



**CENTRO UNIVERSITÁRIO CHRISTUS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ANA GRAZIELLA LIMA FRAZÃO

**CUSTO BRASIL: UMA ANÁLISE SOBRE ALGUNS FATORES QUE IMPACTAM
NO PROCESSO PRODUTIVO BRASILEIRO E QUE TORNAM A FABRICAÇÃO
DE PRODUTOS E OS INVESTIMENTOS NO BRASIL MAIS CAROS.**

FORTALEZA

2021

ANA GRAZIELLA LIMA FRAZÃO

CUSTO BRASIL: UMA ANÁLISE SOBRE ALGUNS FATORES QUE IMPACTAM NO PROCESSO PRODUTIVO BRASILEIRO E QUE TORNAM A FABRICAÇÃO DE PRODUTOS E OS INVESTIMENTOS NO BRASIL MAIS CAROS.

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado ao curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Christus, como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Felipe José Albuquerque Pereira

FORTALEZA

2021

ANA GRAZIELLA LIMA FRAZÃO

CUSTO BRASIL: UMA ANÁLISE SOBRE ALGUNS FATORES QUE IMPACTAM NO PROCESSO PRODUTIVO BRASILEIRO E QUE TORNAM A FABRICAÇÃO DE PRODUTOS E OS INVESTIMENTOS NO BRASIL MAIS CAROS.

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado ao curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Christus, como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Felipe José Albuquerque Pereira

Aprovada em ___/___/_____

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Felipe José Albuquerque Pereira
Centro Universitário Christus (UNICHRISTUS)

Prof.^a Gerusa Lima
Centro Universitário Christus (UNICHRISTUS)

Prof. Msc. Paulo Henrique Pierri Pessoa
Centro Universitário Christus (UNICHRISTUS)

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Centro Universitário Christus - Unichristus
Gerada automaticamente pelo Sistema de Elaboração de Ficha Catalográfica do
Centro Universitário Christus - Unichristus, com dados fornecidos pelo(a) autor(a)

F848c Frazão, Ana Graziella Lima.
CUSTO BRASIL: UMA ANÁLISE SOBRE ALGUNS FATORES
QUE IMPACTAM NO PROCESSO PRODUTIVO BRASILEIRO E
QUE TORNAM A FABRICAÇÃO DE PRODUTOS E OS
INVESTIMENTOS NO BRASIL MAIS CAROS / Ana Graziella Lima
Frazão. - 2020.
51 f. : il. color.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Centro
Universitário Christus - Unichristus, Curso de Ciências Contábeis,
Fortaleza, 2020.

Orientação: Prof. Esp. Felipe José Albuquerque Pereira.

1. Custo-Brasil. I. Título.

CDD 657

“Tentar, não. Faça ou não faça. Tentativa não há.”
(YODA)

RESUMO

O Custo-Brasil impacta em perda de competição no mercado internacional, representando um importante desafio para o desenvolvimento do país. As empresas que aqui produzem e trabalham têm que lidar com a carga tributária excessiva, com logística inadequada, com problemas de burocracia onerosa, com a rígida força da regulamentação trabalhista, entre outros fatores. O Custo-Brasil é um dos responsáveis pela retração do Investimento Direto Estrangeiro (IED) encaminhado ao Brasil após a situação da crise de 2008, prejudicando o setor produtivo. O objetivo geral deste trabalho é analisar os fatores que compõem o Custo Brasil, como a carga tributária, que influencia na lucratividade das empresas brasileiras que fazem negócios no país. A técnica metodológica utilizada neste trabalho foi uma pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa e mensurável de forma quantitativa, com procedimentos de natureza documental e bibliográfica com coleta de informações em fontes adicionais secundárias, como publicações, livros, bem como artigos científicos, revistas e jornais, materiais de referências, relatórios anuais, sites do governo federal etc. Os resultados demonstraram os elementos que compõem o Custo Brasil são carga tributária, despesas portuárias, transporte, assim como encargos trabalhistas, financiamento, energia, além de políticas de telecomunicações e regulamentações do governo federal. Conclui-se, portanto, que comparado a outros países, o Brasil encontra uma série de custos desnecessários, bem como desproporcionais em relação a outras nações, impedindo e dificultando o seu desenvolvimento, na medida em que apresentam onerosidade na produção, retirando, assim, o seu caráter competitivo, elemento tão exigido em uma economia globalizada.

Palavras-chave: Custo Brasil. Carga Tributária. Mercado Internacional.

ABSTRACT

Custo-Brasil impacts on the loss of competition in the international market, representing an important challenge for the country's development. The companies that produce and work here have to deal with the excessive tax burden, with inadequate logistics, with bureaucratic problems, with the rigid force of labor regulations, among other factors. Custo-Brasil is one of those responsible for the retraction of Foreign Direct Investment (FDI) sent to Brazil after the situation of the 2008 crisis, damaging the productive sector. The general objective of this work is to analyze the factors that make up the Brazil Cost, such as the tax burden, which influences the profitability of Brazilian companies that do business in the country. The methodological technique used in this work was a descriptive research, with a qualitative and measurable approach in a quantitative way, with procedures of a documental and bibliographic nature with collection of information in additional secondary sources, such as publications, books, as well as scientific articles, magazines and newspapers, reference materials, annual reports, federal government websites, etc. The results showed the elements that make up the Brazil Cost are tax burden, port expenses, transportation, as well as labor charges, financing, energy, in addition to telecommunications policies and regulations of the federal government. It is concluded, therefore, that compared to other countries, Brazil finds a series of unnecessary costs, as well as disproportionate in relation to other nations, preventing and hindering its development, as they present onerosity in production, thus removing its competitive character, an element so demanded in a globalized economy.

Keywords: Brazil Cost. Tax Burden. International Market.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABIMAQ	Associação Brasileira da Indústria de Máquinas e Equipamentos
ANFAVEA	Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores
BRICS	Brasil, Rússia, Índia, China e África do Sul
CB	Custo Brasil
CC	Custo do Capital
CSLL	Contribuição Social sobre Lucro Líquido
CLT	Consolidação das Leis do Trabalho
CNT	Confederação Nacional de Transportes
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPP	Contribuição Patronal Previdenciária
CT	Carga Tributária
CTB	Contribuição Tributária Bruta
DAS	Documento de Arrecadação do Simples Nacional
DECOMTEC	Departamento Competitividade e Tecnologia
EPP	Empresa de Pequeno Porte
FIESP	Federação das Indústrias do Estado de São Paulo
FMI	Fundo Monetário Internacional
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IED	Investimento Direto Estrangeiro
ILOS	Instituto de Logística e <i>Supply Chain</i>
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPT	Instituto de Planejamento de Tributos
IRPJ	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
ISS	Imposto Sobre Serviços
LALUR	Livro de Apuração do Lucro Real
ME	Micro Empreendedor
OCDE	Organização para a Cooperação Desenvolvimento Econômico
OIT	Organização Internacional do Trabalho
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
PPI	Programa de Parceria de Investimentos
RFB	Receita Federal do Brasil
SELIC	Sistema Especial de Liquidação e de Custódia
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
2	REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1	Custo Brasil	13
2.2	Carga Tributária Brasileira	16
2.2.1	<i>Regimes Tributários</i>	18
2.2.1.1	Supersimples ou Simples Nacional	19
2.2.1.2	Lucro Presumido	20
2.2.1.3	Lucro Real	21
2.2.2.	<i>Planejamento tributário para redução do Custo Brasil</i>	22
2.2.3	<i>Impacto da Carga Tributária</i>	27
2.2.4	<i>Evolução da Carga Tributária</i>	28
2.3	Infraestrutura logística	29
3	METODOLOGIA	31
4	ANÁLISE DOS RESULTADOS	33
4.1	Os fatores que compõem o Custo Brasil: comparando os custos com outros países	33
4.1.1	<i>Carga tributária</i>	33
4.1.2	<i>Encargos Trabalhistas</i>	34
4.2	Custo do Capital (CC)	36
4.2.1	<i>Definição de Custo de Capital</i>	36
4.2.2	<i>Custo do Capital no Brasil (CCB)</i>	36
4.2.3	<i>Custos de mão de obra no Brasil</i>	38
4.2.4	<i>Logística</i>	39
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	42
	REFERÊNCIAS	44

1 INTRODUÇÃO

No começo da década de 1990, o Custo Brasil (CB) passou a ser um tema persistente nas obras literárias de abrangência nacional, quando passaram-se a rever os principais gargalos que impediam o crescimento do país, impondo juros agregados aos produtos nos negócios das empresas. Dessa forma, as discussões sobre o assunto têm se intensificado em função daquela década, que foi marcada pela abertura de empresas, pela implantação do Plano Real e também pelas privatizações.

Mancuso (2004) menciona que desde então o termo realmente passou a ser utilizado para verificar variáveis que são prejudiciais à competitividade de companhias de âmbito nacional, quando contrastadas com organizações estrangeiras.

O Custo Brasil é um termo utilizado para explicar um conjunto de dificuldades, tanto de ordem econômica quanto estrutural, ou seja, são todos os gastos internos que tornam os produtos nacionais muito menos acessíveis no mercado externo.

De acordo com Silva (2013), o Brasil é apontado como um dos principais destinos dos investidores estrangeiros, o que se verifica pelo crescimento do montante de Investimento Direto Estrangeiro (IED) a partir do ano 2000. Em 2008, o país registrou um crescimento de 30,3% nos investimentos IED, enquanto que em outros países em desenvolvimento assinalaram pouco menos de 20%.

Em 2009, entretanto, houve uma queda de 42,6% na quantidade registrada, o que Silva (2013) esclarece ter ocorrido de fato pelo arcabouço estrutural insuficiente e também pela baixa assistência institucional para esse tipo de aplicação financeira.

Haddad e Hewings (1998) afirmam que o custo de fazer transações comerciais no Brasil constitui um dos principais desafios ao desenvolvimento do aspecto econômico, além de evidenciar a presença de distorções na parceria tanto entre o setor público, de forma geral, e o setor privado, refletidas por inadequação da legislação, bem como pela falta de organização dos serviços e bens públicos.

Com isso, a economia brasileira tem acumulado nos últimos anos um conjunto de ineficiências e distorções que têm dificultado a competitividade do setor produtivo.

Essas ineficiências dizem respeito às exigências que o Estado impõe ao setor produtivo das companhias e, independentemente das estratégias utilizadas pelas empresas. Geralmente são provocados por deficiências em elementos sistêmicos que só podem ser reparados com planos de políticas estaduais, por isso são chamados de "Custo Brasil" (ABIMAQ, 2018).

No aspecto prático, o "Custo Brasil" é o diferencial de custo na produção de um mesmo produto no Brasil em relação a um produzido no exterior. Origina-se do conjunto de dificuldades burocráticas, estruturais e também econômicas que tornam a fabricação de produtos e o investimento no Brasil muito mais caros.

Segundo a Associação Brasileira da Indústria de Máquinas e Equipamentos (ABIMAC), os elementos que compõem o "Custo Brasil" são inúmeros e também estão presentes no sistema tributário de forma distorcida, impondo uma carga desigual, produzindo desperdícios, além de ser incrivelmente complexo, sugerindo alto custo de gestão, regulamentos trabalhistas, burocracia e despesas de regulamentação no imperfeito sistema de educação e aprendizagem, na infra-estrutura de transporte mal desenvolvida, nos custos de insumos fundamentais, nos altos valores de custo de logística, no alto gasto de capital, entre vários outros (ABIMAQ, 2018).

Sua diminuição é de fato muito importante para ofertar ganhos extras de competitividade ao mercado produtivo brasileiro. Os desafios enfrentados pela economia brasileira nos últimos anos têm efetivamente levado as empresas a atuarem sobre os elementos de competitividade empresarial – gestão, inovação, treinamento etc – e isso descreve a capacidade da indústria de aumentar sua participação no mercado internacional no período de falta de um mercado doméstico de âmbito forte (ABIMAQ, 2018).

Esta atividade é irreversível, porém desenvolvimentos muito mais significativos na competitividade produtiva, inclusive para aumentar a inserção do setor industrial brasileiro no mercado mundial, dependem principalmente da diminuição do "Custo Brasil".

Segundo Ferreira (2018), no setor contábil esses custos gerados são bem mais evidenciados, uma vez que cabe à área a apuração de custos sobre a produção de bens e a prestação de serviços diante das soluções para chegar ao resultado, que pode ser receita com lucro ou prejuízo.

No entanto, ao comparar uma empresa nacional com uma empresa internacional (usando o critério IRFS), fica claro que produzir um produto no Brasil é muito mais caro do que em outros países, simplesmente tendo em mente que não está incluso o benefício da vantagem natural de cada nação, como o fator da geografia do local, além do clima, entre outros (FERREIRA, 2018).

O presente trabalho orienta-se, primeiramente, a partir da seguinte questão: Como os fatores que compõem o Custo Brasil nos produtos e serviços brasileiros

influenciam na lucratividade das empresas brasileiras que fazem negócios no país? Essa pergunta representará o ponto de partida para o desenvolvimento deste trabalho de pesquisa.

O sistema tributário elevado dificulta a inserção bem sucedida de um país na economia global, pois tem impacto direto sobre o sistema produtivo e sobre a distribuição de renda, entre outros fatores que, combinados, aumentam grande e fortemente as dificuldades que as empresas e os investidores enfrentam para comercializar seus produtos no país, como influenciam também a taxa de mortalidade das empresas.

