

## Introdução

A política tributária tem como interesse primário a construção de regras que servem como um alicerce de recolhimento de tributos para o governo, sejam estes Federais, Estaduais ou Municipais. A construção dessas regras deve obedecer a princípios determinados pelos órgãos legislativos, judiciários e executivos, tanto da União como de Estados e Municípios. Estabelecidas em conjunto, elas devem caracterizar o processo tributário que irá afetar a decisão de comercialização, marketing e logística das empresas. O processo tributário, portanto, influencia diretamente a formação de preços e o processo de elaboração do sistema logístico de distribuição, isto é, tem impacto nas decisões sobre localização de unidades de produção, armazenagem de estoque e sobre serviços de transporte.

O interesse deste estudo é demonstrar que a política tributária atual tem provocado uma distorção na execução prática da teoria de logística, na medida em que altera a forma como as empresas tomam decisões sobre as atividades relacionadas ao fluxo de bens e serviços, quando comparadas às decisões apontadas pelos modelos ou princípios técnicos.

A economia, segundo Wonnacott (1979), possui como princípio o estudo de políticas estruturadas, capazes de promover de forma racional a necessidade da demanda e da oferta. Essas políticas econômicas devem funcionar de forma eficaz, tanto no passado, como hoje e no futuro, proporcionando um desenvolvimento sustentável e contínuo.

Já a administração, segundo Hawkins (1998), tem como objetivo principal a gerência das atividades humanas, a fim de permitir aos indivíduos, grupos ou organizações, o controle e o acesso à evolução dos processos de desenvolvimento natural das atividades sociais e de integração da sociedade. Para Kotler (1998), a administração de marketing, em particular, tem um processo social e gerencial pelo qual indivíduos e grupos obtêm o que necessitam e desejam, através da criação, oferta e troca de produção de valor com outros.

O Brasil busca realizar transformações estruturais em sua economia, tendo a administração como um alicerce de interação entre os processos econômicos e as atividades de gerência na implementação de recursos. Muitas dessas transformações estão sendo influenciadas pelo processo de globalização, mas, também, impulsionadas pelas transformações internas, inerentes ao processo natural de desenvolvimento da sociedade brasileira. Nesse contexto de transformação, visando um desenvolvimento contínuo e sustentável, faz-se necessário uma revisão dos alicerces da economia nacional, embora este trabalho não vise uma reflexão total sobre os assuntos básicos da economia. O interesse vincula-se à estrutura da política tributária como ponto de influência sobre os processos gerenciais de administração logística, em especial, os de localização e investimentos na política de distribuição, essenciais em planos estratégico-mercadológicos, e não os de cunho econômico da política nacional, embora se tenha o entendimento da importância da análise tributária como fator essencial para o desenvolvimento dos aspectos macro econômicos.

A política tributária, como um dos alicerces econômicos, influencia diretamente a economia, não só pelo fator de arrecadação do estado, mas porque viabiliza a execução de políticas racionais de distribuição de renda, com forte impacto nas decisões, para um desenvolvimento contínuo e sustentável. Então, permite aos administradores uma gestão mais racional para conduzir esse processo de forma adequada na obtenção dos interesses do bem maior.

Esse cenário de transformações justifica um investimento em conhecimento e aprendizado, que objetivam alinhar as inter-relações entre governo e empresas e, entre empresas e consumidores.

O estudo do processo logístico, segundo Ballou (1986), visa estender e aperfeiçoar o relacionamento entre empresas e consumidores. A logística, vista do ponto estratégico, é uma ferramenta eficaz, permite a diferenciação de serviços e bens que influenciam a competitividade empresarial, sendo responsável pelas decisões que asseguram a entrega ou a manutenção dos produtos para o alcance dos consumidores e compradores.

Segundo dados da Receita Federal (2003), a logística foi responsável, em 2002, por cerca de 15% do PIB. Portanto, além de possuir peso significativo no posicionamento estratégico das empresas, funciona como alicerce fundamental no relacionamento entre Governo e empresas, quando serve de instrumento para a elaboração de políticas econômicas que permitam o desenvolvimento da economia nacional.

