributação com base no lucro real

Tomando como base a legislação em vigor, o lucro real é o resultado contábil líquido do trimestre antes do IRPJ e da CSLL - transcrito em livro próprio denominado Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e ajustado pelas adições, exclusões e compensações dispostas por lei pela legislação do imposto de renda. Depois de feitos todos os ajustes, teremos o lucro real do período, que será usado como base pra o cálculo do IRPJ.

Com base no art. 246 do Regulamento do Imposto de Renda, vejamos a seguir as definições das pessoas jurídicas as quais serão obrigadas à apuração do IRPJ com base no lucro real:

I - Cujo faturamento (receita total), no ano-calendário, seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 ou limite proporcional de R\$ 4.000.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividade no ano, quando inferior a 12 meses;

I - Cujas atividades sejam de bancos comerciais, de investimentos, de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de créditos imobiliários, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - Que tenham lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - Que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - Que, no decorrer do ano calendário, tenha efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa;

VI - Que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços; e

VII - Que explorem atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado.²³

O fato gerador desta obrigação tributária sempre será o lucro, que será apurado através dos procedimentos contábeis, por isso, é de suma importância o conhecimento, por parte do contador, da legislação tributária do imposto de renda. Além de conhecimento da legislação, o processo de apuração deste imposto exige bastante conhecimento de contabilidade.

Como já citado neste texto, os ajustes são feitos através das adições, que são as despesas registradas na contabilidade e não são dedutíveis para fins fiscais, das exclusões, que são receitas contábeis que não sofrem tributação e as compensações que ocorre quando a empresa apurou prejuízo fiscal em períodos anteriores, podendo compensar (dentro do limite disposto por lei) com o lucro do período corrente.

O IRPJ será calculado mediante a aplicação da alíquota básica de 15% sobre o total do lucro real, sendo aplicável o adicional de 10% sobre o lucro real que ultrapassar, no exercício, a R\$ 240.000,00 (R\$ 20.000,00 por mês ou R\$ 60.000,00 por trimestre)²⁴.

As empresas sujeitas à tributação com base no regime do lucro real podem optar por fazer a sua apuração anual, contado do dia 1º de janeiro à 31 de dezembro de cada

²³ Fonte: Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99

²⁴ Fonte: Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 – Art. 228.

ano, porém neste período as empresas ficam proibidas de optarem pela tributação através lucro presumido, e também deverão desembolsar mensalmente este imposto a título de antecipação calculado por estimativa.

Ao encerrar o exercício, as empresas que optarem por esta forma de recolhimento deverão calcular o imposto com base no lucro real anual apurado no dia 31 de dezembro. O saldo final do imposto devido que foi calculado com base no lucro real anual e os valores pagos mensalmente por estimativa terá a seguinte tratativa:

- Se o saldo apurado for positivo, o valor deverá ser pago em quota única até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, somando os juros calculados pela SELIC, acumulada mensalmente, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% no mês do pagamento;
- Se o saldo apurado for negativo, o mesmo deverá ser compensado com o imposto devido a partir do mês de janeiro do ano subsequente ou as empresas poderão fazer o pedido de ressarcimento deste valor. Em ambas as opções, o cálculo do valor atualizado seguem a mesma tratativa que o item acima.

A composição da base de cálculo do IRPJ por estimativa corresponderá à receita bruta do mês multiplicado por um determinado percentual, que varia de acordo com o ramo de atividade.

Percentuais aplicáveis:

- Em regra geral, aplica-se 8%, exceto:
- Revenda de combustível – 1,6%;
- Serviços de transporte, exceto de cargas – 16%;
- Serviços em geral (exceto serviços hospitalares e de transporte que são 8%) – 32%;
- Instituições Financeiras e Equiparadas – 16% (Sobre a receita bruta com alguns ajustes conforme IN 93/97 – art. 3º).

Nos casos de diversidade de atividades, a base de cálculo deverá ser calculada por atividade e, em casos de empresas prestadoras de serviços com receita bruta anual de até R\$ 120.000,000 será determinada mediante a aplicação do percentual de 16%,

não se aplicando para prestadores de serviços hospitalares, de transportes e prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas.

Durante o ano calendário, a pessoa jurídica optante por esta forma de recolhimento poderá reduzir ou suspender o pagamento do imposto mensal. O contribuinte pode conseguir a redução ou suspensão do recolhimento caso siga o que dispõe o artigo 230 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) de 2004:

Art. 230. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 1º):

I - deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no Livro Diário;

II - somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto devido no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que, através de balanços ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 2º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base nas disposições das Subseções II a IV (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 3º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para aplicação do disposto neste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 4º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º)²⁵.

Caso a soma dos valores que já foram recolhidos for superior ao IRPJ calculado com Base no balanço ou balancete do período em curso, a empresa não precisará recolher o imposto no mês. Caso o valor apurado for superior que o valor já pago durante o ano, deve-se pagar apenas a diferença do valor apurado com o valor que já foi pago.

²⁵ Fonte: Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99

6.1.1.2 Tributação com base no lucro presumido

A tributação com base no lucro presumido é uma forma de tributação onde usa-se como base de cálculo do imposto, o valor apurado mediante a aplicação de um determinado percentual sobre a receita bruta.

As pessoas jurídicas que não estão obrigadas à apuração do lucro real poderão optar pela tributação com base no lucro presumido, cuja apuração será trimestral, com períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. Quando escolhida esta forma de tributação, a mesma será considerada como definitiva para todo o ano calendário, e será manifestada com o pagamento da primeira quota ou quota única do imposto devido, correspondente ao primeiro período de apuração, conforme disposto no art. 516, §§ 1º e 4º do RIR/99.

Podem optar pela tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas que²⁶:

- no ano-calendário anterior tiverem receita bruta total que, acrescida das demais receitas e dos ganhos de capital, não seja superior a R\$ 48.000.000,00, ou a R\$ 4.000.000,00, multiplicado pelo número de meses em atividade no ano calendário anterior;
- que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica;
- as demais pessoas jurídicas que não se enquadrem nas condições a que se referem o item "b" anterior, observado o limite de receita bruta, poderão exercer a opção pela sistemática do lucro presumido.

Para as pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido, a periodicidade de apuração é trimestral, devendo o imposto ser apurado com base nas receitas auferidas em cada trimestre-calendário;

O cálculo e o recolhimento do IRPJ pelo lucro presumido mensal, desde que identificados em DARF's com o período de apuração do trimestre, mesmo código e os

²⁶ Fonte: Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, art. 516.

recolhimentos em sua totalidade sejam suficientes para liquidar os débitos calculados no trimestre e ocorram até a data de vencimento.

A pessoa jurídica que iniciar as atividades a partir do segundo trimestre, manifestará a opção com o pagamento da primeira quota ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade.

As pessoas jurídicas que optarem pela tributação com base no lucro presumido deverá manter as seguintes informações conforme o art. 527 do RIR/99:

- I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;
 - II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;
 - III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.
- Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único)²⁷.

Ao lucro presumido, deverão ser adicionados os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos não compreendidos na atividade operacional da empresa, conforme art 519 do RIR/99:

- § 1º O ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.
- § 2º Os juros e as multas por rescisão contratual de que tratam, respectivamente, os arts. 347 e 681 serão adicionados à base de cálculo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 51 e 70, § 3º, inciso III).
- § 3º Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).
- § 4º Na apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 52)²⁸.

²⁷ Fonte: Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99

²⁸ Fonte: Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99

Ao valor devido no período, a empresa poderá deduzir o valor pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram sua base de cálculo, assim como o saldo referente à períodos anteriores do IRPJ pago a maior ou indevidamente. Se nestes casos o imposto devido for inferior aos valores citados acima, a diferença poderá ser compensada com o IRPJ a recolher em períodos subseqüentes.