Este trabalho tem como objetivo geral analisar os fatores que compõem o Custo Brasil, como a carga tributária, os encargos trabalhistas, o custo do capital, e a estrutura logística que, por sua vez, influenciam na lucratividade das empresas brasileiras que fazem negócios no país.

Para atingir o citado objetivo geral foram traçados os seguintes objetivos específicos: (i) Analisar o Custo Brasil sob o aspecto tributário; (ii) Definir as características do Custo Brasil sob os aspectos trabalhistas; (iii) Discorrer sobre o aspecto logístico brasileiro; (iv) Explanar o custo Brasil diante do aspecto do custo do capital de terceiros.

Este trabalho justifica-se porque os fatores aqui descritos, impactam muito fortemente nos resultados financeiros e econômicos das empresas, e as respostas encontradas neste estudo, podem fornecer às empresas informações, e estas, de posse dessas informações, possam tomar as melhores decisões, visando tanto a longevidade, quanto a lucratividade de seus negócios.

Conhecedoras dos fatores envolvidos, as empresas podem entender melhor as situações em que se encontram, de modo a realizar estratégias que serão relatadas neste trabalho, como o planejamento tributário, para tentar garantir a sobrevivência das mesmas, adicionando valor ao negócio, já que o excesso de tributos pagos no país é um dos principais fatores do Custo Brasil e da mortalidade precoce das empresas no país. Do ponto de vista teórico, prevê-se que esta pesquisa contribua para o enriquecimento da literatura sobre o tema Custo Brasil.

Para responder ao problema proposto neste estudo, apresentam-se alguns procedimentos metodológicos para a consecução deste trabalho monográfico de conclusão de curso. A pesquisa se classifica em duas categorias: quanto ao seu

objetivo será descritiva; quanto aos seus procedimentos, será uma pesquisa bibliográfica, com método de revisão de literatura.

Neste contexto entende-se como necessária a utilização da pesquisa descritiva, que segundo Cervo e Bervian (2002, p. 61) “[...] observa, registra, análise e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los.”.

No que concerne à tipologia, a pesquisa é bibliográfica. A revisão de literatura será feita através de pesquisas sobre obras como, por exemplo, livros e artigos científicos digitais que refletem sobre o tema “Produtos e serviços brasileiros: Um estudo bibliográfico sobre os fatores que compõem o Custo Brasil”.

Considerando-se as várias posições acerca do tema, uma definição mais exata exige minuciosa análise de cada um dos fatores que o integram. Dessa forma, a metodologia utilizada no presente trabalho de conclusão de curso consiste na utilização da revisão de literatura (ou revisão narrativa), por ser recomendada para a investigação na produção científica já disponível, assim como a construção e reconstrução de conceitos e ideias que possam vir a organizar diversas fontes de saberes e conhecimentos já produzidos, com o intuito de apontar para a direção daquilo que se deseja como objeto de conhecimento.

O caminho traçado foi a reprodução desses conceitos utilizados na análise literária que delimitam certa área do conhecimento. Esse método possui um caráter descritivo-discursivo e tende a não reproduzir conceitos de repetição. Essa ferramenta metodológica permite a concepção de estudos no caráter de sínteses que acabam por gerar pesquisas bem elaboradas e não só uma listagem do material bibliográfico disponível sobre determinado assunto.

O método da revisão de literatura constitui-se em critérios pré-determinados e evidências científicas consistentes para a obtenção de trabalhos contendo informações originais, pois propicia a capacidade de síntese, o que pode ser muito útil para o desenvolvimento de textos de qualquer modalidade nas ciências humanas (GOMES; CAMINHA, 2014).

Este Trabalho de Conclusão de Curso está estruturado em três capítulos: o primeiro aborda o Custo Brasil nos produtos e serviços brasileiros; logo após, no segundo capítulo, será verificada a carga tributária sobre produtos e serviços, descrevendo seu impacto e sua evolução no Brasil; em seguida, o último e terceiro capítulo tratará sobre a infraestrutura da logística brasileira.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Discutir-se-á, a partir desse tópico, o referencial teórico que norteia este trabalho de pesquisa, focando principalmente na discussão a respeito das definições de Custo Brasil, carga tributária e suas implicações para a redução do Custo Brasil empresarial, além de discorrer acerca da infraestrutura logística brasileira, apresentando um panorama de autores que abordam a referida temática aqui abordada

2.1 Custo Brasil

Segundo Souza (2012), o gasto de produzir no Brasil é elevado devido à falta de infraestrutura, à elevada preocupação com a carga tributária, à deficiência de fontes de financiamento de longo prazo, ao alto custo logístico, capital de giro e energia elétrica.

Custo Brasil é o conjunto de barreiras econômicas que impedem a entrada de novas empresas no mercado brasileiro e minimizam a competitividade do produtor. Com isso, os preços ficam mais caros para quem compra e também para quem oferece. Isso porque matérias-primas e insumos, parcialmente produzidos no exterior, chegam aqui com custos de preços maiores devido aos impostos de importação e a taxas de câmbio de modo desfavorável, tornando mais caro o gasto de quem produz. Como resultado, o preço do produto final aqui para o cliente é maior do que o comparável produzido e comprado no exterior. (MARTINS, 2014, p. 1).

De forma mais ampla, Ribeiro (2004) esclarece que o Custo Brasil descreve todos os custos desnecessários, desproporcionais ou irracionais que dificultam o avanço, na medida em que comprometem, onerando sem medidas a produção, retirando seu caráter competitivo, tão caro em uma economia globalizada.

Costa e Gameiro (2005) listam alguns elementos que compõem o Custo Brasil, como a grande carga tributária, instalações e infraestrutura físicas, violência e corrupção, administração estadual, política de juros, inadimplência e encargos trabalhistas, além destes a intrincada estrutura política e o poder esmagado, que torna a tomada de decisões e acordos do governo federal muito desafiadores.

Além disso, a pesquisa realizada pela Federação das Indústrias do Estado de São Paulo/ Departamento Competitividade e Tecnologia – Fiesp/Decomtec (2013) notifica que o custo brasileiro e a valorização do real revelam a fraca eficiência da indústria

de transformação e o baixo nível de investimento financeiro e o aumento do PIB, e da mesma forma afirma que estratégias de negócios não são suficientes para enfrentar as deficiências no ambiente de negócios.

Contribuindo para isso os fortes concorrentes do produto importado no mercado interno, a possível repercussão é que a indústria reduza sua margem de faturamento, o que, por sua vez, pode comprometer os investimentos. Como os investimentos aumentam o desempenho e, portanto, a competitividade das empresas, a falta deles pode levar o mercado nacional a um círculo vicioso de retração. Isso é o que provavelmente já está ocorrendo em muitas seções. (SOUZA, 2012, p. 18).

A situação econômica e de infraestrutura do Brasil é definida por uma série de elementos que prejudicam o desenvolvimento financeiro do país, que se combinam no que tem sido chamado por inúmeros especialistas em economia e autores de "Custo Brasil" (CB).

Segundo Palhoça (2013) em seu breve artigo "Custo Brasil", os principais pontos que compõem o CB são "carga tributária, despesas portuárias, transporte, encargos trabalhistas, financiamento, energia e telecomunicações e regulamentações do governo federal". Outros especialistas ainda consistem em corrupção e a moeda como aspectos cruciais do CB (FIESP, 2013).

É certo que o CB tenha impedido um desenvolvimento mais robusto da economia brasileira por afetar a competitividade dos produtos de abrangência nacional nos mercados de ordem interna e global. Segundo pesquisa da FIESP, (2013), o Brasil ocupa a 37ª posição no *ranking* de competitividade global da indústria (Tabela 1).

Da mesma forma de acordo com a FIESP (2013), entre os aspectos que influenciam a competitividade nacional estão as condições de infraestrutura, gasto com custo de capital, restrições do governo federal, juros, entre outros, que possuem forte relação com os elementos do CB.

Segundo estudo realizado pela ABIMAQ (2013), o CB torna os produtos brasileiros 36,37% mais caros do que os produzidos na Alemanha e nos Estados Unidos. A Tabela 2 relaciona os componentes desse acréscimo que a ABIMAQ menciona em seu estudo.

Outro estudo realizado pela consultoria *PriceWaterhouseCoopers* (2013) encomendada pela Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores

(Anfavea), apontou que o custo de produção de um automóvel no Brasil é 33% mais caro do que no México e 60% mais caro do que na China.

Tabela 1 – *Ranking* da Competitividade Mundial para o ano de 2012

GRUPO	PAÍS	NOTA	RK	GRUPO	PAÍS	NOT	RK
Q1 Elevada	EUA	90,0	1	Q3 Média	Rep. Checa	49,7	23
	Suíça	77,0	2		Itália	47,1	24
	Noruega	75,0	3		Rússia	45,6	25
	Hong Kong	74,1	4		Hungria	45,1	26
	Cingapura	73,2	5		Malásia	44,3	27
	Coréia do Sul	72,8	6		China	42,3	28
	Japão	71,4	7		Portugal	41,5	29
	Holanda	70,9	8		Chile	38,8	30
	Suécia	69,8	9		Polônia	38,5	31
	Israel	69,5	10		Argentina	37,5	32
	Alemanha	69,4	11		Grécia	35,8	33
Q2 Satisfatória	Irlanda	69,1	12	Q4 Baixa	México	28,9	34
	Dinamarca	67,5	13		Tailândia	28,3	35
	Finlândia	65,7	14		África do Sul	25,5	36
	Bélgica	62,2	15		Brasil	24,8	37
	Canadá	60,9	16		Filipinas	19,5	38
	França	60,3	17		Turquia	18,3	39
	Reino Unido	60,1	18		Colômbia	18,2	40
	Austrália	59,7	19		Venezuela	15,0	41
	Áustria	59,5	20		Indonésia	11,1	42
	N. Zelândia	58,2	21		Índia	9,6	43
	Espanha	51,8	22				

Fonte: Fiesp (2013).

Tabela 2 – Componentes do Acréscimo dos Produtos Brasileiros

COMPONENTE	IMPACTO
Juros sobre o capital de giro	7,95%
Preço mais altos dos insumos básicos	18,57%
Impostos não recuperáveis na cadeia produtiva	2,98%
Encargos sociais e trabalhistas	2,84%
Maior custo da logística	1,90%
Custo da burocracia e regulamentações	0,36%
Custos de investimento	1,16%
Custo da Energia	0,51%

Fonte: ABIMAQ (2013).

2.2 Carga Tributária Brasileira

A carga tributária é definida como a parcela da riqueza produzida que é repassada ao governo, normalmente determinada pela divisão do total acumulado pelo Produto Interno Bruto (PIB) (LIMA, 2014).

Segundo dados do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA (2016), a carga tributária brasileira passou de 23% em 1988 para 33,4% nos anos 2005-2014. Em pesquisa da Receita Federal (2017), foi estimado que em 2016 a carga foi de 32,38%, correspondendo a 2,027 trilhões de reais. Destes, 68,2% pertenciam à União, 25,4% aos Estados e 6,34% aos Municípios.

Aliás, apenas olhando a carga tributária, verifica-se que 33,4% está próximo do padrão em média das nações mais ricas do globo. A título de exemplo, segundo dados da Organização para a Cooperação Desenvolvimento Econômico – OCDE (2017), a questão da carga tributária para os países membros desta instituição era de 34,26% em 2016. O do Brasil é um pouco menor, aproximando-se também de países como a Espanha e do Reino Unido (33,48% e 33,21%, respectivamente), além de serem muito mais distantes de países comparáveis (em relação ao PIB *per capita*), como México e Chile (17,22% e 20,39% em 2016). Os países da OCDE com os maiores tributação de impostos foram a Dinamarca e a França (45,94% e 45,27%).

Segundo Silva e Triches (2014), a carga tributária elevada desencadeia distorções nos hábitos de consumo e nos investimentos pessoais, visto que, geralmente, metade do preço dos produtos de bens de consumo é utilizado para pagar obrigações tributárias. Ainda de acordo com os autores, um aumento dos impostos, integrado com a falta de investimentos públicos em infraestrutura têm impactos desfavoráveis no crescimento econômico, assim como na geração de empregos. Pode-se concluir que a alta tributação é um entrave ao desenvolvimento financeiro em relação ao longo prazo.

No entanto, ao se considerar apenas a carga tributária, não há uma análise qualitativa dela em cada país. Nesse ponto, por exemplo, a tributação das pequenas e médias empresas no Brasil varia substancialmente em relação às nações desenvolvidas. Segundo dados do *Doing Business* (2018), esse grupo de negócios tem 68% de sua receita tributada, enquanto o padrão dos países da OCDE é de 40,1%. O mesmo padrão foi verificado entre as nações da América Latina e do Caribe,

que são 46,6%. Vários outros países relacionados são: Chile (33%), China (67,1%), Colômbia (69,7%), Índia (55,3%), México (52,1%), bem como Rússia (47,6%).

Por isso fica claro que pequenos e médios empresários brasileiros têm sua competitividade impedida por esses parâmetros, quando comparados a nações inteiras no mercado mundial. Para Júnior *et al* (2008), a oneração extrema da produção manufaturada é o primeiro obstáculo ao crescimento econômico do país, pois minimiza o acesso dos setores produtivos a recursos que podem ser reinvestidos em atividades econômicas, além de gerar mais receitas e uma ampla gama que pode gerar muito mais impostos.

