

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

KATIA ROCHA PEREIRA PADILHA

IMPACTO DOS CRÉDITOS DE ICMS NA FORMAÇÃO DE PREÇOS DA CARNE
BOVINA: UMA COMPARAÇÃO ENTRE PARANÁ E SANTA CATARINA



CURITIBA

2023

KATIA ROCHA PEREIRA PADILHA

IMPACTO DOS CRÉDITOS DE ICMS NA FORMAÇÃO DE PREÇOS DA CARNE
BOVINA: UMA COMPARAÇÃO ENTRE PARANÁ E SANTA CATARINA

Relatório Técnico-Científico apresentado ao curso de Especialização - MBA em Gestão Contábil e Tributária, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Gestão Contábil e Tributária.

Orientador(a): Prof. Dr. Henrique Portulhak.

CURITIBA

2023

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por conceder fé, sabedoria, paciência e saúde ao longo de todo o processo de aprendizado deste curso.

Agradeço ao meu marido e família, por todo o apoio, incentivo e dedicação, pois isso foi essencial nesta jornada.

Ao professor Henrique Portulhak por seu tempo, paciência, atenção e orientação neste projeto.

E a todos que direta ou indiretamente contribuíram e fizeram parte deste trabalho, meu agradecimento.

RESUMO

O presente trabalho tem o objetivo de mostrar o impacto dos créditos de ICMS na operação de vendas de carne bovina nos estados do Paraná e Santa Catarina. Busca mostrar a importância de realizar o levantamento de todos os custos incidentes sobre a formação de preço, conhecendo a composição de todos os gastos para a formulação, pois um produto precificado incorretamente pode acarretar vários problemas, desde um produto muito mais caro que o concorrente até um muito barato que não possa cobrir os custos e trazer resultado positivo. O foco é mostrar que o mesmo produto (carne bovina) vendido de diferentes estados possui tributação diferenciada, interferindo diretamente na precificação e resultados desse produto. Partindo dessa ideia, foi realizada a coleta de dados através de consultas na legislação tributária do ICMS dos estados do Paraná e Santa Catarina, buscas em *sites* especializados e cotações para levantamento dos valores da operação de venda de carne bovina. Os resultados do estudo revelaram que os impostos impactam sim na formação de preço, e é possível analisar tais resultados com o *mark-up*, o ponto de equilíbrio e na margem de contribuição calculados neste trabalho.

Palavras-chave: Créditos de ICMS. Carne bovina. Formação de preço. Legislação tributária. Custos incidentes.

ABSTRACT

The present work aims to show the impact of ICMS credits on the beef sales operation in the states of Paraná and Santa Catarina. It seeks to show the importance of carrying out a survey of all costs incident on price formation, knowing the composition of all expenses for the formulation, since an incorrectly priced product can cause several problems, from a product that is much more expensive than the competitor to a very cheap one that cannot cover the costs and bring positive result. The focus is to show that the same product (beef) sold in different states has different characteristics, directly interfering in the pricing and results of this product. Based on this idea, data collection was carried out through consultations in the ICMS tax legislation of the states of Paraná and Santa Catarina, searches on specialized websites and quotations to survey the values of the beef sales operation. The results of the study revealed that taxes do impact on price formation, and it is possible to analyze such results with the mark-up, the break-even point and the contribution margin calculated in this work.

Keywords: ICMS credits. Beef. Pricing. Tax legislation. incident costs.

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – <i>MARK-UP</i> : CUSTO TOTAL DE VENDA SC.....	19
TABELA 2 - <i>MARK-UP</i> : CUSTO TOTAL DE VENDA PR - LUCRO CONSERVADO	21
TABELA 3 - <i>MARK-UP</i> : CUSTO TOTAL DE VENDA PR - LUCRO AJUSTADO	22
TABELA 4 - DRE SC X PR PERCENTUAL DE LUCRO CONSERVADO.....	24
TABELA 5 - DRE SC X PR PERCENTUAL DE LUCRO AJUSTADO	25
TABELA 6 - MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO PR X SC (POR KG)	26
TABELA 7 - PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL	26
TABELA 8 - PONTO DE EQUILÍBRIO ECONÔMICO.....	27

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	6
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA.....	6
1.2 OBJETIVO GERAL DO ESTUDO	8
1.3 IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO.....	8
1.4 ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE O TEMA	10
1.4.1 Mark-up	10
1.4.2 Ponto de Equilíbrio	11
1.4.3 Custos Fixos e Variáveis	12
1.4.4 Margem de Contribuição	12
1.4.5 Créditos de ICMS na carne bovina: Paraná e Santa Catarina	13
2 METODOLOGIA E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS	15
2.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM AO PROBLEMA.....	15
2.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS	16
2.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS	16
2.4 DESCRIÇÃO DO CASO.....	17
2.5 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS.....	17
2.6 RESULTADOS	18
2.6.1 Mark-up	19
2.6.2 Custos, preços e lucros	23
2.6.3 Margem de contribuição	25
2.6.4 Ponto de equilíbrio	26
3 CONSIDERAÇÕES FINAIS	28
REFERÊNCIAS.....	30

1 INTRODUÇÃO

A legislação tributária brasileira é extremamente complexa. Levando em consideração o ICMS cada estado possui legislação específica, determinando alíquotas, benefícios ou até penalidades de maneiras diferentes. O estudo busca mostrar como os valores dos impostos influenciam e impactam a precificação de produtos, neste caso especificadamente a carne bovina.

Segundo Bruni e Famá (2019, p. 203) “O processo de formação de preço de venda precisa considerar a incorporação de todos os tributos incidentes na operação, que representam um percentual expressivo do preço, além de ter inúmeras especificidade normativas e legais envolvidas.”. Portanto, deve ser realizado um estudo e levantamento de todas as informações pertinentes sobre a escolha de quais produtos trabalhar e em qual estado da federação se estabelecer antes da abertura de qualquer empresa.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA

O Brasil é dos maiores produtores de carne bovina no mundo. Segundo a Embrapa, em 2015 o país tornou-se o maior rebanho (209 milhões de cabeças), sendo o segundo maior consumidor (38,6 kg/habitante/ano) e também o segundo maior exportador (1,9 milhões toneladas) de carne bovina (EMBRAPA, 2015).

Conforme informações do Instituto de Desenvolvimento Rural do Paraná (2019), a pecuária paranaense ocupa a 11^a colocação no ranking nacional de produção de carne bovina. Segundo a Agência Estadual de Notícias do Paraná (2021), o Brasil em 2021 teve redução de 7,8% em abate de bovinos com relação a 2020, sendo um dos principais motivos os embargos das exportações. Em 2021 no Paraná foram abatidas cerca de 1,2 milhões de cabeças bovinas, representando queda de 16% com relação a 2020.

Entretanto, a produção atual de 349 mil toneladas de carne não atende à demanda do estado. Segundo o Médico Veterinário Fabio P. Mezzadri (2019), a pecuária de corte paranaense perdeu espaço para agricultura, cultivo de soja, milho e cana-de-açúcar. Explica que os prejuízos causados pelas baixas cotações da arroba do boi na última década fizeram os produtores mudarem suas atividades agrícolas.