Na tributação com base no lucro presumido não são permitidas quaisquer formas de incentivos fiscais que venham a reduzir o valor do imposto a pagar.

As composições da base de cálculo e os percentuais aplicados são os mesmos utilizados para a tributação no lucro real.

6.1.2 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Esta contribuição é de competência exclusiva da União e foi constituída pela Lei nº 7.689/88 objetivando financiar a seguridade social através dos lucros auferidos pelas pessoas jurídicas e das entidades que lhes são equiparadas pela mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, conforme disposto no art. 57 da Lei nº 8.981 de 1995:

§ 1º Para efeito de pagamento mensal, a base de cálculo da contribuição social será o valor correspondente a dez por cento do somatório:

- a) da receita bruta mensal;
- b) das demais receitas e ganhos de capital;
- c) dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável;
- d) dos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa.

§ 2º No caso das pessoas jurídicas de que trata o inciso III do art. 36, a base de cálculo da contribuição social corresponderá ao valor decorrente da aplicação do percentual de nove por cento sobre a receita bruta ajustada, quando for o caso, pelo valor das deduções previstas no art. 29. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 3º A pessoa jurídica que determinar o Imposto de Renda a ser pago em cada mês com base no lucro real (art. 35), deverá efetuar o pagamento da contribuição social sobre o lucro, calculando-a com base no lucro líquido ajustado apurado em cada mês.

§ 4º No caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, a contribuição determinada na forma dos §§ 1º a 3º será deduzida da contribuição apurada no encerramento do período de apuração.

6.1.2.1 CSLL pelo Lucro Ajustado

Assim como para calcular o IRPJ, deve-se considerar para calcular a CSLL os ajustes feitos através das adições, que são as despesas registradas na contabilidade e não são dedutíveis para fins fiscais, das exclusões, que são receitas contábeis que não sofrem tributação e as compensações que ocorre quando a empresa apurou prejuízo fiscal em períodos anteriores, podendo compensar (dentro do limite disposto por lei) com o lucro do período corrente, teremos assim o lucro ajustado para cálculo da CSLL.

As empresas tributadas pelo lucro real devem apurar a CSLL trimestralmente, encerrada nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário. Se a apuração do IRPJ for com base no lucro presumido, os mesmos critérios deverão ser utilizados, trimestralmente, pela CSLL com base em um valor determinado pela aplicação de percentuais definidos pela legislação sobre a receita bruta acrescido todos os ganhos de capital, de rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e rendimentos e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela incidência do percentual.

Considerações:

As entidades sem fins lucrativos de que trata o inciso I do art. 12 do Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, que não se enquadrem na imunidade ou isenção da Lei nº 9.532, de 1997, devem apurar a base de cálculo e a CSLL devida nos termos da legislação comercial e fiscal.

As associações de poupança e empréstimo estão isentas do imposto sobre a renda, mas são contribuintes da contribuição social sobre o lucro líquido.

São isentas da CSLL as entidades fechadas de previdência complementar, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2002.

As entidades sujeitas à CSLL deverão ajustar o resultado do período com as adições determinadas e exclusões admitidas, conforme legislação vigente, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição.

Conforme o art. 17 da Lei nº 11.727 de 2008, a partir de 1º de maio de 2008, a alíquota da CSLL é de:

- 15% (quinze por cento), no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos I a VII, IX e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001; e

- 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas.

O valor da CSLL não pode ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo conforme disposto no art. 1º d Lei nº 9.316 de 1996.

Da CSLL trimestral, resultante da aplicação das alíquotas citadas acima, pode ser deduzido o valor:

- da CSLL retida por órgão público, autarquia, fundação da administração pública federal, sociedade de economia mista, empresa pública e demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI;
- dos créditos, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativos aos tributos e contribuições administrados pela RFB, objeto de declaração de compensação;
- do saldo negativo de CSLL de períodos de apuração anteriores;
- da CSLL retida por outra pessoa jurídica de direito privado sobre receitas auferidas, no período, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores, e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber e pela remuneração de serviços profissionais.

Pode ser deduzido da CSLL apurada com base no resultado ajustado do trimestre encerrado em 31 de dezembro o imposto pago no exterior durante o ano-calendário ou que vier a ser pago até 31 de março do ano-calendário subsequente, que exceder o valor compensável com o IRPJ devido no Brasil, relativo a lucros disponibilizados no exterior, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, e a rendimentos e

ganhos de capital auferidos no exterior, durante o ano-calendário a que se refere o balanço, até o limite do valor da CSLL acrescido em decorrência dessa adição.

A pessoa jurídica que apurar anualmente o imposto sobre a renda com base no lucro real também deve apurar a CSLL anualmente com base no resultado ajustado, em 31 de dezembro de cada ano.

Os valores de CSLL efetivamente pagos calculados sobre a base de cálculo estimada mensalmente, no transcorrer do ano-calendário, podem ser deduzidos do valor de CSLL apurado anualmente através de ajuste.

O valor da CSLL não pode ser deduzido para efeito de determinação do lucro real e da própria base de cálculo, conforme disposto no art. 1º da Lei nº 9.316 de 1996.

A base de cálculo da CSLL, em cada mês, será determinada pela seguinte soma:

- De 12% (doze por cento) ou de 32% (trinta e dois por cento) da receita bruta auferida no período;
 1. O percentual da receita bruta considerado para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL, é de 32% (trinta e dois por cento), para as atividades de:
 - i. A prestação de serviços em geral;
 - ii. Intermediação de negócios;
 - iii. Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;
 - iv. Prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, e compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).
 2. Para as atividades de prestação de serviços hospitalares e de transporte, inclusive de carga, o percentual de receita bruta a ser considerado é de 12% (doze por cento).
 3. No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

- Dos rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável;
- Dos ganhos de capital, das demais receitas e dos resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, no mês em que forem auferidos, inclusive:
 1. Os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física;
 2. Os ganhos de capital auferidos na alienação de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas, e de participações societárias que permaneceram no ativo da pessoa jurídica até o término do ano-calendário seguinte ao de suas aquisições;
 3. Os ganhos auferidos em operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão;
 4. A receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica, deduzida dos encargos necessários à sua percepção;
 5. Os juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente, relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;
 6. As receitas financeiras decorrentes das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual;
 7. Os ganhos de capital auferidos na devolução de capital em bens e direitos;
 8. A diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, a título de devolução de patrimônio,

e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos entregue para a formação do referido patrimônio.

6.1.2.2 CSLL pelo Lucro Presumido

Assim como nos outros casos, a pessoa jurídica que apura trimestralmente o IRPJ com base no lucro presumido também deverá recolher trimestralmente a CSLL pelo mesmo método.

As bases de cálculo da CSLL em cada trimestre, apurada com base no resultado presumido correspondem a 12% (doze por cento) ou 32% (trinta e dois por cento) da receita bruta auferida no período de apuração, seguindo os mesmos critérios adotados para o regime de recolhimento mensal por estimativa, acrescida dos ganhos de capital, de rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, das demais receitas e rendimentos e dos resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela incidência dos percentuais.

6.2 Tributos Incidentes Sobre o Faturamento

Os tributos incidentes sobre o faturamento são aqueles que tributam sobre a receita no momento da entrega de bens ou serviços, simultaneamente no ato da emissão das notas fiscais, permitindo o cálculo dos tributos que lhe incidirão.