Em 2019, a Contribuição Tributária Bruta (CTB) do governo geral (governo central, estados e municípios) atingiu 33,17% do PIB, mantendo-se praticamente estável em relação a 2018, um aumento de 0,02 pontos percentuais do PIB. Na decadência por esfera de governo, o CTB dos governos federais e estaduais revelou uma evolução de 0,15 pontos percentuais do PIB, dos governos municipais federais houve um aumento de 0,08 pontos percentuais do PIB, e do governo federal central teve uma redução de 0,20 pontos percentuais do PIB.

Isso é demonstrado pela cotação da carga tributária bruta elaborada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) que segue o padrão do Manual de Estatísticas de Finanças Públicas 2014 do Fundo Monetário Internacional (FMI). Vale ressaltar que a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) é a localidade responsável pela publicação dos dados oficiais sobre a problemática tributária.

Merece destaque a adoção de aprimoramentos metodológicos que discutem as principais distinções observadas em relação aos dados lançados em 2019. Ao longo de 2019, foram realizadas pesquisas sobre o tratamento da categoria de taxas como receita tributária, que resultaram na reclassificação de custos e custas judiciais como não receitas e impostos. No que diz respeito às custas judiciais, os manuais que especificam as normas metodológicas para a compilação de estatísticas de financiamento público especificam claramente que se trata de receitas não fiscais.

Tabela 3 – Carga Tributária Bruta por esfera de governo Brasil Anual: 2018 e 2019

	R\$ Milhões		% PIB		Variação (R\$ Milhões)	Variação (p.p. PIB)
	2018	2019	2018	2019		
Governo Central	1.546.017	1.613.670	22,44%	22,24%	67.654	-0,20
Governos Estaduais	587.046	629.125	8,52%	8,67%	42.079	0,15

Governos Municipais	150.623	164.531	2,19%	2,27%	13.908	0,08
Governo Geral	2.283.685	2.407.326	33,15%	33,17%	123.641	0,02

Fonte: Secretária do Tesouro Nacional (2018).

No que tange à arrecadação federal, ainda que se tenha registrado um aumento de 0,21 pontos percentuais do PIB no Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), observa-se uma queda de 0,32 pontos percentuais do PIB na arrecadação da Pis/Cofins, o que explica parte do comportamento da CTB. Na esfera estadual as principais variações foram um aumento no ICMS (0,05 pontos percentuais do PIB) e nas Taxas Administrativas (0,04 pontos percentuais do PIB); nos municípios destaca-se o incremento do ISS (0,04 pontos percentuais do PIB).

Tabela 4 – Carga Tributária Bruta de acordo com a classificação econômica do Brasil: 2008 e 2019

Carga Tributária Bruta Total	R\$ Milhões		% do PIB	
	2018	2019	2018	2019
Governo Geral	2.283.685	2.407.326	33,15%	33,17%
Impostos	1.683.839	1.777.254	24,44%	24,49%
Impostos sobre renda, lucros e ganhos de capital	490.709	537.964	7,12%	7,41%
Impostos sobre a folha de pagamento e a mão de obra	43.606	44.788	0,63%	0,62%
Impostos sobre a propriedade	108.121	117.499	1,57%	1,62%
Impostos sobre bens e serviços	1.000.699	1.034.053	14,53%	14,25%
Impostos sobre o comércio e transações internacionais	40.704	42.933	0,59%	0,59%
Outros impostos	0	18	0,00%	0,00%
Contribuições sociais	599.847	630.071	8,71%	8,68%
Contribuições para o RGPS	373.838	395.874	5,43%	5,46%
Contribuições para o RPPS	87.774	92.861	1,27%	1,28%
Contribuições para o FGTS	125.700	128.710	1,82%	1,77%
Contribuição para o PASEP	12.272	12.626	0,18%	0,17%
Outras contribuições sociais	262	0	0,00%	0,00%

Fonte: Governo Federal (2018).

2.2.1 Regimes Tributários

A escolha do regime de tributação adequado é crucial para a permanência e desenvolvimento de uma empresa iniciante (COSTA E YOSHITAKE, 2004). Segundo Ricci (2007), a decisão deve ser tomada com base em estudos específicos de cada empresa, analisando a estrutura de funcionamento da organização, o porte, a área de atuação etc., além de ser necessário possuir amplo conhecimento sobre a legislação tributária.

Santos e Oliveira (2008) citam que são três os tipos de regimes tributários mais utilizados nas empresas brasileiras: Simples (ou SuperSimples), o Lucro Presumido e o Lucro Real. Cada um desses sistemas possui normas e restrições, sendo que a opção pelo regime vale para todo ano-calendário (COSTA; YOSHITAKE, 2004).

Conforme o Boletim do Empreendedor – SEBRAE (2010), o prazo para escolha de regime tributário vai até o dia 30 de janeiro para o Simples Nacional e para o Lucro Presumido e Lucro Real, a escolha pelo modelo tributário se dá como pagamento da 1ª guia de vencimento do ano. Dessa forma, segue abaixo a descrição dos regimes e suas especificidades, conforme leitura de Muniz (2012) e Costa e Yoshitake (2004).

2.2.1.1 Supersimples ou Simples Nacional

Esse regime é destinado a micro e pequenas empresas com receita bruta de até R\$ 3,6 milhões anuais, conforme especificações detalhadas na Lei Complementar nº 123/2006, a qual sofreu alterações pela Lei Complementar 147/2014. O supersimples unifica a cobrança de oito impostos e contribuições: PIS/Pasep (Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público), Cofins, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), Imposto Sobre Produto Industrializado (IPI), ICMS, ISS e a Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) (FABRETTI, 2013).

A cobrança desses tributos é por meio da aplicação de percentuais favorecidos e progressivos – tabelados na Lei Complementar nº 123/2006 –, de acordo com o total da receita bruta acumulada nos últimos 12 meses e com o setor de atuação da empresa. Uma ressalva seria a possibilidade dos estados adotarem sublimites para empresas de pequeno porte de acordo com a participação no PIB.

Segundo Fabretti (2013) como vantagens oferecidas por esse regime estão: recolhimento dos tributos abrangidos mediante Documento Único de Arrecadação (DAS); apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais; disponibilização às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (ME/EPP) de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido; geração do DAS e para constituição do crédito tributário.

As empresas de serviços devem ter especial cuidado na adesão a este regime, pois as alíquotas crescem de acordo com o tamanho de sua folha de pagamento, além de serem obrigadas a recolher o ISS separadamente.

2.2.1.2 Lucro Presumido

É a forma de tributação que utiliza percentuais para determinar a base de cálculo do imposto de renda e da CSLL presumindo, dessa forma, o lucro, que é obtido a partir da receita bruta (valor das vendas e serviços realizados pela empresa). A base de cálculo do Lucro Presumido é definida através da aplicação de percentuais estabelecidos em lei sobre a receita bruta.

Este regime pode representar economia tributária, principalmente em empresas altamente lucrativas, já que não necessitam declarar sua real lucratividade. Por outro lado, se a empresa obtiver prejuízo contábil o pagamento do imposto continuará obrigatório, o que não acontece no regime de Lucro Real. Todas as pessoas jurídicas podem optar pelo regime do Lucro Presumido, salvo aquelas obrigadas à apuração pelo Lucro Real (SOUZA; PAVÃO, 2012).

Abaixo segue quadro dos percentuais aplicados sobre a receita bruta para determinação do lucro presumido.

Quadro 1 – Percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, para presunção do lucro, para compor a base de cálculo do Lucro Presumido.

Atividades	Percentuais (%)
Atividades em geral (RIR/1999, art. 518).	8,0
Revenda de combustíveis	1,6
Serviços de transporte (exceto o de carga)	16,0
Serviços de transporte de cargas	8,0
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	32,0
Serviços hospitalares	8,0
Intermediação de negócios	32,0
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis).	32,0

Fonte: Receita Federal do Brasil (2018).

Empresas prestadoras de serviço têm a possibilidade de diminuir de 32% para 16% o percentual a ser aplicado para estimar o lucro, isso só será possível se: a) somente exercer atividade de prestação de serviços; e b) a receita bruta anual não exceder R\$ 120.000,00. Quando exceder esse valor deverá ser aplicado o percentual de 32% na quantia restante.

Sobre o Lucro Presumido obtido através da aplicação dos percentuais acima, será calculado o IRPJ, ao aplicar-se a alíquota de 15% mais adicional de 10% sobre o lucro que ultrapassar R\$ 20.000 por mês. A aplicação das alíquotas para obter os

valores devidos de PIS e COFINS, serão calculadas diretamente sobre o faturamento bruto da empresa (sua base de cálculo), com valores equivalentes a 0,65% e 3%, respectivamente (LOPES *et al*, 2017).

Já a base de cálculo da CSLL, de modo geral será de 12% sobre a receita bruta, e as devidas adições (ganhos de capital; demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade e os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável). Muniz (2012) ressalva que a partir de 1º de setembro de 2003 as empresas prestadoras de serviço deverão aplicar o percentual de 32% para as seguintes atividades:

- a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de transportes, inclusive de carga;
- b) intermediação de negócios;
- c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;
- d) 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 (MUNIZ, 2012, p. 89).

Após achar a base de cálculo, aplica-se a alíquota da Contribuição Social que é de 9%, via regra geral. O Lucro Presumido apresenta uma vantagem com relação às obrigações assessoriais, já que nele é realizada uma pressuposição do lucro, desde que seja mantido o livro caixa, é dispensada a empresa que optou por esse regime a escrituração contábil pelo fisco federal.

Mas como prejuízo, Muniz (2012) esclarece que o Lucro Presumido adota o princípio da comutatividade, ou seja, no regime cumulativo a empresa não tem o direito deste crédito na entrada, o que lhe obriga a contabilizar como 'custo' os tributos pagos correspondentes às suas entradas.

2.2.1.3 Lucro Real

O Lucro Real é o regime ao qual a apuração o IRPJ e a CSLL se dão a partir do lucro efetivo que a empresa obteve no período, ou seja, é com base na escrituração contábil que será calculado o resultado das receitas, ganhos e rendimentos auferidos, deduzindo os custos das despesas e das perdas, achando dessa forma o lucro real da empresa. A adesão ao regime de tributação do Lucro Real é aberta a todas as

empresas, mas em alguns casos ela é obrigatória, como explica o art. 14 da lei nº 9.718, de novembro de 1998.

Nesse regime, a empresa necessita manter sua escrituração contábil de acordo com a legislação comercial, o que demanda uma estrutura administrativa mais complexa. A complexidade se deve à necessidade de controle sobre as movimentações administrativas, financeiras, de produção, de estoque, de comercialização, entre outras atividades da empresa, para que os livros e documentos exigidos pela fiscalização estejam completos e regulares. Além disso, a empresa terá de realizar o levantamento de balanços a cada período de apuração, os quais podem ser trimestrais ou anuais, de acordo com o escolhido pela pessoa jurídica. (SANTOS; BARROS, 2011).

Uma vantagem apresentada no regime de Lucro Real é que a empresa pode se creditar dos tributos pagos nas entradas de produtos e compensá-los naqueles devidos em suas saídas, ou seja, esse regime adota o princípio da não comutatividade.

De acordo com Oliveira (2013), a apuração do PIS e COFINS tem o cálculo normal sobre o faturamento com alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente. Como já dito, o IRPJ e a CSLL serão apurados com base no lucro real (lucro líquido ajustado), aplicando-se uma alíquota de 15% e de 9%, respectivamente. O excedente do lucro líquido ajustado que ultrapassar, ao aplicar a regra da proporcionalidade – R\$ 20.000,00 mensais –, sofrerá a incidência de um adicional para fins de imposto de renda, sobre o qual incidirá a alíquota de 10%.

Observe-se que, no regime do Lucro Presumido, o regime é cumulativo e por isso não é dedutível e as contribuições do PIS/Pasep e do Cofins possuem alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, diretamente sobre a receita bruta. Já para o Lucro Real, regime não cumulativo, as alíquotas são mais altas, 1,65% para o PIS e 7,6% para o Cofins, mas há direito a deduções do valor a pagar por meio de créditos previstos na legislação (OLIVEIRA, 2013).

2.2.2. Planejamento tributário para redução do Custo Brasil

Segundo Fabretti (2012, p. 09), “o planejamento tributário preventivo como estratégia para aliviar a carga tributária do Custo Brasil (antes dos eventos tributáveis) produz a elisão fiscal, ou seja, reduz a carga tributária”. Da mesma forma, o

planejamento tributário será um processo que é uma parte importante de um estudo prévio anterior para obter a elisão fiscal. Nesse sentido, será o fim da meta a ser alcançada.

Para exemplificar tais efeitos, será feita uma análise dos dados e levantamentos de cálculos a serem apurados para demonstrar o planejamento tributário, através de relatórios contábeis e demonstrações acessórias sobre faturamento, despesas, adições, exclusões, entre outros referentes, como base o ano de 2019 de uma empresa X, a partir da qual serão feitas comparações apenas das formas de tributação permitida por lei a uma empresa.

De acordo com a demonstração de faturamento, ao final de 2019, a empresa em análise obteve receita no valor de R\$ 10.565.697,58, auferidos com serviço de abastecimento e venda de gasolina e de querosene.