Em Santa Catarina o rebanho totaliza cerca de 4,5 milhões de cabeças. (PEDROZO, 2017). Segundo informações de José Zeferino Pedrozo (2017), Presidente da Federação da Agricultura e Pecuária do Estado de Santa Catarina, os catarinenses consomem cerca de 300 mil toneladas de carne bovina, mas só produzem 140 mil toneladas, e o estado não é autossuficiente na produção de carne bovina, também dependendo de outros estados para seu abastecimento.

Uma empresa varejista ou atacadista de carnes que deseja se estabelecer no Paraná ou em Santa Catarina deve, à vista disso, levar em consideração que a quantidade de carne bovina que os estados oferecem não supre a real necessidade, assim devendo buscar outras alternativas, ou seja, trazendo carne bovina de outros estados para abastecer a população paranaense e catarinense. Isto posto, pode-se intuir que a distribuição de carne bovina se torna uma importante oportunidade de negócios em função deste desequilíbrio de oferta e demanda. Entretanto, o aspecto tributário pode ser importante para se definir em qual estado estabelecer o negócio.

Segundo informações da Agência Estadual de Notícias do Paraná, a Junta Comercial aponta que foram abertas em torno de 147 mil empresas no estado em 2022 (AEN/PR, 2022). Conforme informações do Sindifisco (2022), entre janeiro e junho de 2022, Santa Catarina abriu cerca de 11% de todas as empresas do país, sendo 109.904 novas empresas no primeiro semestre de 2022. Destas empresas, quantas realizaram um estudo mais profundo sobre tributos incidentes, créditos de impostos admitidos no estado, benefícios fiscais e sociais, todos os impactos no preço de seu produto antes de escolher onde estabelecer sua empresa?

Segundo Bruni e Famá (2019, p. 203) “A compreensão dos custos e, sobretudo, dos preços e das margens de lucro requer uma análise cuidadosa dos tributos incidentes na operação.”. Conforme Dubois, Kulpa e Souza (2019, p. 223), “Além dos impostos, outros elementos que deverão ser considerados, durante a fase que redundará na formação dos preços dos produtos, são os custos que a empresa deverá arcar durante o processo de fabricação e comercialização de seus produtos.”.

Para Crepaldi e Crepaldi (2019, p. 240) “O ICMS é um imposto, de competência dos Estados”. Portanto cada estado legisla de sua maneira. Segundo Bruni e Famá (2019, p. 209), “Sendo o imposto não cumulativo, o distribuidor e o varejista deveriam registrar o custo dos produtos adquiridos, livre do crédito fiscal.”. Nisto entende-se que o ICMS é um tributo capaz de impactar de forma relevante os custos e, por consequência os preços e lucros de um empreendimento. O estudo

realizado consiste em comparar e analisar os impactos dos créditos especificadamente do ICMS na formação do preço da carne bovina nos estados da Paraná e Santa Catarina, levando em consideração a legislação de cada estado e suas particularidades.

1.2 OBJETIVO GERAL DO ESTUDO

O objetivo deste estudo é avaliar o impacto das diferenças nos créditos de ICMS na formação de preços da carne bovina entre os estados do Paraná e Santa Catarina.

1.3 IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO

Com a expansão de mercados e o grande aumento da concorrência, é necessário cada vez mais promover um crescimento organizacional sustentado com base de custos e despesas otimizadas, orientando fatores de competitividade pertencentes ao preço para realização do retorno sobre o investimento e obtendo lucros desejados (CREPALDI; CREPALDI, 2019). Partindo desse princípio, um dos elementos de maior importância nas empresas, em sua estrutura de custos e despesas, são os aspectos tributários que a envolvem (CREPALDI; CREPALDI, 2019).

Conforme Dubois, Kulpa e Souza (2019), várias empresas estão apresentando falência, movimento que é estudado por vários profissionais tais como administradores, contadores, economistas e outros profissionais da área que buscam determinar o que leva as instituições até este ponto. Uma das conclusões reportadas pelos autores é que falhas na gestão e na formação dos preços de venda de seus produtos possuem importante papel nestes insucessos.

Segundo Bruni e Famá (2019, p. 221), “o sucesso empresarial poderá até não ser consequência direta da decisão acerca dos preços. Todavia, um preço equivocado de um produto ou serviço certamente causará sua ruína.”. Por este motivo é necessário que o gestor ou a pessoa que realiza a precificação conheça toda a cadeia do produto, desde o custo desse produto até o preço de venda.

Normalmente os responsáveis pela informação dos tributos incidentes sobre determinado produto ou serviço é a área fiscal/contábil. Para Crepaldi e Crepadil (2019, p.21):

A contabilidade deve demonstrar de forma clara e objetiva, dentro de procedimentos preventivos e legais, os principais aspectos da tributação das pessoas jurídicas e o conhecimento atualizado das regras a complexa legislação tributária, de acordo com a legislação em vigor, trazendo os conhecimentos básicos e necessários para a correta apuração dos tributos.

O que este estudo pretende demonstrar a esses profissionais é a importância de olhar a influência de toda a cadeia produtiva, incluindo a compra e seus aspectos tributários, visto que muitas vezes o mesmo produto comprado de estados diversos possui cargas tributárias diferentes, o que pode impactar nos custos, preços e lucros.

Para Megliorini (2012, p. 234) “a abordagem de formação de preços orientada pelos custos considera que o preço deve ser suficiente para cobrir todos os custos e despesas, além de proporcionar um lucro capaz de remunerar adequadamente os investimentos realizados.”. Ou seja, não adianta a empresa realizar a venda de milhares de produtos se não houver o entendimento correto do preço e, sobretudo, o que impacta a precificação de seu produto. Neste cenário, a entidade não conseguirá arcar com todos seus custos e despesas e, dessa forma, não apresentará lucro.

Por esse motivo o entendimento dentro da organização, desde a área que realiza a análise dos dados até aos responsáveis pela tomada de decisão, é de extrema importância para a vida saudável de uma empresa. Assim como será abordado neste estudo, uma mesma empresa localizada em estados diferentes também sofrerá impactos diferentes no custo do produto, em seu ponto de equilíbrio, em suas demonstrações contábeis e, conseqüentemente, em seu lucro.

Contudo, a contabilidade possui a finalidade de orientar e registrar os fatos, permitindo assim o controle patrimonial, sendo um elemento essencial para um bom planejamento tributário (CREPALDI e CREPALDI, 2019). Assim, o estudo evidenciará que até mesmo a escolha da localidade de determinada unidade de negócio pode ser aspecto diferencial para o sucesso do empreendimento em função da complexidade tributária existente no país.

1.4 ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE O TEMA

Segundo Dubois, Kulpa e Souza (2019), a formação do preço de venda depende, dentre muitos fatores, da demanda de determinado produto, porém, o custo de produção é sem sombra de dúvidas fator determinante para a formação do preço final de venda. De acordo com os mesmos autores, “para se obter uma resposta mais exata do preço de venda, torna-se necessário saber qual é o valor que deverá ser atribuído às despesas, impostos e também a inclusão da margem de lucro desejada.” (p. 228). Sendo assim para o preço de venda serão considerados: custo da produção vendida, tributos, despesas e margem de lucro almejada.