Assim, fica caracterizada a íntima relação entre o sistema logístico empresarial e o sistema tributário nacional, sendo o primeiro influenciado pelo segundo. Os tributos influenciam as atividades de logística e seus produtos, o posicionamento de fábricas, a localização dos centros de armazenagens e a formação do preço final ao consumidor.

No processo administrativo logístico de custos as empresas buscam economizar tanto no processo produtivo, como no processo administrativo. No processo produtivo, as empresas buscam alinhar a logística com os fornecedores e consumidores, seja pela administração do sistema de transporte e armazenagem, seja no planejamento de estoque e processamento de pedidos. No âmbito logístico da implementação da planta industrial, a análise correta do processo administrativo logístico, aliado ao processo tributário, serve de alicerce para estruturação da rede de transporte, da melhor forma de fornecimento e armazenagem, como auxilia a competitividade de preços.

No processo administrativo, as empresas buscam elevar o potencial competitivo baseadas cada vez mais, nas atividades de logística. Segundo Kotler (1998), as empresas declaram que seu objetivo de logística de mercado é entregar os produtos certos, nos lugares certos, no tempo certo e pelo menor custo. Implementando estratégias vinculadas às atividades logísticas, as empresas buscam diferenciação que, analisadas à luz do modelo de cinco forças de Porter (1986), visam basicamente a redução de custos, a criação de barreiras às entrantes potenciais, a redução do poder de negociação com fornecedores, o aumento do poder de negociação dos compradores e a redução da rivalidade entre os concorrentes.

Portanto, do ponto de vista da economia empresarial e do desenvolvimento social, a logística propicia a redução de custos, a adequação dos preços para uma determinada área de atuação do negócio, possibilita a melhor construção do preço final do produto e também, auxilia na decisão da localização da planta, como forma de manter competitiva a empresa no mercado em que ela está inserida. A importância da logística, como fator determinante no estudo da localização industrial, foi bem desenvolvida por Azzoni (1982), quando descreveu a importância crescente da participação do setor industrial na geração do produto social e de sua íntima ligação aos interesses dos modelos que tratam a localização de atividades industriais. Para o governo, a representação da logística no ambiente econômico representa a ferramenta auxiliar para o desenvolvimento de regiões e para uma melhor distribuição de riquezas.

Além da base teórica científica fundamentada na literatura acadêmica, os administradores encontram na análise tributária uma ferramenta adicional para a modelagem estratégica do negócio. Uma vez que a contribuição tributária das empresas responde por mais de 80% do total arrecadado em impostos pelo Estado, fica visível, também, o interesse destes por esse assunto.

O sistema tributário nacional brasileiro, de acordo com a Receita Federal (2003), consiste em um conjunto de tributos, de instituições dotadas de poder conferido pelo Direito Tributário, de regras tributárias e de práticas aceitas pelos órgãos e entidades da Administração Pública. A relação entre tributos e produção deve ser analisada, juntamente, pelas Teorias da Administração e do Direito Tributário, para obtenção do melhor resultado no desenvolvimento social-econômico. Para o Governo esse resultado deve considerar: uma arrecadação mais coerente, o desenvolvimento econômico e social e uma distribuição de renda justa. Para as empresas deve representar o incremento da potencialidade competitiva e do desenvolvimento tecnológico e estrutural.

Segundo Pianscatelli (1996), o Brasil está enfrentando uma profunda crise em sua organização fiscal. As políticas tributárias implementadas por estados e municípios estão produzindo distorções para o desenvolvimento da união, estados e municípios, além de reduzir de forma significativa o arrecadamento estatal,

provocando uma deformação nos fundamentos das estratégias de administração logística das empresas.

Segundo Nazario (2002), a estrutura atual de alíquotas de ICMS pode gerar distorções na definição da localização de instalações. Temos, portanto, uma guerra fiscal declarada entre os estados por uma aquisição maior da fatia de impostos.

As limitações impostas pela Lei Tributária Nacional de 1988 criaram, segundo Lima (1999), um financiamento insuficiente para o tamanho do estado nela definido. O resultado foi que o governo federal teve que criar, posteriormente à promulgação da Carta Magna, uma série de tributos para complementar o financiamento do Estado, sem a devida preocupação com as regras econômicas de tributação.