Dessa forma, faz-se necessário o planejamento tributário para averiguar qual a melhor forma de tributação, verificando a carga tributária, com base na legislação vigente e enquadramento fiscal que minimizará os gastos com impostos e maximizará os lucros.

Vale ressaltar que o cálculo do SIMPLES NACIONAL não será realizado quando o faturamento da empresa ultrapassar o limite de faturamento para efeito de enquadramento nesse regime, conforme Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

A tabela 5 apresenta uma projeção de receitas de serviços, vendas, compras de mercadoria para revenda, insumos e despesas para o ano de 2020, elaborada utilizando demonstrativos fornecidos pela amostra, referente ao ano de 2019, que foram convertidos em banco de dados.

Tabela 5 – Projeção de Faturamento e Despesas para 2020 com base nas Informações de 2019

	1° Trimestre	2° trimestre	3° Trimestre	4° Trimestre	Total Geral
RECEITAS	2.871.256,45	2.233.865,12	2.839.688,41	2.620.887,60	10.565.697,58
Revenda GASO (À vista)	1.71 6.930,90	1.2 71.911,50	1.71 6.625,00	1.426.658,40	6.132.125,80
Revenda GASO (A Prazo)	995.341,45	762.558,62	903.723,46	931.31 8,13	3.592.941,66
Outras Receitas (Prestação de serviços)	156.31 7,50	182.098,50	205.441,90	231.559,12	775.417,02

Venda de JET.41	2.666,60	1 7.296,50	5.369,50	729,20	26.061,80
Receita Financeira	-	-	8.528,55	30.622,75	39.151,30
DESPESAS	461.857,26	764.942,78	675.912,66	759.262,25	2.661.974,95
Insumos dos Serviços Transportes	268.730,78	391.238,04	296.630,50	258.963,21	1.215.562,53
Compra de GÁS À Vista	1 05.250,21	1 56.905,22	1 54.443,84	261.513,1 7	678.112,44
Despesa com Energia	9.980,95	12.613,62	11.894,56	1 2.460,32	46.949,45
Despesa folha de pagamento	124.352,23	119.552,78	123.700,04	125.352,89	368.605,71
Empréstimos Bancário	77.895,32	84.633,12	88.152,90	95.674,32	346.355,62
(Retenção IRRF Aplic. Financ.)	-		1.090,86	5.298,34	6.389,20
LUCRO ou PREJUÍZO CONTÁBIL (Antes dos tributos)	2.409.399,19	1.468.922,34	2.163.775,75	1.861.625,35	

Fonte: Elaboração própria (2020).

A tabela 5 explana os valores utilizados na comparação entre as possíveis formas de tributação, na busca de informações que irão compor a análise final dos resultados encontrados.

Tabela 6 – Apuração por meio do regime de Lucro Real

Tributos - LUCRO REAL	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Geral
PIS (S/ Receita Financeira) 0,65%	0	0	55,44	199,05	254,48
COFINS (S/ Receita Financeira) 4 %	0	0	341,14	1.224,91	1.566,05
Pis (S/ Receita serviços) 1,65%	2.579,24	3.004,63	3.389,79	3.820,73	12.794,38
COFINS (S/ Receita Serviços) 7,6 %	11.880,13	13.839,49	15.613,58	17.598,49	58.931,69
IRPJ	361.409,88	220.338,35	324.566,36	279.243,80	1.185.558,39
Adicional de IRPJ	180.939,92	86.892,23	156.377,58	202.088,76	550.372,26
CSLL	216.845,93	132.203,01	194.739,82	167.564,28	711.335,04
Total	773.655,09	456.277,71	695.083,71	595.795,80	2.520.812,30

Fonte: Elaboração própria.

A tabela 6 mostra a carga tributária dentro de impostos, caracterizando o Custo Brasil para a empresa em questão, que representa a primeira informação da análise, ao se utilizar a forma de tributação Lucro Real para apuração da carga tributária. Deve-se levar em conta que como a empresa não possui adições ou exclusões ao lucro líquido, foi dispensada a utilização do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), o qual não é proposta principal do pesquisador, mas sim o montante final da carga tributária no período.

Pode-se verificar na tabela 6, que o valor do montante a ser pago pela empresa ao final do período, será de R\$ 2.520.812,30.

As empresas submetidas ao sistema anual de cálculo e apuração de lucros reais podem optar por pagar impostos em uma base mensal estimada e podem reduzir ou suspender impostos de acordo com os balanços periódicos regulares (FABRETTI, 2013).

Tabela 7 – Apuração por meio do regime de Lucro Presumido

Tributos – LUCRO PRESUMIDO	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Geral
PIS (S/ Receitas Financeiras) 0,65%	0	0	55,44	199,05	254,48
COFINS (S/ Receitas Financeiras) 3%	0	0	255,86	918,68	1.174,54
PIS (S/ Receita Serviços) 0.65%	1.016,06	1.183,64	1.335,37	1.505,13	5.040,21
COFINS (S/ Receita Serviços) 3%	4.689,53	5.462,96	6.163,26	6.946,77	23.262,51
IRPJ	14.019,09	13.664,97	17.442,23	21.369,14	66.495,42
Adicional de IRPJ	3.346,03	3.109,98	5.628,16	8.246,10	20.330,25
CSLL	33.823,28	27.403,52	35.042,05	34.898,97	131.167,82
Total	56.894,00	50.825,06	65.922,33	74.083,85	247.725,75

Fonte: Elaboração própria (2020)

A partir do exposto na tabela 7, pode-se observar que o valor da carga tributária ao final do período foi inferior à encontrada utilizando o método do Lucro Real, cujo valor encontrado foi de R\$ 247.725,75 frente aos R\$ 2.520.812,30 da tabela 6, acarretando uma diferença no valor final da ordem de R\$ 2.273.086,55.

A diferença encontrada já responde à problemática do trabalho, pois a escolha da primeira opção, mostrada na tabela 6, tendo a opção mostrada na tabela 7 também como uma possível escolha já afetaria enormemente o resultado final da empresa.

Segundo a descrição de Oliveira (2012), o autor esclarece que o "lucro presumido" é uma forma simplificada de cálculo de tributos como imposto de renda e de contribuição social, limitado a contribuintes que não são obrigados a realizar apurações com base em lucros reais.

Apesar de as empresas que optam por calcular o imposto de renda e a contribuição social no modelo de lucro presumido não serem obrigadas a ter registros contábeis detalhados de receitas e despesas para mostrar seus lucros reais, sendo suficiente possuir e escriturar o livro caixa, é de extrema importância para fins gerenciais que se mantenha uma contabilidade com informações tempestivas e relevantes para uma melhor tomada de decisões, o que será demonstrado pelas receitas reais obtidas, entre outros.

Tabela 8 – Comparativo tributário entre os regimes de Lucro Real X Lucro Presumido

PRESUMIDO	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total do ano	% em relação RB
RECEITA BRUTA	2.871.256,45	2.233.865,12	2.839.688,41	2.620.887,60	10.565.297,58	X
PIS	1.016,06	1.183,64	1.390,81	1.704,18	5.294,69	0.05%
COFINS	4.689,53	5.462,96	6.419,11	7.865,46	24.437,05	0.23%
IRPJ	17.365,12	16.774,95	23.070,36	29.615,24	86.825,67	0.82%
CSLL	33.823,28	27.403,52	35.042,05	33.818,97	130.087,85	1.23%
TOTAL DE TRIBUTOS	56.894,00	50.825,06	65.922,33	74.083,85	247.725,24	2.34%
REAL	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total do ano	% em relação RB
LUCRO CONTÁBIL	2.409.399,19	1.468.922,34	2.163.775,75	1.861.625,35	7.903.722,63	X
PIS	2.579,24	3.004,63	3.445,23	4.019,77	13.048,86	0.17%
COFINS	11.880,13	13.839,49	15.954,73	18.823,40	60.497,75	0.77%
IRPJ + ADC	542.349,80	307.230,59	480.943,94	405.406,34	1.735.930,66	21.96%
CSLL	216.845,93	132.203,01	255.571,96	194.793,82	167.546,28	2.12%
TOTAL DE TRIBUTOS	773.665,09	456.277,71	695.083,71	595.795,80	2.520.812,30	31.89%
DIFERENÇA PRESUMIDO X REAL	716.761,89	405.452,65	314.580,69	521.711,95		

Fonte: Elaboração própria (2020).

Observando o comparativo das duas formas de tributação, é notório o quanto o regime de tributação Lucro Presumido é mais vantajoso para a empresa em questão, pois dessa forma a empresa pode reduzir a carga tributária dentro do Custo Brasil. A diferença observada é bastante relevante quanto à carga tributária por trimestre. A empresa, ao adotar o regime de Lucro Presumido tem um menor gasto tributário, observando apenas dois tributos no pagamento de seus impostos federais.

Portanto, a escolha do regime de Lucro Real gerará um resultado negativo bastante relevante, comprometendo o capital de giro da empresa. Esse resultado responde diretamente à problemática utilizada com base nesse trabalho.

2.2.3 Impacto da Carga Tributária

A elevada preocupação tributária cria diversos entraves ao desenvolvimento financeiro brasileiro, entre eles: contribui para o aumento das alíquotas dos itens de abrangência nacional, pois impacta diretamente nos custos dos insumos, aumenta o preço dos produtos de origem internacional pela alta tributação sobre os produtos importados, diminui o nível de investimentos no país devido ao impacto dos impostos na indústria de produtos de capital, limita a geração de tarefas devido aos elevados impostos e contribuições trabalhistas fundamentais para a contratação de trabalho e produz o chamado Peso Morto do Imposto, que é a diminuição, tanto na demanda quanto na oferta, de um determinado produto limitando a troca de bens e serviços no mercado.

Segundo o Dr. Antonio Carlos Diniz Murta (CONPEDI, 2013), o CTB tem uma relação inversa com o crescimento do PIB nacional, ou seja, quanto maior a carga tributária, menor o padrão de crescimento da geração de riqueza e, conseqüentemente, da economia brasileira.

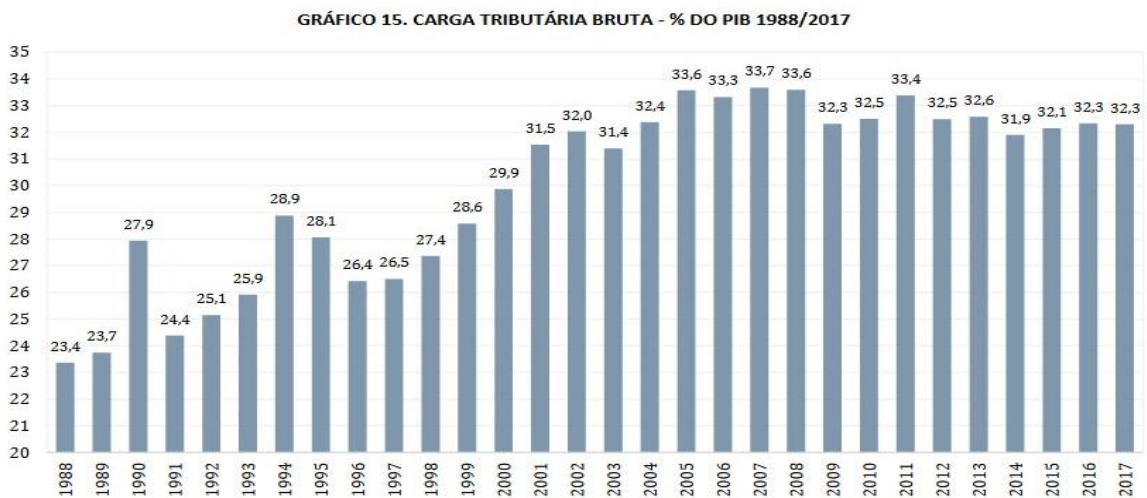
Pode-se afirmar que o desenvolvimento industrial tem influência direta nos custos de desenvolvimento de itens automotivos. O desenvolvimento industrial é resultado da instalação de um maior número de negócios produtivos no país, ou seja, gera um aumento na disponibilidade de itens no mercado nacional.

Essa maior acessibilidade, por sua vez, proporciona menores custos com logística, impostos de importação, afetando até custos administrativos como viagens na relação cliente-fornecedor no processo de desenvolvimento de itens e resolução de problemas.

2.2.4 Evolução da Carga Tributária

O Gráfico 1 mostra a evolução da carga tributária brasileira a partir de 1947, ano de início do registro organizado das contas nacionais, até 2010. O padrão mostrado no gráfico revela que a carga tributária vem aumentando lentamente nesse período em um movimento claramente ascendente.

Gráfico 1 – Evolução da Carga Tributária de 1988 a 2017



Fonte: IFI (2018).

Foram três momentos nos quais a carga tributária brasileira mudou de patamar em sua evolução: 1) na reforma tributária ocorrida entre os anos de 1965 e 1967, em que a preocupação tributária foi elevada ao patamar de 25,00% do PIB nacional; 2) no período de estabilização da economia, a partir da segunda metade dos anos 90, criada pela estratégia Genuína, quando o patamar subiu para algo próximo a 30,00% do PIB; 3) na crise cambial de 1999, que produziu uma nova escalada da preocupação tributária, elevando seu patamar acima de 30,00% do PIB (AFONSO; ARAÚJO; VIANNA, 2004).