Entre várias abordagens como relação ao estabelecimento do preço de venda, as mais conhecidas são a teoria econômica, pelo mercado e pelos custos (MEGLIORINI, 2012). A abordagem de formação de preço pelo custo, considera que o preço de venda do produto deve ser suficiente para cobrir todos os custos e despesas, além de gerar lucro capaz de remunerar adequadamente o investimento realizado (MEGLIORINI, 2012). Depois que a empresa conhece a composição de todos os seus gastos e a formação de preço de seus produtos, ele poderá saber qual a quantidade de seu produto que deverá ser vendida para começar a obter lucro (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2019). Por isso utilizaremos o cálculo do ponto de equilíbrio, que será demonstrado nos próximos tópicos.

Mesmo que o gestor possa calcular todos os custos de um produto com a máxima acuracidade, o preço muitas vezes foge do controle da empresa, como as regulamentações governamentais por exemplo. (MEGLIORINI, 2012). Para tal também entenderemos os percentuais de tributos incidentes na operação com carne bovina. Segundo Megliorini (2012, p. 235), “Para definir o preço de venda com base nos custos incorridos para fabricar um produto ou realizar um serviço, agrega-se a esses custos uma margem conhecida como *mark-up*.”. Esse próximo tópico será apresentado a seguir.

1.4.1 Mark-up

Segundo Bruni e Famá (2019, p. 234) “Para se chegar ao preço praticado, muitas vezes pode-se empregar o *mark-up*, do inglês marca acima, índice que, aplicado sobre os gastos de determinado bem ou serviço, permite a obtenção do preço

de venda.”. Para Megliorini (2012, p. 236), “o *mark-up* consiste em uma margem, geralmente expressa na forma de um índice ou percentual, que é adicionada aos custos dos produtos.”. Para Cogan (1999, p. 133), “esse índice é tal que cobre os impostos e taxas aplicadas sobre as vendas, as despesas administrativas fixas, as despesas de vendas fixas, os custos indiretos fixos de fabricação e o lucro.”.

Uma empresa pode possuir quantos *mark-ups* acreditar necessário e até mesmo possuir um *mark-up* específico para cada produto. E, para o cálculo, pode-se utilizar o *mark-up* divisor e o *mark-up* multiplicador (MEGLIORINI, 2012). Segundo Megliorini (2012, p. 236), o cálculo para o *mark-up* divisor e o multiplicador, respectivamente:

$$\text{Preço de venda} = \text{Custo} \div \text{Mark-up divisor}$$

ou

$$\text{Preço de venda} = \text{Custo} \times \text{Mark-up multiplicador}$$

1.4.2 Ponto de Equilíbrio

A análise do ponto de equilíbrio é um aspecto importante para a tomada de decisão dentro das organizações. Segundo Martins (2018, p. 242), “o Ponto de Equilíbrio (também denominado Ponto de Ruptura – *Break-even Point*) nasce da conjugação dos Custos e Despesas Totais com as Receitas Totais.”. Neste trabalho serão apresentados o ponto de equilíbrio pode ser contábil e econômico.

O ponto de equilíbrio contábil é determinado quando a empresa não apresenta nem lucro ou prejuízo, ou seja, o total de receitas é igual à soma de seus custos e despesas (MARTINS, 2010). Conforme Martins (2010), o ponto de equilíbrio contábil é calculado a partir da aplicação da equação a seguir:

$$\frac{\text{CF} + \text{DF}}{\text{MC unitária}}$$

Onde:

CF = Custo Fixo

DF = Despesa Fixa

MC = Margem de Contribuição

Segundo Megliorini (2012), o ponto de equilíbrio econômico diferencia-se do ponto de equilíbrio contábil, pois permite entender o valor de receita que a empresa precisa gerar para além de cobrir seus custos e despesas totais realize o lucro

desejado. Conforme Megliorini (2012), o ponto de equilíbrio econômico é calculado a partir da aplicação da equação a seguir:

$$\frac{CF + DF + LD}{MC \text{ unitária}}$$

Onde:

CF = Custo Fixo

DF = Despesa Fixa

LD = Lucro Desejado

MC = Margem de Contribuição

1.4.3 Custos Fixos e Variáveis

Conforme Megliorini (2012), a classificação entre custos fixos e variáveis ocorre de acordo com o comportamento desses custos em relação a mudanças no volume de produção, ou seja, se o volume aumentar ou diminuir alguns custos devem seguir a oscilação, já outros não.

Custos fixos são para Dubois, Kulpa e Souza (2019, p. 29) “aqueles cujos valores são os mesmos, qualquer que seja o volume de produção da empresa, dentro de um intervalo relevante. Portanto, eles não apresentam qualquer variação, em função do nível de produção.”. Segundo Megliorini (2012, p. 11), “são aqueles de decorrem da manutenção da estrutura produtiva da empresa, independentemente da quantidade que venha a ser fabricada dentro do limite da capacidade instalada.”, podendo ser citados como exemplos o aluguel e a depreciação.

Já os custos variáveis segundo Megliorini (2012, p. 11) “são aqueles que aumentam ou diminuem conforme o volume de produção”, sendo exemplos as matérias-primas e energia elétrica.

1.4.4 Margem de Contribuição

A margem de contribuição segundo Martins (2018, p. 166) “é a diferença entre o preço de venda e o Custo Variável de cada produto; é o valor que cada unidade efetivamente traz a empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato provocou e que lhe pode ser imputado sem erro.”.

Para Megliorini (2012, p. 137) “A margem de contribuição é o montante que resta do preço de venda e um produto depois da dedução de seus custos e despesas

variáveis.”. Se o preço de venda de determinado produto for abaixo de seus custos e despesas variáveis, teremos uma situação chamada margem de contribuição negativa. A empresa somente começa a apresentar lucro quando possui uma margem de contribuição que supera os custos e despesas fixos do exercício (MEGLIORINI, 2012).

O cálculo da margem de contribuição segundo Megliorini (2012, p.138) é:

$$MC = PV - (CV + DV)$$

Onde:

MC = Margem de Contribuição

PV = Preço de Venda

CV = Custos Variáveis

DV = Despesas Variáveis

Para melhor compreensão sobretudo dos preços e margem de lucro, requer uma análise minuciosa dos tributos incidentes sobre a operação praticada. Os impostos são muito importantes no processo de formação de preço, já que parte expressiva dos preços corresponde aos impostos (BRUNI E FAMÁ, 2019). O tópico a seguir tratará da operacionalização do ICMS sobre a carne bovina nos Estados do Paraná e Santa Catarina.

1.4.5 Créditos de ICMS na carne bovina: Paraná e Santa Catarina

O Brasil está entre os países que possuem maior carga tributária do mundo, aproxima de 40% de seu PIB. Portanto é muito importante que o empreendedor leve em consideração os tributos que deverá arrecadar no momento da formação de preço (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2019). Para Crepaldi e Crepaldi (p. 241, 2019) “O ICMS é um imposto não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviços com o montante sobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal.”.