São três os tributos incidentes sobre o faturamento: A contribuição ao Programa de Integração Social e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e o Imposto Sobre o Serviço de Qualquer Natureza (ISS), porém neste trabalho serão abordados apenas o PIS/PASEP e o COFINS, pois como o foco do estudo é a indústria do ramo automotivo, não teremos caso de incidência de ISS nas atividades.

6.2.1 PIS/PASEP e COFINS

O PIS/PASEP e a COFINS são tributos de competência da União e seus contribuintes são as pessoas jurídicas de direito privado, inclusive as pessoas a elas equiparadas pela Legislação do Imposto de Renda. Sua fundamentação legal encontra-se disposto no art. 195 da CF, conforme a seguir:

A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b) a receita ou o faturamento;
- c) o lucro.²⁹

A Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS sobre o faturamento está prevista basicamente em duas modalidades: a aplicação sobre a receita bruta das pessoas jurídicas em geral (regime de incidência cumulativa) e a aplicação exclusiva às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real (regime de incidência não cumulativa).

6.2.1.1 Contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS

São contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre o faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, inclusive:

a) as entidades fechadas e abertas de previdência complementar, sendo irrelevante a forma de sua constituição;

b) as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo;

c) os fabricantes e os importadores de cigarros são contribuintes e responsáveis, na condição de substitutos, pelo recolhimento do PIS/PASEP e da COFINS devidos pelos comerciantes varejistas;

²⁹ Fonte: Constituição da República Federativa do Brasil De 1988

d) as pessoas jurídicas que administram jogos de bingo são responsáveis pelo pagamento das contribuições incidentes sobre as receitas geradas com essa atividade. Observe-se que esse pagamento não exime a pessoa jurídica administradora da obrigação do pagamento das contribuições na condição de contribuinte.

6.2.1.2 Regime de incidência cumulativa

Estão sujeitos à tributação pelo regime de incidência cumulativa as pessoas jurídicas de direito privado, inclusive as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda que apuram o IRPJ com base no lucro presumido as instituições financeiras e suas equiparadas.

Estão sujeitas à incidência cumulativa as pessoas jurídicas de direito privado, e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, que apuram o IRPJ com base no lucro presumido.

A base de cálculo é o total das receitas da pessoa jurídica, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, sendo excluídas ou deduzidas os seguintes valores, conforme Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 2º, com alterações da MP 2.158-35/2001; IN SRF nº 247, de 2002, art. 23:

- a) das receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
- b) das vendas canceladas;
- c) dos descontos incondicionais concedidos;
- d) do IPI;
- e) do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- f) das reversões de provisões;
- g) das recuperações de créditos baixados como perdas, que não representem ingresso de novas receitas;
- h) dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido;
- i) dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
- j) das receitas não-operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo permanente.

O PIS/PASEP e o COFINS também não incidem sobre venda de mercadorias ou serviços destinados ao exterior, conforme disposto na Lei Complementar 85 de 1996 que altera o art. 7º da Lei Complementar nº 70 de 1991:

Art. 7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes:

I - de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;

II - de exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;

III - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras, nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;

IV - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo;

V - de fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

VI - das demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.

Nesse regime, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são, respectivamente, de 0,65% e de 3%. Para as instituições financeiras e suas equiparadas à alíquota da COFINS é de 4%.

A apuração e o pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS serão efetuados mensalmente, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

O pagamento deverá ser efetuado até o último dia útil do 2º (segundo) decêndio subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

O pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, com a incidência cumulativa, será efetuado sob os códigos de receita 8109 e 2172.

6.2.1.3 Regime de incidência não-cumulativa

O objetivo da incidência não-cumulativa é evitar o efeito "cascata" da tributação. Quando existe um ciclo econômico composto de várias etapas, a tributação de um imposto em uma operação servirá como base de cálculo do imposto incidente na etapa posterior, gerando a cumulatividade da tributação.

O método da não cumulatividade utilizada para o IPI e o ICMS objetiva a neutralização da incidência em cascata, através da técnica de compensação de débitos com créditos.

José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo definem o significado de não-cumulatividade:

A não-cumulatividade significa um sistema operacional objetivando minimizar a carga tributária incidente sobre as operações realizadas com produtos, mercadorias e serviços, tendo por finalidade diminuir o preço que repercute na diminuição do custo de vida, possibilitando a geração de emprego, realização de investimentos empresariais e outras medidas benéficas ao desenvolvimento econômico. O foco central da produção, circulação e prestação de serviços é o consumidor final, sendo evidente que as atividades dos produtores, industriais, comerciantes e prestadores de serviços direcionam-se à população, sendo considerados os princípios diretivos da economia, como a defesa do consumidor de modo a permitir-lhe existência digna e justiça social (art. 170 da CF).³⁰

Os regimes de incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS foram instituídos em dezembro de 2002 e fevereiro de 2004, respectivamente. O diploma legal da Contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa é a Lei nº 10.637, de 2002, e o da COFINS a Lei nº 10.833, de 2003.

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

As pessoas jurídicas de direito privado, e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, que apuram o IRPJ com base no lucro real estão sujeitas à incidência não-cumulativa, exceto: as instituições financeiras, as cooperativas de crédito, as pessoas jurídicas que tenham por objeto a venda de créditos imobiliários e financeiros, as operadoras de planos de assistência à saúde, as empresas particulares que explorem serviços de vigilância e de transporte de valores de que trata a Lei nº 7.102, de 1983, e as sociedades cooperativas (exceto as sociedades cooperativas de produção agropecuária e as sociedades cooperativas de consumo).

As pessoas jurídicas submetidas à incidência não-cumulativa integram a essa incidência as receitas obtidas nas vendas de bens submetidos a alíquotas

³⁰ Fonte: MELO, José Eduardo S. de. LIPPO, Luiz Francisco. *A não-cumulatividade tributária*, p. 51-52

diferenciadas, exceto as receitas de venda de álcool para fins carburantes, que permanecem excluídas da incidência não-cumulativa.

A base de cálculo com a incidência não-cumulativa é o valor do faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

6.2.1.3.1 Exclusões ou deduções da base de cálculo

Para fins de determinação da base de cálculo, podem ser excluídos do faturamento, quando o tenham integrado, os valores: (Lei nº 10.637, de 2002, art 1º, §3º e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º; IN SRF nº 247, de 2002, art. 24):

- das receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
- das vendas canceladas;
- dos descontos incondicionais concedidos;
- do IPI;
- do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- das reversões de provisões e das recuperações de créditos baixados como perdas, que não representem ingresso de novas receitas;
- dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido;
- dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
- das receitas não-operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo permanente;
- das receitas de revenda de bens em que a contribuição já foi recolhida pelo substituto tributário;
- das receitas excluídas do regime de incidência não-cumulativa, constantes do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

6.2.1.3.2 Receitas excluídas

Ainda que a pessoa jurídica esteja submetida ao regime de incidência não-cumulativa, as receitas constantes do art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, observado o disposto no art. 15 desta última Lei, estão excluídas desse regime, o que significa também que os custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas não geram direito ao desconto de créditos. As receitas excluídas do regime de incidência não-cumulativa são as decorrentes:

- de prestação de serviços de telecomunicações;
- de venda de jornais e periódicos e de prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens;
- de prestação de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;
- de serviços prestados por hospital, pronto-socorro, clínica médica, odontológica, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas; e de serviços de diálise, raios X, radiodiagnóstico e radioterapia, quimioterapia e de banco de sangue(Ver ADI SRF nº 26/2004);
- de venda de mercadorias realizadas pelas lojas francas de portos e aeroportos (*free shops*);
- de prestação de serviço de transporte coletivo de passageiros, efetuado por empresas regulares de linhas aéreas domésticas, e as decorrentes da prestação de serviço de transporte de pessoas por empresas de táxi aéreo;
- da edição de periódicos e de informações neles contidas, que sejam relativas aos assinantes dos serviços públicos de telefonia;
- de prestação de serviços com aeronaves de uso agrícola inscritas no Registro Aeronáutico Brasileiro (RAB);
- de prestação de serviços das empresas de *call center*, *telemarketing*, *telecobrança* e de *teleatendimento* em geral;