Esse desenvolvimento ascendente do CTB está sendo acompanhado por uma mudança na conjuntura econômica brasileira. Segundo Bresser-Pereira (2010), desde 1992, o Brasil, na verdade, vem passando por um processo de desindustrialização.

Por se tratar da falta de investimentos financeiros na indústria brasileira um dos elementos cruciais para o processo de desindustrialização do país, pode-se dizer que o CTB, junto com outros elementos do CB, como o câmbio desfavorável e as altas taxas de juros, têm indiretamente contribuído para esse processo. Para simplificar, o

problema dos investimentos e o aumento do custo dos insumos no mercado nacional estão pressionando inúmeras empresas a migrar para outras regiões do mundo.

2.3 Infraestrutura logística

A infraestrutura é uma das colunas mais fortes de uma situação econômica, uma vez que sua qualidade superior ou a falta dela é mostrada no crescimento, bem como no avanço do país. O investimento de produção eficiente nesse mercado pode representar elevados retornos socioeconômicos, visto que sua progressão contribui substancialmente para a destreza do desenvolvimento e também para a diminuição da miséria, o que certamente não ocorreria de forma diferente no Brasil (OCDE, 2011).

No entanto, a situação atual do quadro brasileiro apresenta muitos obstáculos para a retomada do crescimento contínuo, o que sugere uma piora na qualidade dos serviços e também elevados custos para as empresas e para a sociedade como um todo. A inadequação, ineficiência e também a redução da concorrência decorrentes desse procedimento ampliam seus impactos sobre toda a conjuntura econômica do país, desestimulando novos investimentos e, portanto, influenciando a criação de novos empregos (OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2009).

A questão da infraestrutura de transporte (ou infraestrutura logística), como componente dessa situação, coloca em risco a competitividade da economia brasileira de forma sistêmica (MONTES; REIS, 2011).

O meio logístico representa um elo crucial para a cadeia comercial (HIJJAR; WANKE, 2009). Quando esse elo se compromete sendo enfraquecido, as relações industriais entre as regiões do país e também com os diversos outros países acabam se tornando muito mais intrincadas e complexas.

O transporte rodoviário, por exemplo, que é responsável pelo transporte de mais da metade das mercadorias do país, está em constante deterioração. O fato de serem pavimentados apenas 164 mil quilômetros de rodovias, de um total de 1,7 milhão de rodovias, é atualmente um grande agravante da ineficiência verificada no mercado desse setor (MONTES; REIS, 2011).

As ferrovias, conseqüentemente, transportam uma quantidade de produtos de dimensão muito inferior no que diz respeito ao sistema rodoviário, sendo utilizados essencialmente para o transporte de minerais para exportação, matérias-primas para aço, grãos e também fertilizantes. Com aproximadamente 29 mil km de extensão, a

malha ferroviária brasileira é realmente pequena se comparada às medidas continentais do país (MONTES; REIS, 2011).

Ainda menor é o engajamento do modal hidroviário (13,6%), dutoviária (4,2%) e aérea (0,4%), que entre si concentram muito menos de 20% do transporte da carga total movimentada no país (OLIVEIRA; TEIXEIRA, 2009).

Com relação aos portos, Haddad e Santos (2007) verificam que são estruturas básicas e de atuação fundamental para o comércio mundial brasileiro, uma vez que cerca de 80% das exportações são feitas por via marítima. No entanto, o sistema portuário do país, em relação a vários outros países em desenvolvimento, como Coréia do Sul, México e também Argentina, proporciona um atraso considerável.

A respeito também das rodovias parcialmente pavimentadas, pouco se aproveita a capacidade das ferrovias (além de outros modais), além do atraso nos portos. Por fim, todos esses elementos tornam as compras comerciais mais caras, tanto dentro como fora do território nacional. Além disso, esses gargalos afetam a competitividade internacional do Brasil.

Surge, dessa forma, o seguinte questionamento: Depois dessas constatações, o que certamente influenciaria o cerne de toda essa questão? Montes e Reis (2011) apontam para o investimento público em enquadramento.

3 METODOLOGIA

Em função do objetivo proposto que orienta a investigação, o estudo utiliza alguns procedimentos para a consecução desse trabalho de conclusão de curso. A pesquisa se classifica em três categorias: quanto ao seu objetivo, quanto à abordagem do problema e quanto aos seus procedimentos.

A metodologia utilizada neste trabalho é uma pesquisa de natureza descritiva com abordagem qualitativa e quantitativa. Os procedimentos utilizados para a coleta dos dados e a abrangência do estudo se deram através de levantamento bibliográfico, através de pesquisas por meios de livros, revistas eletrônicas e artigos científicos, de forma documental.

Nesse estudo, entende-se como necessária a utilização da pesquisa descritiva que, segundo Cervo e Bervian (2002, p. 54) “observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los”.

De acordo com Diehl (2004), a pesquisa qualitativa envolve descrever a diversidade de uma determinada questão ou assunto e a interação de certas variáveis ajudando na compreensão e na classificação de procedimentos dinâmicos vivenciados por diversas coletividades sociais, contribuindo para um processo de transformação de determinado grupo e possibilitando a compreensão do comportamento das pessoas.

No que concerne à tipologia, a pesquisa é bibliográfica, pois utilizam livros e artigos para o desenvolvimento do tema. De acordo com Cervo e Bervian (2002, p. 64) “a pesquisa bibliográfica procura explicar um problema a partir de referências teóricas em documentos, a fim de conhecer e analisar as contribuições culturais e científicas sobre um determinado assunto, tema ou problema”.

Esta pesquisa é realizada utilizando a técnica documental, ou seja, os dados levantados são obtidos por meio de documentos legais. Conforme explica Santos (2004, p. 28), “procedimentos de coleta de dados são os métodos práticos utilizados para juntar informações necessárias à construção dos raciocínios em torno de um fato/fenômeno/ processo”.

Após a coleta dos dados, esses passam por um processo de manipulação para chegar aos resultados, e assim poder efetuar sua análise e interpretação, de modo que ambas aparecem na pesquisa de forma estreitamente relacionada. Gil (1999, p. 168) explica que:

A análise dos dados tem como finalidade estruturar e resumir os dados de forma que possibilite o fornecimento de informações para a questão proposta para investigação. Já a interpretação tem como objetivo a procura do significado mais vasto das respostas, o que é feito mediante sua conexão a outras informações anteriormente obtidas.

Deste modo, faz-se necessário verificar, além da aproximação qualitativa, uma aproximação quantitativa, já que este trabalho científico visa a coleta de dados contábeis. Beuren e Raupp (2004, p. 93) destacam “a importância da abordagem quantitativa ao ter a finalidade de garantir a exatidão dos resultados, evitando alterações de análise e entendimentos, possibilitando uma margem segura quanto às interferências feitas”.

Após a coleta dos dados da contabilidade da empresa em estudo, foi realizada uma análise dos relatórios contábeis dos serviços oferecidos com seus devidos valores, cujo objetivo é elencar projeções de receitas, despesas, tributos, apuração por meio do regime de lucro real, apuração do regime de lucro presumido e posteriormente analisá-los comparativamente.

Desse modo, os dados foram coletados de documentos contábeis, registros em arquivos, históricos de vendas, entre outros. Por fim, realizaram-se as projeções de vendas dos novos serviços, sua representatividade por meio de cálculos de indicadores econômico-financeiros de viabilidade expostos no referencial teórico.

4 ANÁLISES DE RESULTADOS

A partir desse tópico, apresenta-se a análise dos dados que foram colhidos após a realização do percurso metodológico dessa pesquisa. A discussão está dividida em duas partes: a primeira parte está comprometida com o panorama dos fatores que compõem o Custo Brasil e a segunda descreve o desenvolvimento de temas ligados ao custo do capital.

4.1 Os fatores que compõem o Custo Brasil: comparando os custos com outros países

Detalhar-se-ão alguns elementos que compõem o Custo Brasil, a saber: a carga tributária e os direitos trabalhistas, bem como a relação dessas despesas comparadas a outros países.

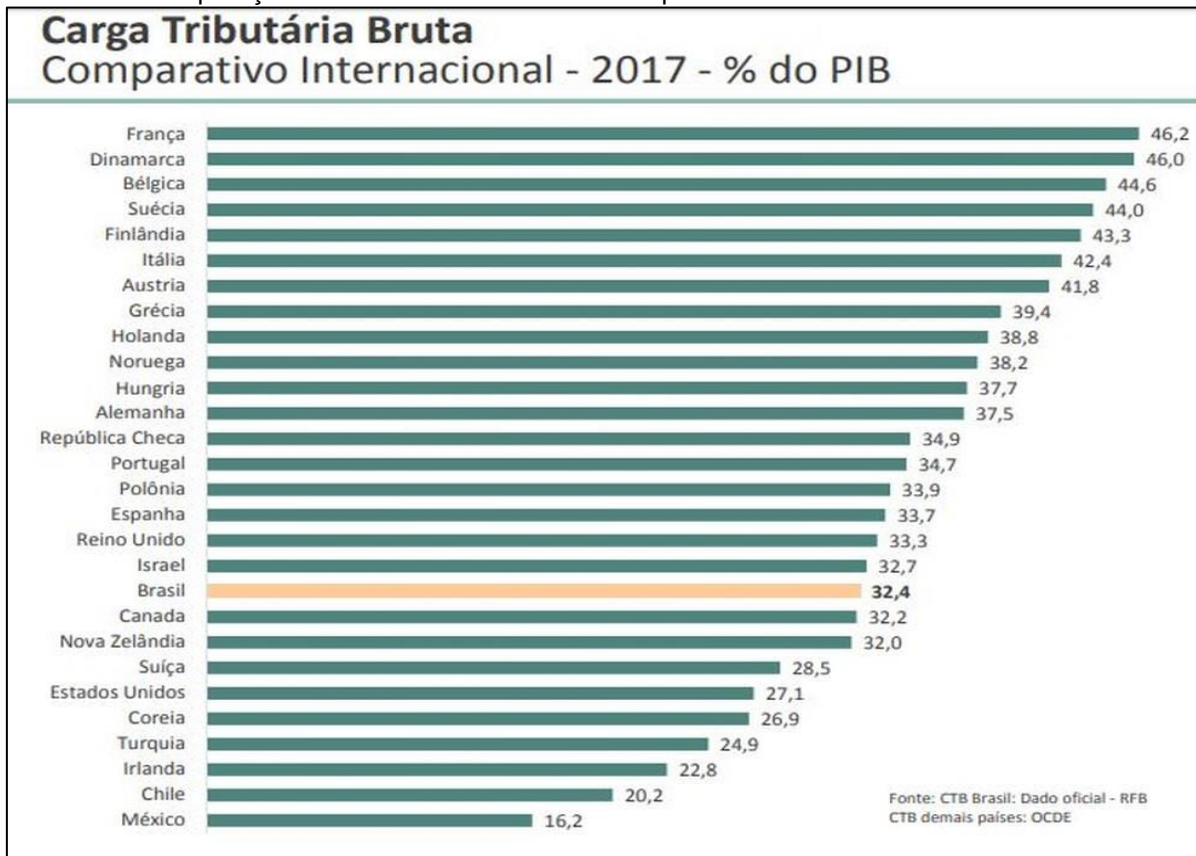
4.1.1 Carga tributária

De acordo com estudo realizado pelo Instituto de Planejamento de Tributos (IPT), lançado no portal de notícias G1 (2013), o Brasil apresenta o pior retorno dos valores arrecadados para benefício da sociedade, ficando atrás inclusive de países como Uruguai e Argentina, embora o país possua carga tributária superior a estes países da América Latina.

Um exemplo prático é a instabilidade das estradas, portos e aeroportos brasileiros, levando os produtos e serviços nacionais a se tornarem mais caros e essa falta de retorno, isto é, falta de investimento em infraestrutura em geral, também leva ao aumento dos produtos e serviços brasileiros.

O gráfico 2 mostra uma comparação entre a carga tributária brasileira (CTB) e a carga tributária (CT) em vários países. Percebe-se que a carga tributária brasileira é equivalente à de países desenvolvidos como Alemanha, Reino Unido e Canadá, mas superior à dos EUA e do Japão. Porém, o retorno desses impostos e tributos, como evidenciado pela pesquisa, é insatisfatório, no que diz respeito a melhorias para a sociedade como um todo e, por extensão, às empresas instaladas no território nacional.

Gráfico 2 – Comparação entre a CTB e CT de diversos países.



Fonte: CTB Brasil (2018).

4.1.2 Encargos Trabalhistas

Na composição do CTB há uma parcela considerável dos honorários trabalhistas, o que segundo diversos profissionais tem prejudicado a competitividade das empresas brasileiras (NORONHA; NIGRE; ARTUR, 2013).

De acordo com relatório da ANFAVEA, o preço da mão de obra no mercado automotivo, pensando em todos os encargos, gira em torno de 5,30 euros por hora, dos quais 2,60 euros no México, 1,30 euros na China e também 1,20 euros na Índia (ANFAVEA, 2011).

A discussão sobre o montante dos encargos trabalhistas sobre os rendimentos é complicada, porque há divergências na análise dos especialistas sobre o que deve ser considerado com sucesso como o custo das pequenas rendas.