No Paraná, o ICMS é regulamentado pelo Decreto 7.871, de 29/09/2017. Para a saída de produtos, a alíquota da carne e demais produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino no Paraná é de 12%, conforme Artigo 17, inciso II, alínea “g”, item 3 do Regulamento de ICMS do Paraná (RICMS/PR). No decreto informado anteriormente, em seu Anexo VI, item 7, é informado que fica reduzida a base de

cálculo, de forma que a carga tributária resulta no percentual de 7% (sete por cento) tanto nas saídas internas e interestaduais de carne bovina (PARANÁ, 2017).

Com relação aos créditos admitidos na entrada, o Paraná não autoriza a tomada de crédito de 7%, o que é disposto por meio do Decreto 2.131/2008, que fixa os percentuais aceitos pelo estado para fins de aproveitamento de crédito. Ou seja, dependendo do estado de origem da carne bovina haverá um percentual aceito para a tomada de crédito. Para a simulação será utilizado como base o estado de Goiás, e o percentual previsto é de 3% conforme o Decreto 2.131/2008 (PARANÁ, 2008).

Em Santa Catarina, os percentuais para saída de carne bovina constam no RICMS/SC aprovado pelo Decreto 2.870/01, Artigo 26, inciso III, alínea d, indicando a tributação do produto em 12%. Também no RICMS/SC, em seu Anexo II, Artigo 12-A, apresenta a redução da base de cálculo em 41,67%. Ou seja, neste caso o produto é sujeito à tributação de 7% de ICMS. Tratando dos créditos, em Santa Catarina o Regulamento do ICMS do estado prevê também no Artigo 12-A, parágrafo 2º, que é assegurado o crédito integral, ou seja, os mesmos 7% da saída (SANTA CATARINA, 2001).

Megliorini (2012) informa que o ICMS (imposto sobre circulação de mercadorias e serviços) é um imposto de competência estadual e é realizado o cálculo “por dentro”, sendo assim, integra o valor de venda.

2 METODOLOGIA E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS

Para Gil (2012, p.8), “Para que um conhecimento possa ser considerado científico, torna-se necessário identificar as operações mentais e técnicas que possibilitam a sua verificação. Ou, em outras palavras, determinar o método que possibilitou chegar a esse conhecimento.”.

Neste item serão abordadas as tipologias da pesquisa quanto a abordagem do problema, seus objetivos, procedimentos, realização da coleta de dados para levantamento das informações e os resultados obtidos.

2.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM AO PROBLEMA

Para Sampieri, Collado e Lucio (2006, p. 34), “formular o problema não é nada além de aperfeiçoar e estruturar mais formalmente a ideia de pesquisa.”. Quanto à tipologia do problema de pesquisa, este trabalho traz uma pesquisa qualitativa e quantitativa.

Gil (2012, p. 42) define as pesquisas qualitativas e quantitativas como:

Deve ficar claro que o conceito variável provem da Matemática. Logicamente é de natureza quantitativa, o que faz com que as variáveis usualmente sejam classificadas como contínuas e discretas. As primeiras são aquelas cujos valores podem ser fracionados, como por exemplo, idade, estatura, etc. As últimas, por sua vez, apresentam-se sempre sob a forma de números inteiros, como, por exemplo, o número de filhos de casal, quantidade de países que possuem bomba atômica etc. Nas ciências, entretanto, boa parte das variáveis é qualitativa e estas podem ser classificadas em ordenáveis e não ordenáveis. As primeiras são suscetíveis de algum tipo de ordenação, como, por exemplo, classe social, estágio de desenvolvimento econômico etc. As últimas apenas possibilitam classificação em categorias, sem qualquer ordenação, como, por exemplo, sexo, estado civil etc. (GIL, 2012, p.42).

Nos estudos quantitativos o processo é aplicado de forma sequencial, inicia-se com uma ideia e vai sendo aperfeiçoada, uma vez concluída, os objetivos e questões de pesquisa são estabelecidos, a literatura é revisada e uma perspectiva teórica é feita, depois os objetivos e questões são analisados, o projeto de pesquisa é elaborado e uma amostra é determinada, por último os dados são coletados e estudados e finaliza com o relato dos resultados (SAMPIERI, COLLADO E LUCIO, 2006). Segundo Sampieri, Collado e Lucio (2006, p. 15), “por sua vez, a pesquisa qualitativa dá profundidade aos dados, a dispersão, a riqueza interpretativa, a

contextualização dos ambientes, os detalhes e as experiências únicas. Também oferece um ponto de vista “recente, natural e holístico” dos fenômenos, assim com flexibilidade.”.

2.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS

Para Sampieri, Collado e Lucio (2006, p. 35), “em primeiro lugar, é necessário estabelecer o que a pesquisa pretende, ou seja, quais são seus objetivos.”. O trabalho será classificado quanto aos objetivos de uma pesquisa descritiva.

Para Gil (2012, p. 28),” as pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis.”.

Vários estudos utilizam a pesquisa descritiva para análise e descrição de problemas de pesquisa na área contábil. Podem ser questões, por exemplo, relacionadas às características próprias da profissão contábil em instrumentos contábeis utilizados na gestão das organizações. Neste tipo de pesquisa, normalmente ocorre o emprego de técnicas estatísticas, desde as mais simples até as mais sofisticadas (RAUPP E BEUREN, 2003, p.38).

Segundo Gil (2012, p. 28), “As pesquisas descritivas são, juntamente com as exploratórias, as que habilmente realizam os pesquisadores sociais preocupados com a atuação prática.”. Para Cooper e Schindler (2003, p. 136), “em contraste com os estudos exploratórios, os estudos formais são normalmente estruturados com hipóteses ou questões investigativas claramente declaradas.”.

2.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Quanto aos procedimentos o estudo será considerado um estudo de caso. Segundo Gil (2012, p. 58) “o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados.”.

O estudo de caso é um estudo empírico que investiga um fenômeno atual dentro do seu contexto de realidade, quando as fronteiras entre o fenômeno e o contexto não são claramente definidas e no qual são utilizadas várias fontes de evidência (YIN, 2005, p.32 *apud* GIL, 2012, p. 58).

Segundo Sampieri, Collado e Lucio (2006, p. 276), “o estudo de caso é útil para assessorar e desenvolver processos de intervenção em pessoas, famílias, organizações, países etc., e desenvolve recomendações ou curso de ação a serem seguidos. Requerem descrições detalhadas do próprio caso e seu contexto.”.

2.4 DESCRIÇÃO DO CASO

O estudo foi realizado com base em uma empresa fictícia de comércio atacadista de carnes bovinas. Para a simulação, foi considerado o cenário tributário dos estados do Paraná e Santa Catarina.

Para esta empresa fictícia foi utilizado como base para sua atividade econômica o CNAE 46.34-6-01 – Comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados. O regime tributário adotado é o Lucro Real. O produto comercializado será a carcaça bovina resfriada cuja NCM é a 0201.10.00 – Carcaças e meias-carcaças. Para a circulação desse produto será utilizado o CFOP 5.102 – venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, pois, para a simulação será realizada apenas a venda interna em cada estado, de modo que na operação e produto não incidem ICMS ST.