- da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2008;
- auferidas por parques temáticos, e as decorrentes de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos, conforme definido na Portaria Interministerial nº 33, de 2005, dos Ministros de Estado dos Ministérios da Fazenda e do Turismo;
- de prestação de serviços de educação infantil, ensinos fundamental e médio e educação superior.
- de contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:
 1. com prazo superior a 1 (um) ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central;
 2. com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços; e
 3. de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços contratados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, bem como os contratos posteriormente firmados decorrentes de propostas apresentadas, em processo licitatório, até aquela data.
 4. de revenda de imóveis, desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e construção de prédio destinado à venda, quando decorrente de contratos de longo prazo.
- de venda de álcool para fins carburantes;
- das operações sujeitas à substituição tributária;
- de venda de veículos usados de que trata o art. 5º da Lei nº 9.716, de 1998;
- das operações de compra e venda de energia elétrica, no âmbito do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime especial de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002;

- da prestação de serviços postais e telegráficos prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos;
- de prestação de serviços públicos de concessionárias operadoras de rodovias;
- da prestação de serviços das agências de viagem e de viagens e turismo.
- das atividades de desenvolvimento de software e o seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de software, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas, auferidas por empresas de serviços de informática. A exclusão da não-cumulatividade não alcança a comercialização, licenciamento ou cessão de direito de uso de software importado.

6.2.1.4 Desconto de créditos

Dos valores de Contribuição para o PIS/PASEP e para a COFINS apurados, a pessoa jurídica submetida à incidência não-cumulativa poderá descontar créditos, calculados mediante a aplicação das alíquotas de 7,6% (COFINS) e 1,65% (Contribuição para o PIS/PASEP), sobre os valores:

- das aquisições de bens para revenda efetuadas no mês;
- das aquisições, efetuadas no mês, de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;
- dos bens recebidos em devolução, no mês, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou de mês anterior, e tenha sido tributada no regime de incidência não-cumulativa;
- das despesas e custos incorridos no mês, relativos:
 1. à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
 2. a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, utilizados nas atividades da empresa;

3. a contraprestação de operações de arrendamento mercantil pagas a pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Simples;
 4. armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda quando o ônus for suportado pelo vendedor;
- dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos a partir de maio de 2004, para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços (Ver IN SRF nº 457, de 2004);
 - dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, adquiridas ou realizadas a partir de maio de 2004, utilizados nas atividades da empresa.

6.2.1.5 Créditos na exportação

A pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes de operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços à pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível, e vendas a empresa comercial exportadora, poderá calcular os créditos previstos nos itens Desconto de créditos e Créditos referentes a estoque de abertura em relação a custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

Somente gera direito aos créditos os custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação de produtos ou de prestação de serviços, que estariam sujeitas à incidência não-cumulativa, caso as vendas fossem destinadas ao mercado interno.

A pessoa jurídica vendedora poderá utilizar os créditos decorrentes de exportação para fins de:

- dedução do valor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

- compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar os créditos por qualquer das formas previstas acima poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

A compensação e o ressarcimento estão limitados aos créditos decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação devendo ser feito o rateio proporcional ou apropriação direta, conforme o caso, em relação aos custos, despesas e encargos comuns a receitas de exportação e de venda no mercado interno.

O direito de utilizar os créditos não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

6.2.1.6 Limitações ao desconto de créditos

- O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:
 1. aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;
 2. aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;
 3. aos encargos de depreciação e amortização de bens adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País.
- Não dará direito ao crédito a aquisição para revenda de bens submetidos a alíquotas concentradas, de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária, e de álcool para fins carburantes.
- Não dará direito ao crédito a aquisição, para utilização como insumo, de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e

de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da Tipi. (Lei nº 11.196, de 2005, art. 47)

- Não dará direito ao crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.
- Não dará direito ao crédito o pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI (ver em Regimes especiais o subitem d.14)
- Deverá ser estornado o crédito relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação.
- A versão de bens e direitos, em decorrência de fusão, incorporação e cisão de pessoa jurídica domiciliada no País considera-se aquisição, para fins do desconto do crédito previsto nos arts. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, somente nas hipóteses em que fosse admitido o desconto do crédito pela pessoa jurídica fusionada, incorporada ou cindida.
- Os créditos só podem ser apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados a receitas sujeitas à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

No caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas sujeitas à incidência não-cumulativa e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa, os créditos serão determinados, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

1. apropriação direta, aplicando-se ao valor dos bens utilizados como insumos, aos custos, às despesas e aos encargos comuns, adquiridos no mês, a relação percentual entre os custos vinculados à receita sujeita à incidência não-cumulativa e os custos totais incorridos no mês, apurados por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou
 2. rateio proporcional, aplicando-se ao valor dos bens utilizados como insumos, aos custos, às despesas e aos encargos comuns, adquiridos no mês, a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas no mês.
- Os créditos só podem ser utilizados para desconto dos valores da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurados sobre as receitas sujeitas à incidência não-cumulativa. Ou seja: contribuinte que tem parte das receitas sujeitas à incidência não-cumulativa e parte sujeita à incidência cumulativa, não pode utilizar o crédito para diminuir o valor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS calculados sobre as receitas sujeitas à incidência cumulativa.
 - Os créditos não ensejam compensação ou restituição, salvo expressa disposição legal, como no caso dos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação (ver créditos na exportação).
 - O aproveitamento de créditos não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

Observações:

1. O crédito não aproveitado em determinado mês pode ser utilizado nos meses subseqüentes;

2. O valor dos créditos apurados não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição;
3. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações. O saldo credor acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude dessa hipótese poderá ser objeto de compensação com débitos próprios ou ressarcimento, conforme disposto na Lei nº 11.116, de 2005.

6.2.1.7 Apuração e pagamento

A apuração e o pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS serão efetuados mensalmente, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

O pagamento deverá ser efetuado até o último dia útil do 2º (segundo) decêndio subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

O pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no regime de incidência não-cumulativa, será efetuado sob os códigos de receita 6912 e 5856.

6.2.1.8 Não incidências, imunidades e isenções

São isentas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as receitas (IN SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, art. 45):

- dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;
- da exportação de mercadorias para o exterior;
- dos serviços prestados a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

- do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;
- do transporte internacional de cargas ou passageiros;
- auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;
- de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;
- de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior; e
- de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

São isentas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a que se referem às Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e 10.865, de 30 de abril de 2004, as receitas decorrentes da venda de energia elétrica pela Itaipu Binacional.

São isentas da COFINS as receitas relativas às atividades próprias das seguintes entidades (conforme MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 14, X):

- templos de qualquer culto;
- partidos políticos;
- instituições de educação e de assistência social que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

- instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;
- sindicatos, federações e confederações;
- serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;
- conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;
- fundações de direito privado;
- condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e
- Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

As contribuições não incidem sobre o faturamento correspondente a vendas de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuadas diretamente a Itaipu Binacional, conforme IN SRF nº 247, de 2002, art. 44, I.

A Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS não incidem sobre as receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, I da Constituição Federal).