Segundo informações do relatório da auditoria internacional e também da rede de contabilidade *UHY International*, o Brasil é o país com maior custo de encargos trabalhistas entre 25 países avaliados, incluindo o G7, o grupo dos 7 países mais ricos do planeta e também o BRICS, grupo formado por Brasil, Rússia, Índia, China e

também África do Sul (BRASIL, 2013).

Da mesma forma, segundo avaliação da *UHY International*, o valor dos tributos brasileiros, com base apenas nos direitos legais trabalhistas, bem como nas atribuições previstas na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), chega a 57,56% do salário bruto.

O padrão internacional é de apenas 22,52%, sendo a média entre os BRICS de 28,29% e a média do G7 de 24,21%. Os EUA é o país com a contribuição de encargos mais baixa entre as nações analisadas, em torno de 8,84% do salário bruto. Na análise de Pastore (1996), o custo referente aos encargos trabalhistas de maneira básica atinge 102,00% do salário nominal, conforme estrutura apresentada na Tabela 2.

Tabela 9 – Composição dos encargos sociais na folha de pagamento

Tipos de Encargos	% Sobre o Salário
A- Obrigações Sociais	35,80
Previdência Social	20,00
FGTS	8,00
Salário-educação	2,50
Acidentes de Trabalho (média)	2,00
Sesi	1,50
Senai	1,00
Sebrae	0,60
Incra	0,20
B- Tempo não Trabalhado I	38,23
Repouso Semanal	18,91
Férias	9,45
Feriados	4,36
Abono de férias	3,64
Aviso prévio	1,32
Auxílio-enfermidade	0,55
C- Tempo não Trabalhado II	13,48
13° salário	10,91
Despesa de rescisão contratual	2,57
D- Reflexo dos itens anteriores	14,55
Incidência cumulative do grupo A sobre B	13,68
Incidência d FGTS sobre o 13° salário	0,87
Total Geral	102,06

Fonte: Pastore (1996).

Porém, de acordo com Erick Waidergorn, diretor da *UHY International*, se os impostos estaduais e os acordos sindicais forem incluídos, esse percentual pode ultrapassar 115,00% do total dos salários (Brasil, 2013).

As pequenas indústrias do setor manufatureiro são as mais afetadas pelos custos administrativos e burocráticos do pagamento de impostos no país. De acordo com levantamento nacional realizado pela Fiesp, a proporção chegou a 3,13%.

4.2 Custo do Capital (CC)

A seguir, compreender-se-ão os conceitos atrelados aos custos de capital inerentes aos processos empresariais e os desdobramentos dessas despesas na constituição das empresas brasileiras.

4.2.1 Definição de Custo de Capital

O Custo do Capital (CC) é definido como a menor taxa de retorno sobre novos investimentos que a empresa planeja fazer. É uma combinação entre taxas de juros econômicas e a rentabilidade exigida pelos acionistas para autorizar a empresa a realizar outros negócios.” (VALOR ECONÔMICO, 2013).

Em outras palavras, é a taxa de retorno que a empresa detentora do capital espera obter após o término do negócio ou projeto.

4.2.2 Custo do Capital no Brasil (CCB)

Embora a taxa SELIC (Sistema Especial de Liquidação e de Custódia) tenha diminuído nos últimos anos, está claro que o CCB ainda é alto e muitos especialistas têm tentado explicar por que o Brasil apresenta um custo tão alto.

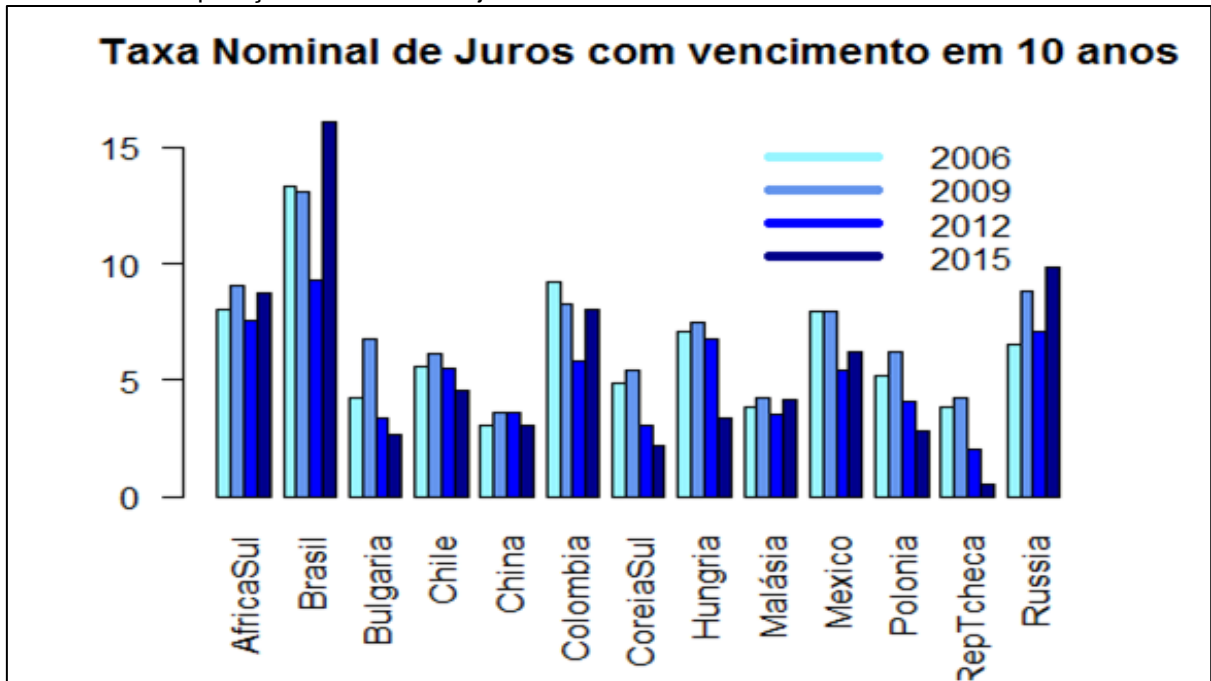
Um dos fatores que levam ao CCB elevado são as taxas de juros. Conforme mostrado no gráfico 3, de 1996 a 2002, a taxa de juros real média do Brasil foi a mais alta do mundo (OREIRO; PAULA; SILVA; AMARAL, 2007).

O segundo elemento do CC é o custo de capital de terceiros. Existem duas formas de se obter capital de terceiros: vendendo títulos no mercado de capitais ou obtendo empréstimos junto do sistema bancário. No Brasil, a principal fonte de capital de terceiros são os empréstimos bancários, pois o mercado de capitais brasileiro é muito pequeno (OREIRO; PAULA; SILVA; AMARAL, 2007).

Devido aos elevados *spreads* cobrados pelo sistema bancário brasileiro, os custos de captação das empresas são muito elevados. De 2006 a 2015, a margem

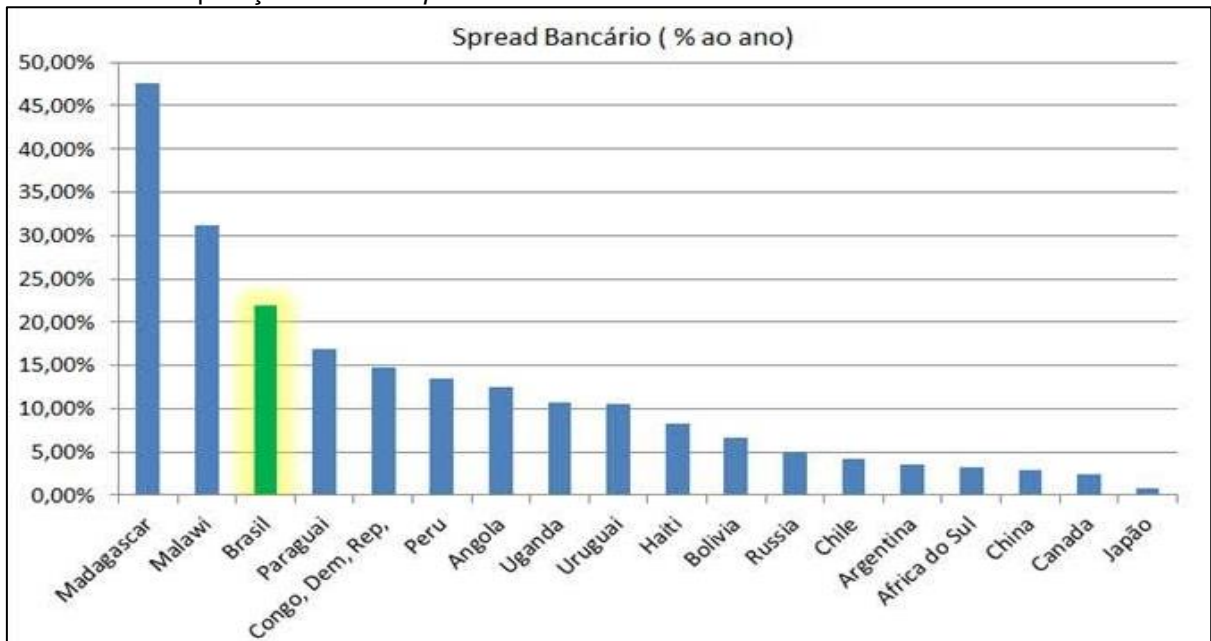
de juros dos bancos brasileiros também foi a mais alta do mundo (Gráfico 3).

Gráfico 3 – Comparação entre taxas de juros no mundo



Fonte: Oreiro, Paula, Silva e Amaral (2016).

Gráfico 4 – Comparação entre os Spreads bancários no mundo



Fonte: Oreiro, Paula, Silva e Amaral (2016).

O Brasil ficou com a terceira posição no recente *ranking* de *spread* bancário realizado pelo Banco Mundial, no qual foram avaliados 114 países. Com um valor de 22% ao ano, ficamos atrás apenas de Madagascar (47,6%) e Malawi (31,1%), cujos

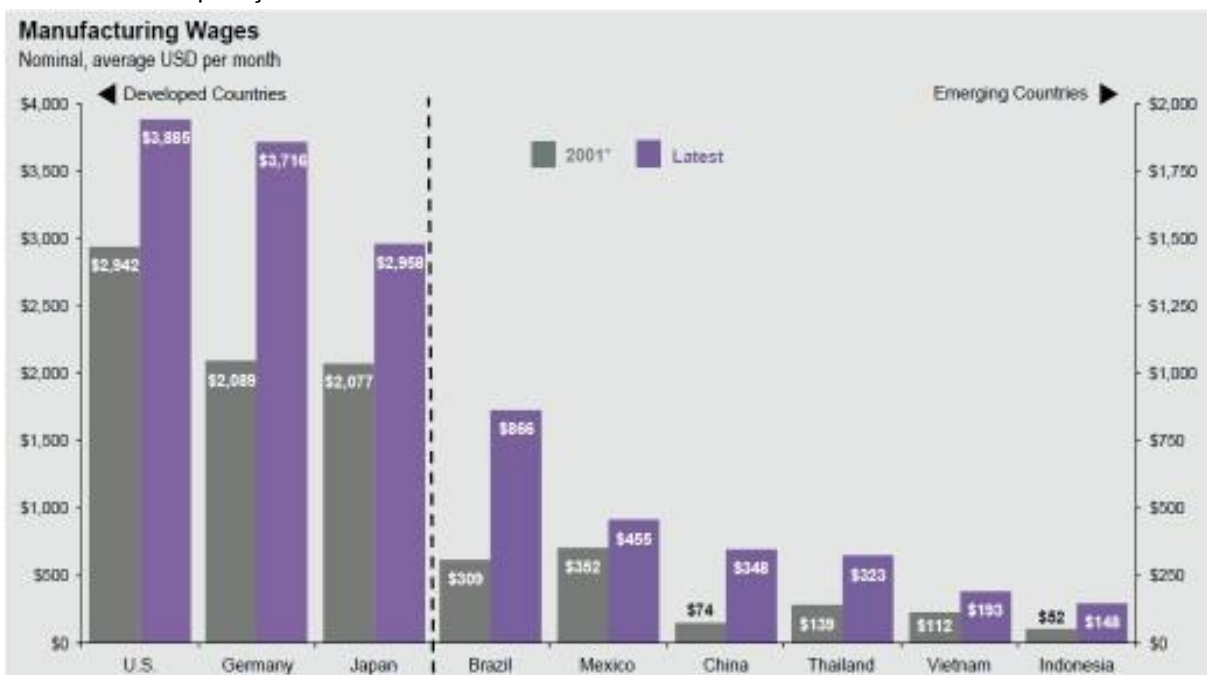
PIB's somados representam menos de 1,7% do Produto Interno Bruto brasileiro. Dentre os países economicamente similares ao Brasil, membros do bloco BRICS, temos na 68ª posição a Rússia, 95ª África do Sul e 100ª China, com *spreads* de 5,1%, 3,3% e 2,9%, respectivamente.

Para a maioria das empresas, obter capital de terceiros é essencial para financiar seus projetos de investimento e, muitas vezes, obter capital de giro para continuar suas operações.

4.2.3 Custos de mão de obra no Brasil

Segundo dados divulgados pela Organização Internacional do Trabalho OIT (Organização Internacional do Trabalho), entre 2001 e 2010, o salário médio da indústria brasileira aumentou 180,26%. Entre os países emergentes pesquisados, o Brasil tem o maior salário médio do setor (THE DRUNKEYNESIAN, 2013).