Para realização do estudo foram consideradas informações reais, tais como a legislação tributária pertinente de cada estado, o valor pago ao transportador que realiza o transporte de carne bovina, também os valores cobrados em uma operação de armazenagem e carregamento dos produtos, para o valor do produto será considerado o valor real da arroba do boi. No caso da compra da carne será realizada a simulação de entrada de carne bovina do estado de Goiás. Para o volume de venda e compra será levado em consideração o volume que o transportador mencionado anteriormente transporta mensalmente que gira em torno de 35 toneladas.

2.5 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Para realização da pesquisa, foram coletados dados documentais. Segundo Gil (2012, p.147), “há dados que, embora referentes a pessoas, são obtidos de maneira indireta, que tomam a forma de documentos, como, livros, jornais, papéis oficiais, registros estatísticos, fotos, discos, filmes e vídeos, que são obtidos de maneira indireta.

Para fins de pesquisa científica são considerados documentos não apenas os escritos utilizados para esclarecer determinada coisa, mas qualquer objeto que possa contribuir para a investigação de determinado fato ou fenômeno. Assim a pesquisa documental tradicionalmente vale-se dos registros cursivos, que são persistentes e continuados. Exemplos clássicos dessa modalidade de registro são os documentos elaborados por agências governamentais (GIL, 2012, p. 147)

Em primeiro lugar, para a realização da presente análise foi necessária a informação de qual é o valor do Boi Gordo, sendo que até dia 16/05/2023 o preço era de R\$ 267,20 (CEPEA, 2023). O valor é por arroba, que corresponde a 15 kg (CEPEA, 2023). Essa informação é de extrema necessidade pois será utilizada como base para o cálculo do CMV. Serão retirados os impostos com os percentuais de cada Estado já descrito nos tópicos anteriores, para que seja compreendido o impacto dos tributos.

Foram obtidas informações sobre custos de transporte e armazenamento por meio de cotações. Obteve-se uma cotação de uma empresa de transporte especializada em transporte de carne bovina, na qual foram obtidas informações acerca da capacidade de transporte, forma de cobrança e valores cobrados, que são de grande relevância pois serão utilizadas tanto como base para o volume que irá impactar a receita simulada quanto para se chegar nos valores de transporte que irão influenciar os gastos variáveis com venda. Também interferindo nos gastos variáveis com vendas foi realizada uma cotação junto a uma empresa especializada em armazenagem e expedição de carne bovina, obtendo-se informações quanto aos valores cobrados. Ambas as informações foram tabuladas para se chegar ao custo por kg do produto.

Também foi realizada pesquisa junto aos Sindicatos dos Comerciantes dos Estados do Paraná (SINDICOM), de Santa Catarina (SEC ITAJAÍ) e no site INDEED, informação que servira de base para as despesas fixas. Foi realizada nessa oportunidade o levantamento do salário-base de um analista administrativo e, a partir dessa informação, o cálculo dos encargos trabalhistas.

2.6 RESULTADOS

A partir dos cálculos projetados, elaborou-se uma comparação do *mark-up*, da margem de contribuição e do ponto de equilíbrio entre os estados do Paraná e Santa Catarina. A seguir são demonstrados os resultados:

2.6.1 Mark-up

Na realização do *mark-up* chegou-se ao preço de venda de R\$ 24,92/kg para ambos os estados, para que não houvesse alteração na receita e pudesse evidenciar a mudança no CMV que é o foco de análise deste relatório.

Iniciando pelo estado de Santa Catarina, o custo do produto é R\$ 16,57/kg. Para se obter o valor de R\$ 16,57, o cálculo realizado foi:

- $R\$267,20$ (Arroba do Boi Gordo) / 15 (quantidade de kg por arroba) = R\$17,81/kg
- $R\$17,81 - 7\%$ (Crédito de ICMS admitido do estado de GO) = R\$16,57

Considera-se que o lucro desejado para a operação de simulação no estado é de 15%. Os impostos para o cálculo do *mark-up* são de 7% de ICMS, pois, conforme mencionado nos tópicos anteriores, o produto possui alíquota zero para PIS e COFINS, bem como o IPI e o ICMS ST não incidem nessa operação. Considerado 34% para IRPJ e CSLL.

Para as despesas de venda, utilizou-se um percentual de 1% referente às comissões, despesas fixas 0,59% e despesas variáveis de 2,21%. Após este levantamento, chega-se ao cálculo do *mark-up* divisor e multiplicador para o estado de Santa Catarina.

TABELA 1 – MARK-UP: CUSTO TOTAL DE VENDA SC

ICMS	7,00%
IRPJ/CSLL	7,73%
Despesa s/vendas	1,00%
Despesas fixas	0,59%
Despesas variáveis	2,21%
Lucro desejado	15,00%
Custo total de venda	33,53%

Fonte: O autor (2023)

Com base em tais premissas indicadas na Tabela 1, calculou-se o *mark-up* e preço de venda para o cenário de Santa Catarina:

Mark-up divisor - Santa Catarina:

- *Mark-up* = 100% - 33,53% = 66,47%
- *Mark-up* = 0,6647
- Custo MP = R\$ 16,57
- Preço de venda = R\$ 16,57 / 0,6647 = R\$ 24,92

Mark-up multiplicador - Santa Catarina:

- *Mark-up* = 1 / 0,6647
- *Mark-up* = 1,504328
- Custo MP = R\$ 16,57
- Preço de venda = R\$ 16,57 x 1,504328 = R\$ 24,92

Seguindo, no Paraná o custo do produto é R\$ 17,28/kg. Para se obter o valor de R\$ 17,28, o cálculo realizado foi:

- R\$267,20 (Arroba do Boi Gordo) / 15 (quantidade de kg por arroba) = R\$17,81/kg
- R\$17,81 - 3% (Crédito de ICMS admitido do estado de GO) = R\$17,28

Conforme observado, em função dos créditos de ICMS, o custo da matéria-prima no Paraná acaba sendo maior. Portanto, para o estado do Paraná, foram realizadas duas simulações: uma mantendo o percentual de 15% de lucro desejado de Santa Catarina, de modo a evidenciar a consequente alteração do preço de venda; e outra evidenciando o ajuste necessário no percentual de lucro para manter o mesmo preço de venda obtido em Santa Catarina.

Para ambas as simulações, os impostos sobre a venda no Paraná são os mesmos percentuais de Santa Catarina (7% de ICMS), segundo a legislação do estado paranaense, e também considerando 34% de IRPJ e CSLL.

As despesas sobre vendas também se manterão a mesma para fins de simulação, sendo 1% de comissão sobre o faturamento, despesas fixas 0,54% e despesas variáveis de 2,12%.

Na primeira simulação, mantendo os 15% de lucro desejado, apresentou o preço de venda de R\$ 25,94, conforme a seguir.