6.3 Tributos Incidentes Sobre o Valor Agregado

Os Impostos Sobre o Valor Agregado ou Acrescido (IVA) são impostos indiretos, para a tributação do consumo em geral, incidente sobre a cadeia produtiva e de distribuição de mercadorias para o consumidor final. O IVA é uma forma de tributação fundamental para a efetiva integração entre os Estados.

O fato gerador do IVA consiste na entrega de bens e prestação de serviços e nas importações de produtos e mercadorias. O objeto do IVA é o consumo, pois se transfere a carga tributária do contribuinte de direito para o contribuinte de fato, que é o consumidor final.

O IVA representa o quanto de valor o contribuinte agrega aos insumos que adquire em um determinado período, obtido pela diferença entre as vendas e o total dos insumos adquiridos de terceiros (matéria prima e mão de obra). Este valor representado

será uma somatória da remuneração dos esforços aplicados nas atividades do contribuinte.

No Brasil existem dois impostos sobre o consumo que integram o IVA, e são administrados por níveis diferentes de governo: o IPI (imposto sobre produto industrializado – União) e o ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação).

6.3.1 ICMS - Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação

O ICMS, imposto mais importante do nosso Sistema Tributário, é responsável por cerca de 23% da receita total do País, por incidir sobre a quase totalidade de bens e sobre alguns serviços (comunicação e transporte intermunicipal e interestadual) oferece, de certa forma, uma visão aproximada do comportamento da atividade econômica. O imposto é sensível às oscilações do mercado econômico, refletindo rapidamente os ciclos de expansão ou contração dos negócios. É um imposto seletivo, não cumulativo (art. 155 § 2º, I da CF), indireto, e de competência estadual (art. 156, IV da CF) e segue o princípio da não-cumulatividade, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal. Assim cada um dos estados, respeitado o disposto na Constituição Federal e nas Leis Complementares Federais, tem plena capacidade para estabelecer as regras para sua cobrança, os chamados incentivos fiscais.

Seguindo este conceito, quanto um contribuinte adquire uma mercadoria para revender ou matéria prima para fabricação de algum outro produto, será incluído o ICMS no valor total pago ao fornecedor, sendo que ao contribuinte vender ou revender este produto, o ICMS também será cobrado do cliente no valor total do produto. A não-cumulatividade será aplicada no final do período, onde o valor do ICMS a ser recolhido será a diferença entre o valor do imposto incidente no ato da venda da mercadoria e

aquele valor pago ao fornecedor no ato da aquisição. Esta diferença é a tributação feita sobre o valor agregado.

Para o estudo mais detalhado do ICMS, este trabalho tomará como base o Regulamento do ICMS do Estado do Paraná.

6.3.1.1 Hipóteses de incidência

A incidência do ICMS se dá de acordo com o art. 2º do Regulamento do ICMS do Paraná (RICMS-PR):

Art. 2º O imposto incide sobre (art. 2º da Lei n. 11.580/96):

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência tributária dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

VI - a entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outras unidades da Federação, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente.

§ 1º O imposto incide também:

a) sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

b) sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

c) sobre a entrada, no território paranaense, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à industrialização ou à comercialização pelo destinatário adquirente aqui localizado, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto a este Estado.

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação ou prestação que o constitua.³¹

³¹ Fonte: Regulamento do ICMS do Estado do Paraná. Decreto n. 1.980, de 21.12.2007.

6.3.1.2 Hipótese da não-Incidência

A não-incidência do ICMS se dá de acordo com o art. 3º do Regulamento do ICMS do Paraná (RICMS-PR):

Art. 3º O imposto não incide sobre (art. 4º da Lei n. 11.580/96):

I - operações com:

a) livros, jornais e periódicos e o papel destinado a sua impressão;

b) livros, jornais e periódicos em meio eletrônico ou mídia digital;

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

IV - operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;

V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência tributária dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;

VI - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

VII - operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;

VIII - operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;

IX - operações de qualquer natureza decorrentes da transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras;

X - saídas de produção do estabelecimento gráfico de impressos personalizados que não participem de etapa posterior de circulação promovida pelo destinatário;

XI - saídas de peças, veículos, ferramentas, equipamentos e de outros bens, não pertencentes à linha normal de comercialização do contribuinte, quando utilizados como instrumentos de sua própria atividade ou trabalho;

XII - serviços prestados pelo rádio e pela televisão, ainda que iniciados no exterior, exceto o Serviço Especial de Televisão por Assinatura;

XIII - saídas de bens do ativo permanente.

XIV - transferência de ativo permanente e de material de uso ou consumo entre estabelecimentos do mesmo titular, inclusive quanto ao diferencial de alíquotas de que trata o inciso XIV do art. 5º.

Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

a) empresa comercial exportadora, inclusive "tradings" ou outro estabelecimento da mesma empresa;

b) armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.³²

³² Fonte: Regulamento do ICMS do Estado do Paraná. Decreto n. 1.980, de 21.12.2007.

6.3.1.3 Fato gerador

O fato gerador se dá a partir da iniciativa do contribuinte, que ocasione a movimentação física e econômica de mercadorias com transferência de titularidade, a prestação de serviços de telecomunicação e a prestação de serviços de transportes de cargas. Deve-se ainda considerar a possibilidade de não movimentação física de mercadoria, permanecendo esta no mesmo lugar, mas ocorrendo, a transferência econômica e de titularidade, que é o caso, por exemplo, de venda para entrega futura.

Portanto, não é só a compra e venda de mercadorias que configura o fato gerador deste imposto, mas também a troca, a doação, a dação em pagamento etc. Todas estas operações propiciam a circulação jurídica de mercadorias e configuram o fato gerador do ICMS. Tal operação é o fato jurídico que pode desencadear o efeito de fazer nascer a obrigação de pagar o ICMS.

Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (art. 5º da Lei n. 11.580/96):

- I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;
- II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;
- III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, na unidade federada do transmitente;
- IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;
- V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;
- VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;
- VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:
 - a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
 - b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável;
- IX - do desembarço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior;
- X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;
- XI - da aquisição em licitação pública de mercadoria ou bem importados do exterior e apreendidos ou abandonados;
- XII - da entrada no território do Estado de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, oriundos de outra unidade federada, quando não destinados à industrialização ou comercialização;

- XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outra unidade federada e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente, alcançada pela incidência do imposto;
- XIV - da entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados ao uso ou consumo ou ao ativo permanente.³³

6.3.1.4 Base de cálculo

A base de cálculo é o valor determinado na legislação sobre o qual é aplicada a alíquota relativa à operação ou prestação e do qual resulta o montante de imposto a ser destacado nos documentos fiscais.

O ICMS é um imposto que compõe sua própria base de cálculo, ou seja, o valor da operação ou da prestação de serviços será composto com a inclusão do valor do imposto incidente, considerando a alíquota aplicável conforme a operação.

Sendo assim, ao valor da prestação ou da operação será embutido o próprio valor do ICMS para o cálculo deste imposto, inclusive nas importações.

Exemplo do cálculo para montar a base de cálculo:

$\text{Preço} \div [(100 - \text{Alíquota do Imposto}) \div 100] = \text{Base de Cálculo do ICMS}$

Consideramos a base de cálculo do ICMS os seguintes fatos:

- Nas saídas de mercadorias, o valor da operação;
- O preço do serviço de transporte;
- Na importação, o valor dos documentos + Imposto de Importação (II) + IPI + Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) + despesas aduaneiras.

Somam à base de cálculo os valores de seguros, juros, descontos condicionais, embalagens e o frete (caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado).