Gráfico 5 – Comparação entre médias salariais na indústria



Fonte: The Drunkeynesian (2013)

No entanto, os salários pagos no Brasil são muito mais baixos do que os salários dos trabalhadores em nações desenvolvidas, como EUA, Alemanha e Japão. Dados e informações mostram que o custo por hora dos engenheiros brasileiros é, em média, metade do custo dos engenheiros americanos e alemães.

Em 2005, um engenheiro de desenvolvimento no mercado automotivo ganhou cerca de R\$ 5.000, enquanto um engenheiro americano recebeu US\$ 5.000 e um europeu EUR 8.000 (FUJITA, 2013). A menor renda dos engenheiros brasileiros parece ser um destino evidente como atrativo para desenvolvimento de produtos localmente.

Uma das principais necessidades de mercados emergentes, como o Brasil, é que os custos dos produtos sejam menores, já que muitos itens oferecidos são os chamados carros populares. O menor gasto com mão de obra foi o diferencial da Volkswagen ao optar por implantar o projeto Tupi em sua subsidiária brasileira (FUJITA, 2013).

Esse projeto efetivo gerou o Fox, um carro que está entre os cinco mais vendidos do Brasil. Assim como a Volkswagen, a General Motors decidiu desenvolver o Meriva no Brasil. Lançado em 2002, este mono volume foi totalmente estabelecido pela subsidiária brasileira da GM para ser produzido no Brasil e na Europa. Em ambas as áreas, o carro estava entre os líderes de vendas do setor a que pertence.

Segundo Sérgio Scutto, presidente da Delegacia Sindical do Sindicato dos Engenheiros do Estado de São Paulo, a participação dos engenheiros nos centros de desenvolvimento das montadoras desenvolvidos no Brasil passou de 30%, normalmente, na década de 70, para 80% hoje. Isso mostra que, na verdade, que os custos de mão de obra mais baixos têm atraído empregos de engenharia para o Brasil (FUJITA, 2013).

4.2.4 Logística

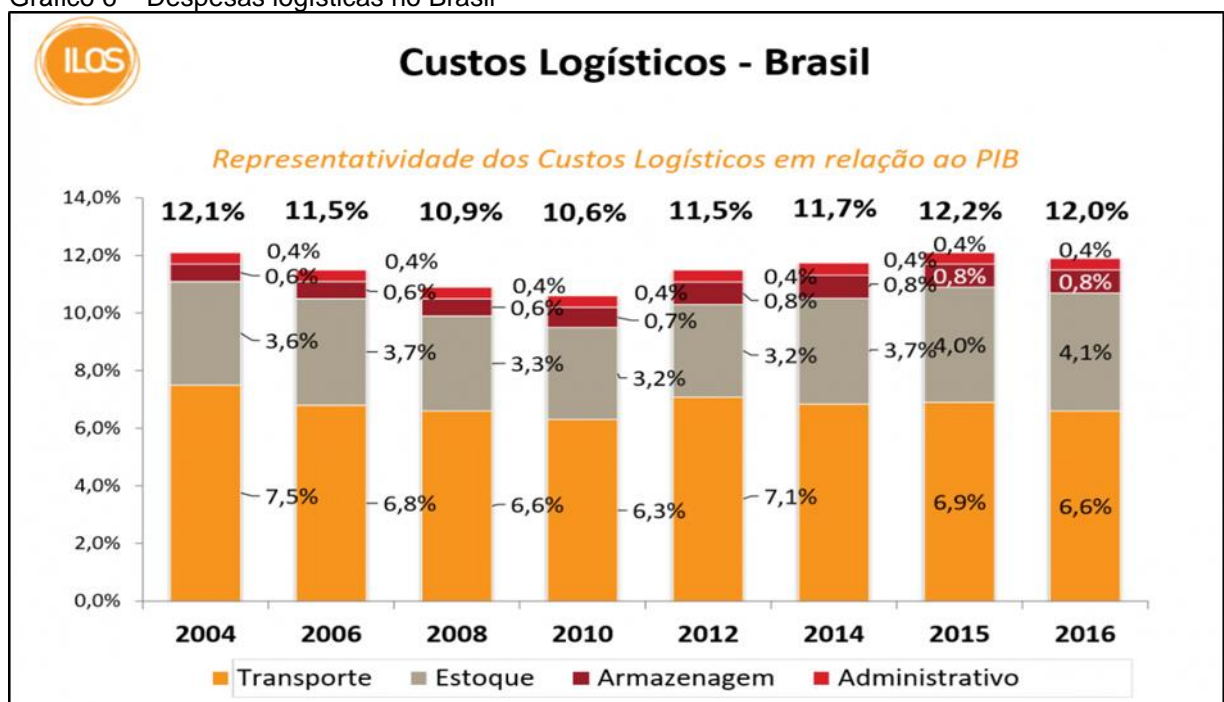
De acordo com a Confederação Nacional de Transportes (CNT) o custo logístico é definido pela soma dos custos com transporte, estoque, armazenagem e serviços administrativos e representa 12,7% do PIB brasileiro, que corresponde à riqueza global produzida pelo país.

O índice cresceu no ano passado, ante os 12,1% registrados em 2018, o equivalente a R\$ 749 bilhões. Os números são elevados e influenciam na competitividade da produção brasileira. Para se ter uma ideia, nos Estados Unidos, o custo logístico representa 7,8% do PIB. As informações são do estudo Custos Logísticos no Brasil, do Ilos (Instituto de Logística e *Supply Chain*).

A maior parte da despesa é formada pelo transporte, que equivale a 6,8% do PIB (R\$ 401 bilhões). Em seguida vem o estoque (4,5% do PIB, ou R\$ 268 bilhões); armazenamento (0,9% do PIB ou R\$ 53 bilhões); e administrativo – 0,5% do PIB, ou R\$ 27 bilhões (CNT, 2019).

Segundo o sócio-diretor da entidade, Maurício Lima, a principal fonte do aumento entre 2014 e 2015 foi o aumento das despesas com ações em 0,6%, em decorrência da recessão. A situação é diferente da observada em anos anteriores. Ele discute que, entre 2010 e 2014, o país viu o impulso logístico porque a economia se ampliou. Porém, a infraestrutura foi menor do que o necessário. "Por exemplo, uma carga que poderia passar por via férrea ou hidrovia, passou por estrada, o que é mais caro, já que não havia capacidade nos outros modais", discute. No entanto, desde 2014, com a queda da necessidade, a pressão sobre os sistemas de transporte diminuiu, e o problema acabou sendo a queda do PIB, que comprometeu a demanda e aumentou a quantidade de produtos estocados. (CNT, 2019).

Gráfico 6 – Despesas logísticas no Brasil



Fonte: ILOS (2018).

É essencial a estratégia de viabilizar tarefas para melhorar a logística no país, a fim de evitar os problemas já vivenciados. Maurício Lima destaca que o Brasil deve utilizar um ambiente seguro para os financiadores, devido ao fato de que os recursos mundiais para instalações estão disponíveis. Ele avalia que as etapas iniciais já foram

tomadas, com o desenvolvimento do PPI (Programa de Parceria de Investimentos). No entanto, ele ressalta que agora são necessárias ações concretas: "para possibilitar formatos que tornem o investimento mais seguro, mais ágil com concessões e que os métodos de concessões prefiram mais investimento a tarifas, para ampliar a capacidade". Em 2018, o investimento em infraestrutura de transportes foi de apenas 0,19% do PIB. (CNT, 2019).

De acordo com o levantamento de Ilos, uma unidade de transporte mais adequada, que permite um percentual de modos comparáveis aos dos Estados Unidos (onde o custo logístico é de 7,8% do PIB), possibilitaria uma redução de R\$ 80 bilhões na despesa com transporte. No Brasil, 65% da produção é movida por caminhões; 20% por trens; 12% por transporte aquático; 3% por gasoduto; e 0,1% por via aérea. Nos EUA, a rodovia representa 43%; a ferrovia, 32%; a hidrovia, 8%; a tubulação, 17%; e a via aérea, 0,2%.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nesse trabalho, foi proposto analisar os fatores que compõem o Custo-Brasil, que, no sentido de competitividade em relação a outros países, apresenta uma série de ações e comportamentos ineficientes e distorcidos que prejudicam o Brasil. Isso inclui fatores como um sistema tributário desproporcional e injusto; malhas rodoviárias em más condições; administração pública corrupta; altos custos trabalhistas; altas taxas de juros; quebra de contrato de consumidores, gerando inadimplência e burocracia estatal.

Dado os pontos negativos da carga tributária, além de outros fatores do Custo Brasil citados acima, os produtos brasileiros se tornam menos competitivos frente aos importados, sendo mais benéfico ao consumidor interno, por vezes, realizar a importação de bens estrangeiros, seja pela qualidade, seja pelo preço.

Por outro lado, deve-se perceber que nem todos os custos constituem Custo Brasil. A existência de custo não é necessariamente um fator que prejudica o desenvolvimento social e econômico do país. Por exemplo, os impostos são um custo, mas se usados e administrados de maneira adequada, podem trazer benefícios para a população, mas impostos injustos e desproporcionais são custos no Brasil, por exemplo, o transporte é um custo, mas em uma estrada esburacada o transporte é o custo do Brasil, e assim por diante.

Para entender o Custo Brasil dentro dos produtos e serviços para o correto enquadramento fiscal na redução da carga tributária em um estabelecimento, foi realizada uma pesquisa em uma empresa do setor de combustíveis, unidade de análise desta monografia. Para compreender a carga tributária, foi demonstrado um planejamento tributário em uma empresa de médio porte como estratégia para diminuir o Custo Brasil.

Dessa forma, observou na unidade de análise a diminuição da carga tributária através de cálculos através dos regimes tributários de lucro presumido e de lucro real para se chegar ao correto enquadramento fiscal da empresa, diminuindo assim a carga tributária.

Sendo assim, por todas as considerações descritas nesta monografia, ficou demonstrada a diferença desse Custo Brasil em comparação a outros países, sendo que o Brasil enfrenta uma série de custos desnecessários e desproporcionais, que

dificultam o desenvolvimento do Brasil, porque arcam com o ônus da produção e eliminam suas características competitivas em uma economia globalizada.

Portanto, diante do presente trabalho de estudo, observaram-se diante do que foi apresentado, os fatores que compõem o Custo Brasil Brasil e que influenciam na lucratividade das empresas brasileiras que fazem negócios no país, a saber: a carga tributária, despesas portuárias, transporte, encargos trabalhistas, financiamento, mão de obra, custo de capital, energia, telecomunicações e regulamentações do governo federal, respondendo assim à pergunta problema desta pesquisa.

Conclui-se que o objetivo geral da pesquisa, o qual visou analisar como os fatores que compõem o custo Brasil influenciam na lucratividade das empresas brasileiras que fazem negócios no país, foi atendido anteriormente, de acordo com a análise de resultados, por meio da demonstração de quadros, gráficos e tabelas com os fatores que compõem o Custo Brasil.

Cabe ressaltar que o objetivo deste estudo não é esgotar os tópicos propostos, nem explorar, em última análise, todos os aspectos relacionados aos fatores que compõem o Custo Brasil, como a carga tributária sobre os produtos e serviços brasileiros.

Assim, são sugeridos novos estudos que possam testar muitos desses construtos em busca de novos fatores que possam trazer diferentes perspectivas para analisar o tema em questão. Sugere-se também como pesquisa futura, um trabalho mais profundo acerca do assunto relacionado, com desenvolvimento de pesquisas bibliográficas ou com pesquisas de campo para conhecer mais especificamente sobre os fatores que compõem o Custo Brasil, como a carga tributária sobre os produtos e serviços brasileiros.

REFERÊNCIAS

ABIMAQ. Associação Brasileira da Indústria de Máquinas e equipamentos. **Impacto do Custo Brasil na competitividade da indústria brasileira de máquinas e equipamentos**. 2013. Disponível em: <http://www.abimaq.org.br/site.aspx/Imprensa-Clipping-Tendenciasdetalhe?DetalheClipping=1214>. Acesso em: 19 ago. 2020.

AFONSO, José Roberto; ARAUJO, Erika Amorim; VIANNA, Salvador Werneck. **Carga tributária indireta no Brasil**: Análise de incidência efetiva sobre as famílias. BID, 2004. Disponível em: <http://publications.iadb.org/bitstream/handle/11319/4039/Carga%20Tribut%C3%A1ria%20Indireta%20no%20Brasil%3a%20An%C3%A1lise%20da%20Incid%C3%Aancia%20Efetiva>. Acesso em: 20 de set. 2020.

ANFAVEA. **Custo da mão de obra é prejudicial à indústria automotiva**. Minas Gerais, 29 jun. 2011. Disponível em: http://www.em.com.br/app/noticia/economia/2011/06/29/internas_economia,236907/custo-de-mao-de-obra-e-prejudicial-a-competitividade-da-industria-automotiva-diz-anfavea.shtml. Acesso em: 25 set. 2020.

BEUREN, Ilse Maria; RAUPP, Fabiano Maury. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL - FATOS E DADOS (Brasil). **Um olhar analítico sobre o Brasil**. Disponível em: <http://brasilfatosedados.wordpress.com>. Acesso em: 15 de set. 2020.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Carga Tributária Bruta de acordo com a classificação econômica - Brasil - Anual**. 2018. Base de dados: Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:32076#:~:txt=Em%202019%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,02%20pontos%20percentuais%20do%20PIB. Acesso em: 18 de set. 2020.