TABELA 2 - MARK-UP: CUSTO TOTAL DE VENDA PR - LUCRO CONSERVADO

ICMS	7,00%
IRPJ/CSLL	7,73%
Despesa s/vendas	1,00%
Despesas fixas	0,54%
Despesas variáveis	2,12%
Lucro desejado	15,00%
Custo total de venda	33,39%

Fonte: O autor (2023)

Com base em tais premissas indicadas na Tabela 2, calculou-se o *mark-up* e preço de venda para o cenário do Paraná, mantendo-se o lucro desejado em 15%:

Mark-up divisor - Paraná

- $Mark-up = 100\% - 33,39\% = 66,49\%$
- $Mark-up = 0,6661$
- Custo MP = R\$ 17,28
- Preço de venda = R\$ 17,28 / 0,6661 = R\$ 25,94

Mark-up multiplicador - Paraná

- $Mark-up = 1 / 0,6661$
- $Mark-up = 1,501190$
- Custo MP = R\$ 17,28
- Preço de venda = R\$ 17,28 x 1,501190 = R\$ 25,94

Nota-se que, para manter a margem de lucro desejada, o *mark-up* se manteve o mesmo, entretanto, houve aumento no preço obtido a partir da aplicação do *mark-up* em função do maior custo da matéria-prima.

Na segunda simulação, para manter o preço de venda de R\$ 24,92 e, com isso, também a competitividade, o percentual de lucro desejado foi ajustado em 13,13%. Despesas fixas passam para 0,56% e despesas variáveis 2,21%. Os demais percentuais se mantêm.

TABELA 3 - MARK-UP: CUSTO TOTAL DE VENDA PR - LUCRO AJUSTADO

ICMS	7,00%
IRPJ/CSLL	6,76%
Despesa s/vendas	1,00%
Despesas fixas	0,56%
Despesas variáveis	2,21%
Lucro desejado	13,13%
Custo total de venda	30,66%

Fonte: O autor (2023)

Com base nas premissas indicadas na Tabela 3, calculou-se o *mark-up* e preço de venda para o cenário do Paraná, com redução do lucro desejado:

Mark-up divisor - Paraná

- $\text{Mark-up} = 100\% - 30,66\% = 69,34\%$
- $\text{Mark-up} = 0,6934$
- $\text{Custo MP} = \text{R\$ } 17,28$
- $\text{Preço de venda} = \text{R\$ } 17,28 / 0,6934 = \underline{\text{R\$ } 24,92}$

Mark-up multiplicador - Paraná

- $\text{Mark-up} = 1 / 0,6935$
- $\text{Mark-up} = 1,442251$
- $\text{Custo MP} = \text{R\$ } 17,28$
- $\text{Preço de venda} = \text{R\$ } 17,28 \times 1,442251 = \underline{\text{R\$ } 24,92}$

Nota-se nesta segunda simulação que, para se manter o preço aplicado no cenário de Santa Catarina, houve redução da margem líquida esperada, refletindo-se em menor custo total de venda e, conseqüentemente, alteração no *mark-up* divisor (aumento) e multiplicador (diminuição).

Na subseção a seguir é apresentada uma reconciliação de preços, custos e lucros a partir das informações obtidas com a aplicação do *mark-up*.

2.6.2 Custos, preços e lucros

Para a reconciliação de custos, preços e lucros, foram elaboradas duas demonstrações de resultado de ambos os estados. Quanto às informações apresentada nas Tabelas 4 e 5, cabem as seguintes observações:

- (1) Para a receita bruta, o cálculo realizado foi de: preço de venda x peso de carne transportado mensalmente pelo transportador junto ao qual se obteve cotação (32.000kg).
- (2) Os tributos foram calculados sobre a receita operacional bruta x 7% de ICMS na saída, em ambos os estados.
- (3) O custo do produto foi obtido com base no custo calculado de R\$16,57/kg x 32.000kg em Santa Catarina e, para o Paraná, o custo é de R\$17,28 x 32.000kg.
- (4) As comissões incorporadas nas despesas variáveis são o percentual de 1% sobre a receita bruta.
- (5) Para o cálculo do frete, o cálculo também dependeu da cotação obtida junto ao transportador, sendo a soma de:
 - a. quantidade de km rodados mensalmente (1.400km) x valor cobrado por km (R\$1,25) = R\$1.750,00.
 - b. diárias fixas (R\$393,00) x 20 dias úteis = R\$7.860,00.
- (6) Os valores de armazenagem e expedição estão conforme cotação obtida junto ao operador logístico, sendo de R\$250,00 por tonelada expedida.
- (7) Para as despesas fixas, foi utilizado como base para cálculo dos encargos o salário de R\$ 2.541 no Paraná e R\$ 2.698 em Santa Catarina obtido no *site Indeed*. Além dos salários pagamento de R\$ 300,00 para vale transporte (sem desconto em folha) e R\$ 550,00 de vale refeição (sem desconto em folha).
- (8) O cálculo dos encargos foi realizado pelo site *Idinheiro*.
- (9) Para o cálculo de IRPJ/CSLL, aplicou-se o percentual de 34% sobre o resultado antes do IR e CSLL, considerando a simulação para uma empresa enquadrada no Lucro Real.

A primeira demonstração foi realizada para evidenciar o mesmo percentual de lucro desejado no *mark-up*, ou seja, 15% para ambos os estados, e com essa

informação é possível verificar que houve mudança na receita bruta do estado do Paraná, além de demais reflexos.

TABELA 4 - DRE SC X PR PERCENTUAL DE LUCRO CONSERVADO

Demonstração de Resultado	Santa Catarina	AV SC	Paraná	AV PR
Receita Operacional Bruta	797.482	100%	830.060	100%
Deduções	(55.824)	7,00%	(58.104)	7,00%
- Tributos	(55.824)	7,00%	(58.104)	7,00%
Receita Líquida	741.658	93%	771.956	93%
CMV	(530.125)	66,47%	(552.926)	66,61%
Resultado Bruto	211.533	26,53%	219.030	26,39%
<i>Gastos variáveis</i>	(17.610)	2,21%	(17.610)	2,12%
- Frete	(9.610)	1,21%	(9.610)	1,16%
- Armazenagem	(8.000)	1,00%	(8.000)	0,96%
Despesas variáveis	(7.975)	1,00%	(8.301)	1,00%
- Comissões	(7.975)	1,00%	(8.301)	1,00%
Despesas Fixas	(4.687)	0,59%	(4.464)	0,54%
Salários e encargos	(4.687)	0,59%	(4.464)	0,54%
Resultado antes do IR/CS	181.261	22,73%	188.656	22,73%
IRPJ/CSLL	(61.629)	7,73%	(64.143)	7,73%
LUCRO LIQUIDO	119.632	15,00%	124.513	15,00%

Fonte: O autor (2023)

É possível notar a partir da reconciliação apresentada na Tabela 4 que os percentuais utilizados para se chegar ao custo total de venda, incluindo a margem de lucro desejado, foram alcançados. Em função do maior preço de venda aplicado para o cenário do Paraná, obteve-se uma receita 4% superior, relativa a diferença dos créditos de ICMS entre os estados.

Isso, em conjunto a uma menor despesa com salários, resultou no Paraná em um lucro 4% superior, considerando a mesma quantidade vendida. Contudo, deve-se considerar que os custos e tributos não devem ser a única base para definição de preços, visto que, por aspectos mercadológicos, um preço superior pode levar a uma queda de quantidades vendidas e, conseqüentemente, menor lucro (BORNIA, 2017).