Aparentemente as decisões têm foco na arrecadação. Nesse contexto, estados e municípios, buscando um melhor desenvolvimento econômico, geração de empregos e essencialmente o aumento da potencialidade da arrecadação no longo prazo, iniciaram a política dos incentivos fiscais. Os incentivos são basicamente oferecidos sobre os impostos do ICMS e ISS, respectivamente impostos estadual e municipal. Cada estado, seguindo um padrão de arrecadação, estabelece a alíquota apropriada de ICMS que incidirá sobre a circulação de mercadorias nos âmbitos intra e interestaduais. O ISS, Imposto sobre Serviço, de caráter municipal, segue o mesmo princípio. As crises econômicas das últimas décadas, associadas à falta de recursos do estado para obter os investimentos necessários e sustentar a infra-estrutura básica social, somadas à falta de investimento privado, geraram, por parte do estado, uma demanda por novos recursos para investimentos. Dessa maneira, criou-se uma necessidade maior de aumentar o poder arrecadatório do Estado, a longo prazo, para estimular o desenvolvimento social e a geração de empregos.

Portanto atualmente, ocorre uma disputa por investimentos entre estados e municípios que, segundo Pianscatelli (1996), vem produzindo uma guerra fiscal. As empresas, por sua vez, buscam a redução de custos e a melhoria do processo produtivo no intuito de aumentar sua competitividade e manter-se ou conquistar mercados. Assim, os estudos dos processos logísticos devem levar em

consideração a carga tributária incidente, seja para a localização e construção de fábricas, seja para a localização da estrutura de armazenagem, influenciando no tempo de resposta a um pedido, seja nas decisões de transporte até o mercado focal. Muitas vezes, esse processo logístico pode sofrer distorções, caso seja levada em consideração a carga tributária incidente. Por distorções entende-se o indício de vantagem de uma decisão em relação a outra, sendo que, tecnicamente a mais favorável, passa a ser descartada. Outro exemplo: pode-se optar por um frete mais oneroso e com tempo mais longo de viagem quando da distribuição de um determinado produto, em favor dos incentivos fiscais oferecidos pelos governos por onde trafega e assim, obter ao fim, uma vantagem financeira, derivada exclusivamente da renúncia fiscal em jogo.

## 1.1

### **Objetivos**

O objetivo final desta dissertação é identificar os efeitos da política tributária nas decisões sobre a atividade logística empresarial, em particular nas decisões sobre localização e trajetos de distribuição, levando em consideração os impostos regionais. O método central baseia-se em estudo de casos.

Os objetivos intermediários serão alcançados visando atingir o objetivo final. Dessa forma, são eles:

- Estudar os processos tributários da legislação atual que podem influenciar os serviços de distribuição. Serão estudados os impostos praticados atualmente nos âmbitos Federal, Estadual e Municipal, dando-se maior ênfase ao ICMS.

- Analisar a carga tributária atual e entender as suas relações de influência nas atividades de localização em logística.

- Comparar, até que ponto as soluções apresentadas pelos modelos teóricos divergem ou são afetadas pela carga tributária, tomando-se por base os incentivos fiscais regionais. Ou seja, comparar a lógica das decisões tecnicamente apontadas pelos conceitos teóricos com aqueles obtidos na prática, sob influência das medidas fiscais.

## 1.2

### Relevância do Estudo

O governo do presidente Fernando Henrique Cardoso, no início do segundo semestre de 2002, enviou ao Congresso Nacional Brasileiro uma proposta para uma mini reforma tributária que, entre outros fatores, propunha o fim da comutatividade dos impostos e o término da tributação baseada na produção. O governo do presidente Luis Inácio Lula da Silva está focado na alteração da política tributária atual e vem promovendo debates com a sociedade, empresas, sindicatos, estados e municípios, a fim de aprimorar as regras que deverão ser encaminhadas à votação no Congresso Nacional Brasileiro, no segundo semestre de 2003.