BRASIL. **Secretária do Tesouro Nacional**. 2018. Base de dados: Disponível em <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/estatisticas-de-financas-publicas>. Acesso em: 18 de set. 2020.

BRASIL. Publicação “**Estatísticas de Finanças Públicas e Conta Intermediária de Governo**”. Disponível em: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/estatisticas-de-financas-publicas>. Acesso em: 11 de set. 2020.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Tesouro Direto**. Manual de Estatísticas Fiscais. Disponível em: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/476865/PFIbManualbEstatisticasbFiscais/945c2ec4-a584-4823-9375-ffb22c070f78>. Acesso em: 11 de set. 2020.

BRASIL. **Cadastro Geral de Empregados e Desempregados**. Pesquisa Anual: Resultado 2013. Disponível em: <http://portal.mte.gov.br/data/files/8A7C816A3DCAE32F013E182E82E142C0/CAGED>

%20Apresenta%C3%A7%C3%A3o%20Mar%C3%A7o_2013%20(2).pdf. Acesso em: 21 out. 2020.

BRASIL - RECEITA FEDERAL. **CTB - Carga Tributária no Brasil**. 2018. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>. Acesso em: 05 dez. 2020.

BRESSER-PEREIRA, L.C. (2010) “A descoberta da inflação inercial”, **Revista de Economia Contemporânea** 14 (1): 167-192

CERVO, Amado L; BERVIAN Pedro A. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.

CNT (Confederação Nacional de Transportes). **Custo Logístico – Relatório Gerencial**. Brasília: Confederação Nacional do Transporte, 2019.

CONPEDI (Manaus). **O Crescimento da Carga Tributária como Elemento Redutor do Produto Interno Bruto**. 2013. Disponível em: <http://www.conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/bh/antoniobcarlosbdinizbmurta.pdf>. Acesso em: 22 de set. 2020.

COSTA, Sandra Bueno Cardoso; GAMEIRO, Augusto Hauber. **Entendendo o Custo Brasil**. In. Congresso Brasileiro & Internacional de Administração Rural, 15. 2005, Campinas. Anais...São Paulo:USP,2005. Disponível em: <http://lae.fmvz.usp.br/pdf/2005bCostabGameiro.pdf>. Acesso em: dia 05 set. 2020.

COSTA, D. F.; YOSHITAKE, M. **O controle e a informação contábil no planejamento tributário de uma pequena empresa para a redução dos tributos e otimização dos lucros**. 2004.Santos. SP. Disponível em: <http://pt.scribd.com/doc/46210261/O-controle-e-a-informacao-contabil-no-planejamentotributario-de-uma-pequena-empresa-para-reducao-de-tributos-eotimizacao-doslucros#scribd>. Acesso em: 15 de set. 2020.

DIEHL, Astor Antônio. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

DOING BUSINESS. **World Bank 2018**. Disponível em: <http://www.doingbusiness.org/data>. Acesso em: 17 de set. 2020.

FABRETTI, Laudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 12.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 13º ed. São Paulo: Editora Atlas. 2013.

FEDERAL, Receita. **Carga Tributária no Brasil 2016**. Serie Estudos Tributários. 2017.

FERREIRA, Denis. **Custo Brasil – O que é?** 2018. Disponível em: <http://contabeissemsegredos.com/custo-brasil-o-que-e/>. Acesso em: 17 ago. 2020.

FIESP - Federação das Indústrias do Estado de São Paulo. **Custo Brasil e a Taxa de Câmbio na Indústria de Transformação Brasileira**: relatório técnico. São Paulo: 2013.

FIESP (São Paulo). **Ranking de Competitividade**. Disponível em: <http://www.fiesp.com.br/wp-content/uploads/2006/09/ic-2011.pdf>. Acesso em: 12 de set. 2020.

FUJITA, Eric. **Mão de Obra Barata Põe mais Engenheiros nas Montadoras**. 2013. Disponível em: <http://www.sindicatomercosul.com.br/noticia02.asp?noticia=26014>. Acesso em: 25 set 2020.

G1. **Quanto pagamos de impostos?** 2013. Disponível no Site do G1: <https://especiais.g1.globo.com/economia/2015/quanto-pagamos-de-impostos/>. Acesso em 10 de nov. 2020.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GOMES. I.S. & CAMINHA I. O. **Guia para estudos de revisão sistemática**: uma opção metodológica para as Ciências do Movimento Humano. Porto Alegre: Movimento, v. 20, n. 01, p. 395-411, jan/mar de 2014.

GOVERNMENT FINANCE STATISTICS MANUAL 2014. – Washington, D.C.: **International Monetary Fund**, 2014. Disponível em: <http://www.imf.org/external/Pubs/FT/GFS/Manual/2014/gfsfinal.pdf>. Acesso em: 12 de set. 2020.

HADDAD, E. A.; SANTOS, Raul Antônio Cristóvão dos. **Eficiência relativa dos portos brasileiros**: uma análise regionalizada. In: Encontro Nacional de Economia, 35., 2007, Recife. *Anais...*, Recife, 2007.

HADDAD, E. A.; HEWINGS, Geoffrey. **Transportation costs and regional development: na interregional CGE analysis**. In: European Congress of the Regional Science Association, 38., 1998, Austria. Disponível em: <http://www-sre.wuwiien.ac.at/ersa/ersaconfs/ersa98/papers/426.pdf>. Acesso em: 15 ago. 2020.

HIJJAR, Maria Fernanda, Serviço ao cliente. In: FIGUEIREDO, FLEURY, WANKE, Kleber Fossati, Paulo Fernando, Peter (Org). **Logística Empresarial**. São Paulo: Atlas 2009, 56-64.

INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. **Evolução da Carga Tributária de 1988 a 2017**. 2018. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/ifi>. Acesso em: 21 nov. 2020.

ILOS - INSTITUTO DE LOGÍSTICA E SUPPLY CHAIN. **Custos Logísticos. 2018**. Disponível em: <https://www.ilos.com.br/web/solucoes-por-tema/solucoes-por-tema-custos-logisticos/>. Acesso em 15 de out. 2020.

IPEA. **As distorções de uma carga tributária regressiva. 2016**. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/desafios/index.php?option=comcontent&view=article&id=323>

3&catid=30&Itemid=41. Acesso em 17 de set. 2020.

JÚNIOR, José Carlos Lucas; SANTOS, Marco Aurélio dos; MACEDO, Mônica Regina Fiorin de. **Custos Tributários: Uma análise do sistema tributário brasileiro por meio do seu contexto histórico.** 2008.

LIMA, **PIB do Peru cresce 1,68% em janeiro sobre janeiro de 2014.** Disponível em: <https://exame.com/economia/pib-do-peru-cresce-1-68-em-janeiro-sobre-janeiro-de-2014/>. Acesso em 10 nov. 2020.

LOPES, Caroline; SOUZA FILHO, Laerte Amaral de; SILVA, Renato Anastácio da. **Planejamento tributário: estudo de caso sobre lucro presumido e lucro real.** Revista Liceu On-line, São Paulo, v. 7, n. 1, p.6-27, 15 jan. 2017.

LOPES, John Laurino. **O Custo Brasil e o comércio Exterior.** 2002.

MANCUSO, Wagner Pralon. **O lobby da indústria no Congresso Nacional: empresariado e política no Brasil contemporâneo.** Dados, Rio de Janeiro, v. 47, n. 3, 2004.

MARTINS, Sérgio Silva. **Custo Brasil. Entenda melhor as dificuldades de se crescer no país.** Jornal da Cidade. Uberaba, mar.2014. Disponível em: <http://www.jcuberaba.com.br/noticias/economia/2833/no-artigo-custo-brasil-entenda-melhor-as-dificuldades-de-se-crescer-no-pais>. Acesso em:10 de set. 2020.

MONTES, Gabriel Caldas; REIS, Artur Faria dos. **Investimento público em infraestrutura no período pós-privatizações.** Economia e Sociedade, Campinas, v. 20, n. 1, p. 167-194, 2011.

MUNIZ, H. **Planejamento Tributário como ferramenta para redução de Impostos.** Artigo. Março, 2012. Disponível em: <http://www.contabeis.com.br/artigos/708/planejamento-tribuitario-como-ferramenta-para-reducao-de-impostos/>. Acesso em: 15 de set. 2020.

NORONHA, Eduardo; NIGRE, Fernanda De; ARTUR, Karen. **Custos do Trabalho, Direitos Sociais e Competitividade Industrial.** Disponível em: http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/livros/Cap_7.pdf. Acesso em: 25 set. 2020.

OECD - ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO (2017), **“How to make trade work for all”**, OECD Economic Outlook, Volume 2017. Issue 1, OECD Publishing, Paris.

OLIVEIRA, Maria Aparecida Silva; TEIXEIRA, Eryl Cardoso. Aumento da Oferta e Redução de Impostos nos Serviços de Infraestrutura na Economia Brasileira: uma Abordagem de Equilíbrio Geral. **Revista Brasileira de Economia**, Brasil, v. 63, n. 3, 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual da contabilidade.** 12. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2013. 417 p.

OREIRO, José Luiz et al. **Por que o Custo de Capital no Brasil é Tão Alto?**

Disponível em:

http://www.economiaetecnologia.ufpr.br/textos_discussao/texto_para_discussao_ano_2007_texto_02.pdf. Acesso em: 24 set. 2020.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. OECD

Economic Surveys: Brazil. OECD, 2011. Disponível em:

<<http://www.oecd.org/eco/outlook/48930900.pdf>>. Acesso em: 9 set. 2020.

PALHOÇA, Luiz. **Custo Brasil.** Disponível em:

<http://www.she.com.br/secoes/ver.asp?idbmat=12&idbsecaobmat=29-1&id=29>.

Acesso em: 10 de set. 2020.

PASTORE, J. **Flexibilização dos mercados de trabalho e contratação coletiva.**

São Paulo: LTR, 1996.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária.** 9 ed. São Paulo:

Atlas, 2017

RECEITA FEDERAL. Ministério da Fazenda. **Estudos Tributários Carga Tributária**

no Brasil – 2017 (Análise por Tributo e Bases de Incidência). Brasília: Cetad.

2018.

RIBEIRO, Luiz Gustavo Leão. **Registro de imóveis X Custo Brasil.** 2004.

Disponível em: <http://www.irib.org.br/salabimprensa/artigos10asp>. Acesso em: 9 de

Set. 2020.

RICCI, M. M. A. **A estratégia do Planejamento Tributário e Logístico Aplicada na**

MR PISOTEK. Monografia apresentada no UniCEUB – Centro Universitário de

Brasília. Maio, 2007. Disponível em:

<https://repositorio.uniceub.br/jspui/handle/123456789/705>. Acesso em 16 de set.

2020.

SANTOS, Antônio Raimundo dos. **Metodologia científica: a construção do**

conhecimento. 6. ed. Rio de Janeiro: DP&A, 2004.

SANTOS, Cleonimo dos; BARROS, Sidney Ferro. **Imposto de renda pessoa**

jurídica para contadores / 6. ed. – São Paulo: IOB, 2011.

SANTOS, A. R.; OLIVEIRA, R. C. M. **Planejamento Tributário com ênfase em**

empresas optantes pelo lucro real. Gramado. RS. 18º Congresso Brasileiro de

Contabilidade. 2008. Disponível em:

<http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhosb1/361.pdf>. Acesso em 16 de set.

2020.

SEBRAE. **Características do empreendedor,** 2010. Disponível em:

<http://www.sebrae.com.br/momento/quero-melhorar-minha-empresa/comeceporvoce/empreendedorismo/336-caracteristicas-do-empendedor/BIAb336>.

Acesso em: 16 de set. 2020.

SILVA, Antônio Suerlilton Barbosa da. **Condicionantes da investibilidade em cidades brasileiras selecionadas**: um estudo à luz do modelo de regressão linear de efeito misto para o período 2002-2010. Tese (Doutorado em Gestão) – Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro. Vila Real (Portugal), 2013.

SILVA, Soraia Santos da; TRICHES, Divanildo. **Uma nota sobre efeitos de gastos públicos federais sobre o crescimento da economia brasileira**. Revista Brasileira de Economia, v. 68, n. 4, p. 547-559, 2014.

SOUZA, Luciane Regina Braçaroto de; PAVÃO, Ana Celi. A necessidade do planejamento tributário visando a redução dos custos nas organizações. **Revista Eletrônica Saber**, Londrina, v. 17, n. 1, jul./ago./set. 2012.

SOUZA, Rogério Cesar. **A indústria brasileira e o contexto adverso à competitividade**. Revista Conjuntura da Construção. São Paulo, Vol.10, No 1, p.18-20, mar.2012. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/cc/article/viewFile/22813/21585>. Acesso dia 10 de set. 2020.

THE DRUNKE NESIAN, **O andar do economista bêbado**. 2013. Disponível em: <http://drunkeynesian.blogspot.com/2013/12/>. Acesso em: 20 nov. 2020.

VALOR ECONÔMICO (Brasil). **Queda do Custo de Capital no Impasse do Setor Elétrico**. Disponível em: <http://www.valor.com.br/valor-investe/o-consultor-financeiro/2915744/queda-do-custo-de-capital-no-impasse-do-setor-eletrico>. Acesso em: 23 set. 2020.