Na segunda demonstração de resultado foi utilizado o mesmo percentual de 15% de lucro desejado para Santa Catarina, porém, para o Paraná, para manter a competitividade em preços, o lucro desejado neste cenário é de 13,13%. Os demais valores foram mantidos nas duas simulações, porque o foco realmente é mostrar o

valor do impacto de ICMS no CMV, por este motivo Santa Catarina apresenta maior resultado do que o Paraná.

TABELA 5 - DRE SC X PR PERCENTUAL DE LUCRO AJUSTADO

Demonstração de Resultado	Santa Catarina	AV SC	Paraná	AV PR
Receita Operacional Bruta	797.482	100%	797.482	100%
Deduções	(55.824)	7,00%	(55.824)	7,00%
- Tributos	(55.824)	7,00%	(55.824)	7,00%
Receita Líquida	741.658	93%	741.658	93%
CMV	(530.125)	66,47%	(552.926)	69,33%
Resultado Bruto	211.533	26,53%	188.732	23,67%
Gastos variáveis	(17.610)	2,21%	(17.610)	2,21%
- Frete	(9.610)	1,21%	(9.610)	1,21%
- Armazenagem	(8.000)	1,00%	(8.000)	1,00%
Despesas variáveis	(7.975)	1,00%	(7.975)	1,00%
- Comissões	(7.975)	1,00%	(7.975)	1,00%
Despesas Fixas	(4.687)	0,59%	(4.464)	0,56%
Salários e encargos	(4.687)	0,59%	(4.464)	0,56%
Resultado antes do IR/CS	181.261	22,73%	158.683	19,90%
IRPJ e CSLL	(61.629)	7,73%	(53.952)	6,77%
LUCRO LIQUIDO	119.632	15,00%	104.731	13,13%

Fonte: O autor 28/07/2023

Nestas condições é possível visualizar o impacto do custo dos produtos no resultado, já que, conforme a análise vertical, o CMV no Paraná corresponde a 69,33% com relação a receita bruta, o que se deve ao menor crédito tributário sobre a carne revendida.

2.6.3 Margem de contribuição

Para o cálculo da margem de contribuição foi utilizado o cenário de mesmo preço de venda para ambos os estados. Os custos variáveis possuem diferença entre Paraná e Santa Catarina, uma vez que o custo do produto vendido no estado do Paraná é mais alto que em Santa Catarina por conta do crédito dos impostos na entrada da mercadoria no estoque. As despesas variáveis se mantem as mesmas. A Tabela 6 apresenta o resultado desse cálculo.

TABELA 6 - MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO PR X SC (POR KG)

MC Santa Catarina (R\$)		MC Paraná (R\$)	
Preço de venda	24,92	Preço de venda	24,92
Custos variáveis uni.	17,12	Custos variáveis uni.	17,83
Despesas variáveis uni.	0,25	Despesas variáveis uni.	0,25
Margem de contribuição	7,55	Margem de contribuição	6,84

FONTE: O autor (2023)

Ambas as simulações apresentaram margem de contribuição unitária positiva. Nos cálculos é possível observar a interferência no CMV na margem de contribuição: como em Santa Catarina o custo é menor em função dos créditos de ICMS, tal fato impacta positivamente na margem de contribuição, trazendo R\$ 0,71 a mais do que o Paraná por kg vendido.

2.6.4 Ponto de equilíbrio

Primeiramente foi calculado o ponto de equilíbrio contábil, ou seja, determinou o volume que cada estado deveria vender para chegar ao ponto zero, não apresentando nem lucro e nem prejuízo. Para Santa Catarina o ponto de equilíbrio é de 621 kg, e para a empresa no estado do Paraná o volume é de 652 kg. Os cálculos são evidenciados na Tabela 7.

TABELA 7 - PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL

Ponto de Equilíbrio Contábil	Santa Catarina	Paraná
Custo fixo (R\$)	-	-
Despesa fixa (R\$)	4.687	4.464
MC unitária (R\$/kg)	7,55	6,84
Ponto de equilíbrio (kg)	621	652

FONTE: O autor (2023)

No segundo momento foi realizado o cálculo do ponto de equilíbrio econômico, onde para ambos os estados a simulação é de obtenção de R\$ 100.000,00 de lucro (Tabela 8).

TABELA 8 - PONTO DE EQUILÍBRIO ECONÔMICO

Ponto de Equilíbrio Econômico	Santa Catarina	Paraná
Custo fixo (R\$)	-	-
Despesa fixa (R\$)	4.687	4.464
Lucro desejado (R\$)	100.000	100.000
MC Unitária (R\$/kg)	7,55	6,84
Ponto de equilíbrio (kg)	13.866	15.268

FONTE: O autor (2023)

Para uma empresa em Santa Catarina o ponto de equilíbrio é de 13.866 kg para obter o lucro desejado, já para uma empresa no Paraná esse volume é de 15.268 kg, ou seja, a empresa paranaense deve vender em torno de 5 toneladas a mais para que possa ter o mesmo lucro de uma empresa instalada em Santa Catarina.

Mais uma vez é possível identificar o impacto dos créditos de ICMS no estado do Paraná, uma vez que, como a margem de contribuição é menor, o volume de venda para atingir o ponto zero é maior que em Santa Catarina.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sendo o foco do trabalho o ICMS, e como cada estado brasileiro possui autonomia de legislar sobre a matéria de determinada forma, o estudo evidencia a importância de compreender como os impostos podem interferir dentro de uma empresa, mais especificamente nos custos, preços e lucros.

Neste estudo o produto foco foi a carne bovina, um produto muito importante na alimentação dos brasileiros e de grande relevância na economia nacional. Após a realização das análises, pode-se concluir que o planejamento e entendimento tributário é primordial para a formação do preço de venda. Diante dos resultados apresentados foi possível provar que os impostos, como os créditos de ICMS, são capazes de interferir tanto de forma positiva quanto negativa para a elaboração do preço de venda, trazendo reflexos nos resultados do empreendimento.

Foi possível identificar através do presente estudo como o crédito de ICMS impacta diretamente o custo da mercadoria vendida, e por consequência a precificação do produto. Pode-se evidenciar tal afirmação na elaboração do *mark-up*, visto, que, uma vez que o valor de aquisição do produto é maior no estado do Paraná, seria necessário ajustar para baixo o percentual de lucro desejado para se manter o mesmo preço de venda que em Santa Catarina.

Na elaboração da demonstração de resultados também é possível visualizar o impacto no resultado, pois na simulação foi mantida a mesma receita bruta e nota-se que em Santa Catarina o CMV é de 66% com relação a receita, enquanto no Paraná esse percentual é de 69%, o que traz impactos para o equilíbrio financeiro. Assim, para realização da análise do ponto de equilíbrio e cálculo da margem de contribuição se mantem os mesmos cenários pessimistas para o estado do Paraná, sendo necessário vender um volume maior em comparação com Santa Catarina para chegar ao ponto zero e Santa Catarina possuindo maior margem de contribuição. Também foi interessante notar que, mesmo Santa Catarina possuindo salário base maior que o Paraná, tal impacto das despesas fixas é menor do que o impacto do CMV.