Não integram a base de cálculo os seguintes fatos:

- O valor do IPI quando a operação configurar fato gerador de ambos os impostos e a mercadoria for destinada à industrialização ou à revenda do destinatário (mercadorias destinadas ao ativo fixo ou para o uso e consumo do destinatário o IPI integra a base de cálculo do ICMS);

³³ Fonte: Regulamento do ICMS do Estado do Paraná. Decreto n. 1.980, de 21.12.2007.

- Descontos incondicionais;
- Juros, multas e atualização monetária recebidos após a ocorrência do fato gerador;
- Acréscimo financeiro cobrado nas vendas a prazo promovida por estabelecimentos varejistas, para consumidor final (pessoa física);
- Correspondente ao pedágio, na prestação de serviços de transportes de cargas.

6.3.1.5 Alíquotas

As alíquotas do ICMS para operações interestaduais são fixadas pelo Senado Federal, sendo de aceitação obrigatória por todos os Estados e Distrito Federal e, as alíquotas internas são fixadas por cada Unidade de Federação, dentro de um limite máximo e mínimo dispostos pelo Senado Federal.

As alíquotas previstas para as operações internas são de 7%, 12%, 18%, 25%, 28% e 29% conforme disposto no art. 14 do RICMS. As alíquotas são seletivas conforme a essencialidade dos produtos e serviços.³⁴

Para operações interestaduais, são fixadas as seguintes alíquotas, conforme art. 15 do RICMS-PR:

- I - 12% para as operações e prestações interestaduais que destinem bens, mercadorias e serviços a contribuintes estabelecidos nos Estados de Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro, Santa Catarina e São Paulo, ressalvado o disposto no inciso III deste artigo;
- II - 7% para as operações e prestações interestaduais que destinem bens, mercadorias e serviços a contribuintes estabelecidos no Distrito Federal e nos demais Estados não relacionados no inciso anterior, ressalvado o disposto no inciso seguinte;
- III - 4% nas prestações de serviço de transporte aéreo interestadual de passageiro, carga e mala postal.³⁵

Nas operações internas, o governo do Estado do Paraná atribuiu alguns diferimentos ocasionando um efeito tributário reduzido para operações internas entre os contribuintes e nas operações de importação, por contribuinte, de mercadorias na proporção de 33,33% do valor do imposto aplicado à alíquota de 18%. Este diferimento

³⁴ Fonte: Regulamento do ICMS do Estado do Paraná. Decreto n. 1.980, de 21.12.2007, artigo 14.

³⁵ Fonte: Regulamento do ICMS do Estado do Paraná. Decreto n. 1.980, de 21.12.2007.

acaba gerando uma carga tributária de 12%, sendo esta aplicável no valor do imposto, e não na alíquota em si.

Art. 96. Fica, também, diferido o pagamento do imposto nas saídas internas entre contribuintes e nas operações de importação, por contribuinte, de mercadorias, na proporção de:

I - 33,33% do valor do imposto, na hipótese da alíquota ser 18%;

§ 2º Para os fins do disposto neste artigo, no documento fiscal emitido para acobertar as operações deverá ser indicada a base de cálculo do imposto, no campo específico; a informação de que o imposto foi parcialmente diferido e o seu valor, seguido do correspondente dispositivo do Regulamento do ICMS, no campo "Informações Complementares"; e o resultado obtido após a exclusão do valor do imposto diferido, no campo "Valor do ICMS".

Art. 97. Encerra-se a fase de diferimento em relação às mercadorias de que trata o artigo anterior:

I - nas saídas para outro Estado;

II - nas saídas internas para consumidor final, contribuinte ou não do imposto.³⁶

6.3.1.6 Prazos para o recolhimento

Nos casos de pagamento sob regime normal, o vencimento ocorrerá no mês subsequente ao mês da apuração, de acordo com o algarismo final da numeração seqüencial estadual do número da Inscrição Estadual, observados os seguintes prazos³⁷:

- até o dia 11 – Inscrições Estaduais com finais 1 e 2;
- até o dia 12 – Inscrições Estaduais com finais 3 e 4;
- até o dia 13 – Inscrições Estaduais com finais 5 e 6;
- até o dia 14 – Inscrições Estaduais com finais 7 e 8;
- até o dia 15 – Inscrições Estaduais com finais 9 e 0;

Existem, também, alguns casos em que o contribuinte deverá recolher o ICMS por ocasião da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 65, I e II do RICMS-PR.:

I - por ocasião da ocorrência do fato gerador, nas operações realizadas por extratores ou produtores rurais inscritos no CAD/PRO, e nas operações ou prestações realizadas pelos demais contribuintes não inscritos no CAD/ICMS;

II - por ocasião da ocorrência do fato gerador, nas operações com os seguintes produtos, ressalvadas as hipóteses de diferimento, de suspensão ou do regime especial de que trata a Seção III do Capítulo VIII do Título I, e nas operações realizadas pela Companhia Nacional de Abastecimento - CONAB/PGPM:

a) álcool etílico hidratado combustível;

³⁶ Fonte: Regulamento do ICMS do Estado do Paraná. Decreto n. 1.980, de 21.12.2007.

³⁷ Fonte: Regulamento do ICMS do Estado do Paraná. Decreto n. 1.980, de 21.12.2007, art. 65, item XXIV.

- b) algodão em pluma ou em caroço;
- c) arroz, farinha de mandioca e milho em grão, em espiga ou em palha, exceto pipoca, em quantidade superior a seiscentos quilogramas diários por destinatário;
- d) café cru, em coco ou em grão, inclusive palha;
- e) carne verde, miúdos e outros comestíveis, em estado natural, resfriado ou congelado, de bovinos, bubalinos, ovinos, suínos e caprinos, exceto nas operações internas, hipótese em que o imposto deverá ser recolhido no prazo previsto no inciso XXIV deste artigo;
- f) carvão vegetal em quantidade superior a duzentos quilogramas diários por destinatário;
- g) couro verde, salgado ou salmourado, produto gorduroso não comestível de origem animal, inclusive sebo, osso, chifre e casco (Convênio ICMS 89/99);
- h) fumo em folha;
- i) gado bovino, bubalino e suíno;
- j) soja em grão;
- l) sucatas de metal, bem como lingotes e tarugos de metais não ferrosos, ressalvada a hipótese prevista no art. 566;
- m) toras, lascas, lenhas e toretes;
- n) trigo e tritcale;
- o) leite cru, nas operações interestaduais;

6.3.2 IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

O IPI (Imposto Sobre Produtos Industrializados) é um imposto de competência da União e tem a função arrecadatória de controle da economia.

Art. 153 – Compete à União instituir impostos sobre: (...)

IV – produtos industrializados; (...)

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

I – será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II – será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores;

III – não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior; (...)³⁸

O IPI é um imposto seletivo em função da essencialidade do produto, a CF estabelece que, quanto mais essencial para a sub-existência for o produto, menor deverá ser a incidência deste imposto sobre o produto, e quanto mais dispensável para a sub-existência for o produto, maior será a incidência.

O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos, nacionais e estrangeiros, com alíquotas relacionadas na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), devendo ser observadas as disposições contidas nas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado).

³⁸ Fonte: Constituição da República Federativa do Brasil De 1988

A tributação do IPI é não-cumulativa, assim sendo, este imposto pode incidir várias vezes sobre o mesmo produto nas várias etapas de um processo econômico, sendo estabelecido que o contribuinte poderá abater o valor do imposto já pago na operação anterior, garantindo que o imposto não incida em cascata, pagando somente a diferença sobre o valor agregado da operação.

Como podemos ver, o IPI incide sobre a circulação da mercadoria, ou seja, é cobrado sempre que houver a saída de mercadoria do estabelecimento industrial, exceto quanto esta mercadoria for destinada ao exterior.