Qualquer que seja a política tributária implementada, estará influenciando as decisões gerenciais sobre o processo logístico, indiferentemente das intenções do governo. A incerteza enfrentada por nossos legisladores, na escolha da melhor política tributária, é um fator dependente da arrecadação do estado, mas deve considerar de forma significativa o impacto destes no desenvolvimento industrial, na competitividade e no nível dos serviços das empresas em nosso país. Este trabalho espera contribuir com esta questão, oferecendo uma análise realista da atual carga tributária e servir como parâmetro de análise para futuras inclusões de taxas e impostos. É evidente que, qualquer modificação nas atuais regras repercutirá profundamente na forma de se estruturar a logística nas empresas. Como sugerido anteriormente, existe uma relação íntima entre o processo logístico e o processo de desenvolvimento econômico e social. Portanto, uma escolha mais adequada do processo tributário poderá implicar em maior ou menor impacto na eficiência empresarial, ou seja, uma onda de desenvolvimento ou uma onda de retrocesso no desenvolvimento industrial.

Este trabalho tem como relevância principal servir como bibliografia, já que são escassas as referências sobre a análise da interação entre as atividades e decisões logísticas, a eficiência operacional e a carga de tributos. De certa forma, este trabalho poderá ser instrumento para análise de possíveis alternativas

logísticas, quando do momento de implementação dos novos tributos, inseridos na preeminente reforma tributária nacional. Assim, o grau de benefício ou prejuízo para as empresas poderá ser avaliado tanto ao nível teórico, quanto no prático. A viabilidade de fábricas, redes de transporte e manutenção de centros de distribuição poderão ser revistos e reavaliados, levando-se em consideração as novas regras de tributação. Por fim, o conteúdo deste trabalho tem como interesse buscar respostas para questões como: Será viável continuar mantendo uma fábrica em um estado, tendo o maior mercado consumidor em outro? Poder-se-á alterar o serviço hoje prestado em determinado local, em detrimento de explorá-lo em outro, onde poderão se obter vantagens de tributos? Até que ponto, as decisões lucrativas hoje serão sustentáveis no futuro, caso terminem as diferenças regionais de tributação?

### 1.3

#### **Delimitação do Estudo**

Ainda que de forma relativamente tímida, a política tributária influencia o planejamento estratégico logístico e, conseqüentemente, decisões estratégicas de distribuição. O estudo aqui proposto está baseado na política tributária atual; mais precisamente focada sobre os impostos regionais. Portanto, neste estudo não será feita uma análise todos os impostos federais. Segue-se a mesma conduta em relação aos impostos de importação e exportação e, para as taxas dos tributos nacionais, fatores potencialmente distorcidos para as decisões logísticas, bem como o impacto dos mesmos nas decisões de localização de fábricas e centros de distribuição. Não será de interesse, ainda, avaliar as propostas da reforma tributária que estão na iminência de votação no Congresso Nacional. O trabalho não se propõe a apresentar modelagens matemáticas, como instrumentos comprobatórios dos efeitos ditos distorcivos do atual sistema tributário. Não faz uma análise profunda e comparativa entre as atuais ferramentas matemáticas e as atuais regras de localização em logística e, nem faz comparações com as antecessoras. Não se foca na discussão matemática das fórmulas e algoritmos, mas, simplesmente, apresenta-as como ferramentas disponíveis para decisões de

localização em logística, observando o papel da variável tributária nos modelos propostos. Por fim, o estudo se concentra na região sudeste do Brasil.

## 1.4

### Organização do Estudo

O desenvolvimento deste trabalho foi dividido em 6 capítulos.

- O primeiro capítulo faz uma introdução definindo os objetivos propostos
- O segundo capítulo estuda os tributos vigentes na atual política tributária brasileira, enfatizando aqueles que são alvo de análise neste trabalho.
- O terceiro capítulo demonstra teorias de localização em logística, como base para a comparação do impacto dos tributos nas decisões gerenciais de logística.
- O quarto capítulo expõe detalhes sobre a metodologia da pesquisa realizada no campo.
- O quinto capítulo aponta estudos de casos de empresas, para que se possa confrontar a prática do processo decisório sobre localização com o referencial teórico disponível.
- O sexto capítulo traz as conclusões acerca das análises realizadas, em particular, sobre as distorções entre os métodos decisórios identificados e as práticas sugeridas nos modelos teóricos para fins de localização e escolha de áreas de distribuição.
- O sétimo e último capítulo se refere a bibliografia pesquisada para a construção deste trabalho.