O trabalho contribui para todos que desejam realizar a abertura de uma empresa, não apenas de carne bovina, mas de qualquer produto. Pois, antes de qualquer procedimento inicial, deve ser realizada uma pesquisa minuciosa sobre todos os impactos tributários positivos e negativos, como por exemplo na escolha por

determinado local de sede. Assim, esse estudo poderá auxiliar para a vida mais longa de um negócio em função dos relevantes impactos tributários nos preços e lucros.

No presente trabalho houve certa dificuldade por se tratar de simulações, então neste caso mesmo tentando chegar o mais próximo possível da realidade, podem ocorrer variáveis que não estão descritas, como por exemplo a questão da grande concorrência em determinada região. Neste estudo também foi utilizado como forma de exemplo uma operação terceirizada, onde nem a armazenagem e nem o transporte são realizados pela própria empresa, fato que não pode ser replicado para outros cenários empresariais.

Como sugestão recomenda-se um estudo utilizando uma empresa real, para que todos os cálculos sejam realizados utilizando dados reais. Também se recomenda, a partir de um caso real, realizar um estudo de viabilidade para a abertura de uma possível filial em outro estado, também explorando os possíveis impactos tributários nos preços de venda.

REFERÊNCIAS

Agência Estadual de Notícias. Disponível em: <<https://www.aen.pr.gov.br/Noticia/Lider-nacional-em-proteina-animal-Parana-aumenta-producao-de-frangos-e-suinos-em-2021>>. Acesso em: 06 abr. 2023.

BRASIL. BOI GORDO. Disponível em: <<https://www.cepea.esalq.usp.br/br/indicador/boi-gordo.aspx>> Acesso em 17.Mai. 2023.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços**. 3. ed. São Paulo. Atlas, 2019.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos**. 3. ed. São Paulo: Atlas: 2017.

COGAN, Samuel. **Custos e Preços: Formação e Análise**. São Paulo: Pioneira, 1999.

COOPER, Donald; SCHINDLER, Pamela. **Métodos de pesquisa em administração**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade fiscal e tributária: teoria e pratica**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico. **Gestão de custos e formação de preços**. São Paulo: Atlas, 2019.

Embrapa Qualidade da carne bovina. Disponível em: <<https://www.embrapa.br/qualidade-da-carne/carne-bovina>>. Acesso em: 04 abr. 2023.

FÁBIO P. MEZZADRI. Situação Conjuntural dos Últimos Anos e Prognóstico da Pecuária de Corte Dezembro de 2018. SEAB – Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento. Disponível em: <https://www.agricultura.pr.gov.br/sites/default/arquivos_restritos/files/documento/2019-09/bovino_corte_2019_v1.pdf>. Acesso em: 06 abr. 2023.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

IDR – PARANÁ. Pecuária Moderna – Bovinocultura de Corte. Disponível em: <[https://www.idrparana.pr.gov.br/Pagina/Pecuaria-Moderna-Bovinocultura-de-Corte#:~:text=A%20Pecu%C3%A1ria%20de%20Corte%20Paranaense,\(SEAB%20%2F%20DERAL%202019\).](https://www.idrparana.pr.gov.br/Pagina/Pecuaria-Moderna-Bovinocultura-de-Corte#:~:text=A%20Pecu%C3%A1ria%20de%20Corte%20Paranaense,(SEAB%20%2F%20DERAL%202019).>)>. Acesso de 06 abr. 2023.

IDINHEIRO – CALCULADORA DE CUSTO FUNCIONÁRIO PARA A EMPRESA <<https://www.idinheiro.com.br/calculadoras/calculadora-custo-de-funcionario-para-empresa/>>. Acesso em: 10. Jul. 2023.

INDEED SALÁRIO ANALISTA ADMINISTRATIVO PARANÁ. Disponível em:
<<https://br.indeed.com/career/analista-administrativo/salaries/Paran%C3%A1>>.
Acesso em 31. Jul. 2023.

INDEED SALÁRIO ANALISTA ADMINISTRATIVO SANTA CATARINA.
<https://br.indeed.com/career/analista-administrativo/salaries/Santa-Catarina?from=top_sb>. Acesso em: 31. Jul. 2023.

JOSÉ ZEFERINO PEDROZO. Novos rumos para a pecuária de corte em Santa Catarina. CNA – Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil. Disponível em:
<<https://cnabrasil.org.br/publicacoes/novos-rumos-para-a-pecu%C3%A1ria-de-corte-em-santa-catarina>>. Acesso em: 06 abr. 2023.

JUNTA COMERCIAL APONTA SALDO DE 147 MIL EMPRESAS ABERTAS NO PARANÁ EM 2022. Agência Estadual de Notícias. Disponível em:
<<https://www.aen.pr.gov.br/Noticia/Junta-Comercial-aponta-saldo-de-147-mil-empresas-abertas-no-Parana-em-2022>>. Acesso em 07 abr. 2023.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 11. ed. [4. Reimpr]. São Paulo: Atlas, 2018.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: análise e gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

PARANÁ. Decreto N.º 7.871, de 29 de setembro de 2017. Disponível em:
<<https://www.sefanet.pr.gov.br/dados/SEFADOCUMENTOS/106201707871.pdf>>.
Acesso em 12 abr. 2023.

PARANÁ. Decreto N.º 2.131, de 12 de fevereiro de 2008. Disponível em:
<<https://www.sefanet.pr.gov.br/dados/SEFADOCUMENTOS/2200802131.pdf>>.
Acesso em 12 abr. 2023.

SAMPIERI, Roberto Hernández; COLLATO, Carlos Fernández; LUCIO, Pilar Baptista. **Metodologia de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2006.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Metodologia da pesquisa aplicável as ciências sociais**. São Paulo. Atlas, 2003.

Santa Catarina abre mais de 109 mil empresas. Disponível em:
<<https://www.sindifisco.org.br/noticias/santa-catarina-abre-mais-de-109-mil-empresas>>. Acesso em 06 abr. 2023.

SANTA CATARINA. RICMS/SC Disponível em:
<https://legislacao.sef.sc.gov.br/consulta/views/Publico/Frame.aspx?x=/Cabecalhos/frame_ricms_01_00_00.htm> Acesso em 12. Abr. 2023.

SC quer produzir mais carne bovina – por José Zeferino Pedrozo. Disponível em:
<<https://www.suinculturaindustrial.com.br/imprensa/sc-quer-produzir-mais-carne-bovina-por-jose-zeferino-pedrozo/20210112-123015-f850>>. Acesso em: 06 abr. 2023.

SEC ITAJAÍ. Disponível em:
<http://www.secitajai.com.br/assets/varejo_22_23.pdf> Acesso em 30. Mai. 2023.

SINDICOM. Disponível em:
<<https://www.sindicom.org.br/convencoes/CCT20222023/index.asp?nomepdf=CCT20222023FEDERACAO>> Acesso em: 30. Mai. 2023