Considera-se produto industrializado aquele que tenha sido submetido a qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento a apresentação, a finalidade ou o aperfeiçoe o produto para o consumo, conforme definida no Regulamento do IPI (RIPI):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.³⁹

Não se considera industrialização:

I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação:

a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor; ou

b) em cozinhas industriais, quando destinados a venda direta a corporações, empresas e outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes;

³⁹ Fonte: Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados - RIPI – Art. 4º do Decreto n.º 2.637, de 25 de Junho de 1998

- II - o preparo de refrigerantes, à base de extrato concentrado, por meio de máquinas, automáticas ou não, em restaurantes, bares e estabelecimentos similares, para venda direta a consumidor;;
- III - a confecção ou preparo de produto de artesanato, definido no art. 7º;
- IV - a confecção de vestuário, por encomenda direta do consumidor ou usuário, em oficina ou na residência do confeccionador;
- V - o preparo de produto, por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional;
- VI - a manipulação em farmácia, para venda direta a consumidor, de medicamentos oficiais e magistrais, mediante receita médica;
- VII - a moagem de café torrado, realizada por comerciante varejista como atividade acessória;
- VIII - a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte:
- a) edificação (casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas);
 - b) instalação de oleodutos, usinas hidrelétricas, torres de refrigeração, estações e centrais telefônicas ou outros sistemas de telecomunicação e telefonia, estações, usinas e redes de distribuição de energia elétrica e semelhantes; ou
 - c) fixação de unidades ou complexos industriais ao solo;
- IX - a montagem de óculos, mediante receita médica;
- X - o acondicionamento de produtos classificados nos Capítulos 16 a 22 da TIPI, adquiridos de terceiros, em embalagens confeccionadas sob a forma de cestas de natal e semelhantes;
- XI - o conserto, a restauração e o recondicionamento de produtos usados, nos casos em que se destinem ao uso da própria empresa executora ou quando essas operações sejam executadas por encomenda de terceiros não estabelecidos com o comércio de tais produtos, bem assim o preparo, pelo consertador, restaurador ou recondicionador, de partes ou peças empregadas exclusiva e especificamente naquelas operações;
- XII - o reparo de produtos com defeito de fabricação, inclusive mediante substituição de partes e peças, quando a operação for executada gratuitamente, ainda que por concessionários ou representantes, em virtude de garantia dada pelo fabricante;
- XIII - a restauração de sacos usados, executada por processo rudimentar, ainda que com emprego de máquinas de costura; e
- XIV - a mistura de tintas entre si, ou com concentrados de pigmentos, sob encomenda do consumidor ou usuário, realizada em estabelecimento varejista, efetuada por máquina automática ou manual, desde que fabricante e varejista não sejam empresas interdependentes, controladora, controlada ou coligadas.
- Parágrafo único. O disposto no inciso VIII não exclui a incidência do imposto sobre os produtos, partes ou peças utilizados nas operações nele referidas.⁴⁰

São imunes da incidência do IPI:

- I - os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão;
- II - os produtos industrializados destinados ao exterior;
- III - o ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial; e
- IV - a energia elétrica, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.⁴¹

⁴⁰ Fonte: Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados - RIPI – Art. 5º do Decreto n.º 2.637, de 25 de Junho de 1998

Considera-se estabelecimento industrial aquele que executa qualquer das operações consideradas industrialização, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento.

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos;

II - os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por outro estabelecimento da mesma firma;

III - as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso anterior;

IV - os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização haja sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos;

V - os estabelecimentos comerciais de produtos do Capítulo 22 da TIPI, cuja industrialização tenha sido encomendada a estabelecimento industrial, sob marca ou nome de fantasia de propriedade do encomendante, de terceiro ou do próprio executor da encomenda;

VI - os estabelecimentos comerciais atacadistas dos produtos classificados nas posições 7101 a 7116 da TIPI;

VII - os estabelecimentos atacadistas e cooperativas de produtores que derem saída a bebidas alcoólicas e demais produtos, de produção nacional, classificados nas posições 2204, 2205, 2206 e 2208 da TIPI e acondicionados em recipientes de capacidade superior ao limite máximo permitido para venda a varejo, com destino aos seguintes estabelecimentos:

a) industriais que utilizarem os produtos mencionados como insumo na fabricação de bebidas;

b) atacadistas e cooperativas de produtores;

c) engarrafadores dos mesmos produtos.

Parágrafo único. Os estabelecimentos industriais quando derem saída a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, serão considerados estabelecimentos comerciais de bens de produção e obrigatoriamente equiparados a estabelecimento industrial em relação a essas operações.⁴²

São obrigados ao pagamento do IPI como contribuinte:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

⁴¹ Fonte: Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados - RIPI – Art. 18º do Decreto n.º 2.637, de 25 de Junho de 1998

⁴² Fonte: Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados - RIPI – do Decreto n.º 2.637, de 25 de Junho de 1998

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.⁴³

O IPI tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;
II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;
III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.
Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.⁴⁴

A base de cálculo do IPI é considerada mediante duas situações: Nas saídas de mercadorias do estabelecimento e nas importações.

Nas saídas de mercadorias do estabelecimento, a base de cálculo é o valor da mercadoria, acrescido do frete, seguros, juros ou correção monetária nas vendas a prazo, descontos e embalagem.

Nas importações, a base de cálculo é o valor da mercadoria, acrescido do valor do II, taxas de desembaraço aduaneiro e encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis.

A alíquota do IPI varia conforme a sua essencialidade, e estão relacionadas na tabela de incidência do IPI (Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI), de acordo com a classificação fiscal do produto. Essa classificação fiscal é composta por 8 dígitos, onde os produtos são classificados individualmente com suas alíquotas correspondentes, que estão ligadas à essencialidade do produto, como por exemplo, a classificação fiscal 0713.33.00 (Feijão) que é classificado como “NT” (Não Tributado) e a classificação fiscal 2402.20.00 (Cigarros contendo tabaco), que tem a alíquota do IPI de 330%.

A partir de 01.05.2009, o período de apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, incidente na saída dos produtos dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial, passou a ser mensal.⁴⁵

⁴³ Fonte: Código Tributário Nacional – Art. 51 da Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966

⁴⁴ Fonte: Código Tributário Nacional – Art. 46 da Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966

⁴⁵ Fonte: Lei 11.933/2009, que revogou o § 1º do art. 1 da Lei 8.850/1994.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo principal da presente pesquisa foi identificar os impactos da carga tributária no setor automotivo no Brasil. Para isso, o estudo tomou como ponto de partida o ano de 2005, visando compreender a realidade brasileira recente. O problema principal deste texto foi o porquê da carga tributária do setor automotivo brasileiro ainda ser considerada alta, mesmo levando em conta os incentivos oferecidos pelas esferas governamentais.

Conclui-se, assim, que mesmo diante de vários incentivos fiscais concedidos pelas diferentes esferas governamentais a indústria automotiva brasileira ainda sofre com a excessiva e alta carga de tributos impostas aos contribuintes e às várias etapas de tributação (sobre o resultado, faturamento e valor agregado) que acabam fazendo com que o desenvolvimento das empresas seja afetado, uma vez que estes criam uma sobrecarga nas cadeias produtivas, considerando o valor dos tributos em si e os gastos administrativos com o gerenciamento e o controle das atividades tributárias que compõe o complexo sistema tributário brasileiro.

Os custos acima mencionados acabam reduzindo a margem de lucro das empresas. Devido a isso, esse sistema de tributação tem resultado negativo na indústria automotiva, prejudicando a competitividade de empresas brasileiras perante empresas do exterior, fazendo com que muitas vezes torna-se mais barato adquirir insumos fora do país.

Esta conclusão é justificada tendo em vista o fato de que, conforme os dados apresentados, a tributação do setor automotivo no Brasil é considerada alta para um país em desenvolvimento, isso se comparada a outros países já considerados desenvolvidos, como por exemplo, chegando a ser 334% maior que o percentual aplicado neste setor nos Estados Unidos.

Observou-se nesta pesquisa que há uma grande discrepância quando comparada a forma de tributação do Brasil com a de outros países já considerados desenvolvidos, sendo que, muitos deles até apresentam uma carga tributária maior que a do Brasil, porém aplicada de uma forma em que o foco é a igualdade das classes sociais, aplicando uma maior tributação sobre a renda e menor tributação para bens de

consumo e serviços, mantendo equiparado o poder de aquisição de classes menos favorecidas financeiramente, com isso, garantindo mais empregos e giro da economia.

No Brasil observamos que a situação é exatamente o contrário, onde a maior tributação está inserida nos bens de consumo e serviços, sendo mais que o dobro da tributação sobre a renda. Como a indústria automotiva enquadra-se na categoria de bens de consumo, fica evidente a grande dificuldade para as empresas administrarem esta sobrecarga na tributação deste setor.

Pode-se afirmar que o objetivo geral da pesquisa foi atingido. Entretanto, embora não tenham sido objetos deste trabalho, este assunto ainda abre outras possibilidades de pesquisas futuras, em questões como: Quais as formas de planejamento tributário podem ser utilizadas no setor automotivo? De que forma a indústria automotiva brasileira pode ter sido influenciada no cenário da crise econômica que afetou o Brasil no final de 2008 e início de 2009?

Por outro lado, tendo em vista que os assuntos abordados nesta pesquisa sofrem constantes alterações, é recomendado à quem utilizar este trabalho como fonte de pesquisa que, tomem precauções quanto a validade destas informações, podendo esta, estar defasada em função de alterações que venham a ocorrer após à sua elaboração.

Ao findar da pesquisa, pode-se afirmar que os resultados obtidos contribuíram significativamente para aprofundar e compreender a importância do planejamento tributário nas organizações. Tendo em vista a complexidade do sistema tributário nacional. Ressaltam-se os conhecimentos e esclarecimentos que este estudo pode fornecer para o tributarista potencializar sua contribuição nas tomadas de decisões no âmbito organizacional.

8 REFERÊNCIAS

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas. Disponível em: <<http://www.abnt.org.br>> Acesso em 06.05.2009.

Agência de Notícias do Estado do Paraná. Disponível em: <<http://www.agenciadenoticias.pr.gov.br>> Acesso em 03.07.2009.

ANFAVEA - Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores - Anuário da Indústria Automobilística Brasileira 2008.

ANFAVEA - Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores - Anuário da Indústria Automobilística Brasileira 2009.

ANFAVEA - Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores. Revista “Indústria Automobilística Brasileira - 50 anos” - Edição especial do cinquentenário.

AUTODATA - Revista do setor automotivo. Edição nº 217, ano 15, agosto de 2007 - AutoData Editora Ltda.

AUTOMOTIVE BUSSINES – Portal de informação e relacionamento no setor automotivo. Disponível em: <<http://www.automotivebusiness.com.br>> Acesso em 06.05.2009.

BBC Brasil. Disponível em: <<http://www.bbcbrasil.com>> Acesso em 23.06.2009.

BETTONI, Jaime - Apostila de estudo do curso de pós “Gestão Tributária – Planejamento Tributário”.

BNDES - Banco Nacional do Desenvolvimento. Disponível em: <<http://www.bndes.gov.br>> Acesso em 13.06.2009.

BUREAL VERITAS BRASIL. Disponível em: <<http://www.bureauveritas.com.br>> Acesso em 06.05.2009

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966.

Confiança no Brasil. Disponível em: <<http://www.confiancanobrasil.com.br>> Acesso em 28.04.2009.

DI SERIO, L.C.; SANTOS, R.C. Acelerando a estrada da conectividade. Em: Lucratividade pela inovação: como eliminar ineficiências nos seus negócios e na cadeia automotiva. Rio de Janeiro: Editora Elsevier, 2005.

FIEP - Federação das Indústrias do Paraná. Disponível em: < <http://www.fiepr.org.br>> Acesso em 15.05.2009

FIESC – Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina. Disponível em:
<<http://www.fiesc.org.br>> Acesso em 15.05.2009

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em:
<<http://www.ibge.gov.br>> Acesso em 30.04.2009.

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Disponível em:
<<http://www.ibpt.com.br>> Vários acessos.

IEDI – Instituto de Estudos para o Desenvolvimento Industrial. Disponível em:
<<http://www.iedi.org.br>> Acesso em 24.06.2009

IGEA – Instituto Gaúcho de Estudos Automotivos. Disponível em:
<<http://www.igea.org.br>> Acesso em 15.05.2009

IN SRF 457/04 - Crédito encargos depreciação.

IPARDES - Instituto Paranaense de Desenvolvimento Econômico e Social. Disponível em: <<http://www.ipardes.gov.br>> Acesso em 19.05.2009.

Lei 11.488/2007 - Suspensão das Contribuições e Prazo de Recolhimento.

Lei nº. 10.637/02 - PIS não-cumulativo.

Lei nº. 10.833/03 - COFINS não-cumulativo.

Lei nº. 10.865/04 - PIS e COFINS.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário - São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

MDIC - Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. Disponível em:
<<http://www.desenvolvimento.gov.br>> Acesso em 03.07.2009

MELO, José Eduardo Soares de. LIPPO, Luiz Francisco. A não-cumulatividade tributária. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2004.

MTE - Ministério do Trabalho e Emprego. Disponível em: <<http://www.mte.gov.br>>
Acesso em 21.05.2009

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. Contabilidade Tributária - São Paulo: Editora Saraiva, 2005.

Portal do Governo do Estado de São Paulo. Disponível em:
<<http://www.comunicacao.sp.gov.br>> Acesso em 13/04/2009

Portal Paraná Online. Disponível em: <<http://www.parana-online.com.br>> Acesso em 25.03.2009

Regulamento do ICMS do Estado do Paraná - RICMS/PR - Decreto nº 1.980, de 21.12.2007, atualizado até o Decreto nº 4.858, de 03.06.2009.

Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados - RIPI - Decreto nº 2.637, de 25 de Junho de 1998.

Revista Balcão Automotivo – Maio 2009 – Ano III Edição nº 32 – Editora Prána.

Revista Balcão Automotivo – Março 2009 – Ano III Edição nº 30 – Editora Prána.

SANTANA, Luiz Vamberto. Carga Tributária no Brasil - Curitiba, 2008 – Federação do Comercio do Paraná.

SANTOS, Christiane Bischof dos; KATO, Heitor Takashi. Orientação da Gestão da Cadeia e Desempenho do Fornecedor na Indústria Automotiva Brasileira. em “eGesta - Revista Eletrônica de Gestão de Negócios” Volume 2, nº 1, janeiro/março 2006.

SINCOPEÇAS PARANÁ - Sindicato do Comércio Varejista de Veículos, Peças e Acessórios para Veículos no Estado do Paraná - Revista de informação ano I Nº 5 julho/agosto 2005.

SINCOPEÇAS-PR – Sindicato Nacional da Indústria de Componentes para Veículos Automotores. Disponível em: <<http://www.sincopecaspr.com.br>>

SRFB – Secretaria da Receita Federal do Brasil. Disponível em: <www.receita.gov.br> Vários acessos.