

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CAMPUS SARANDI
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

DANIELA KRÜGER

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:
Estudo aplicado na empresa KD Combustível Ltda.

SARANDI

2014

DANIELA KRÜGER

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:
Estudo aplicado na empresa KD Combustível Ltda.**

Trabalho de Conclusão apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Sarandi, como parte dos requisitos para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Gabriel Grubel Bandeira

SARANDI

2014

DANIELA KRÜGER

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:
Estudo aplicado na empresa KD Combustível Ltda.**

Trabalho de Conclusão aprovado em ____ de _____ de _____, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Sarandi, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof. Gabriel Grubel Bandeira
UPF – Orientador

Prof.
UPF

Prof.
UPF

SARANDI

2014

Dedico este trabalho principalmente à Deus,
que sempre esta ao meu lado, pois sem ele eu nada seria e à minha família pelo apoio.

AGRADECIMENTOS

À Deus, por estar ao meu lado iluminando meu caminho e me dando forças para continuar lutando por meus objetivos;

À minha família, pela minha educação, pelo apoio e incentivo para escolher o melhor caminho;

Aos meus amigos, que contribuíram para a realização deste trabalho, agradeço o apoio e companheirismo.

Aos meus colegas de trabalho, e ao meu chefe, pela paciência e por acreditarem na minha capacidade e crescimento profissional.

Ao Professor Gabriel Grubel Bandeira pela orientação, apoio, paciência e dedicação durante a realização deste trabalho.

Enfim, agradeço a todas as pessoas que de alguma forma contribuíram para a realização deste trabalho.

“Talvez não tenhamos conseguido fazer o melhor, mas lutamos para que o melhor fosse feito. Não somos o que deveríamos ser, não somos o que iremos ser, mas Graças a Deus, não somos o que éramos.”

MARTIN LUTHER KING

RESUMO

KRÜGER, Daniela. **Planejamento Tributário:** Estudo aplicado na empresa KD Combustível Ltda. Sarandi, 2014. 79f. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2014.

Para as empresas é de suma importância um bom planejamento tributário, para que os contribuintes possam ter maior conhecimento sobre as diversas formas de tributação e de que forma terá um menor índice de incidência de impostos e, manter-se no competitivo mercado de trabalho. Assim, o presente estudo tem como finalidade demonstrar a melhor forma de tributação que traga menos ônus para empresa procedendo a uma economia de impostos por meios lícitos e relevantes. Desta maneira tem-se como objetivo principal apresentar a comparação entre os regimes tributários do Lucro Presumido e do Lucro Real, com base no ano de 2013, desenvolvida através de um estudo de caso na empresa KD Combustível Ltda. Ao final da pesquisa concluiu-se que a empresa estudada possui bom planejamento tributário, pois com a realização da pesquisa notou-se que a melhor forma de tributação é o Lucro Presumido, na qual a empresa se enquadra atualmente.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Lucro Presumido. Lucro Real. Ônus.

LISTA DE FIGURAS

| | |
|---|-----------|
| Figura 1 - Comparativo cálculo PIS – Lucro Presumido/Lucro Real | 68 |
| Figura 2 - Comparativo cálculo COFINS – Lucro Presumido/Lucro Real | 69 |
| Figura 3 - Comparativo cálculo CSLL – Lucro Presumido/Lucro Real | 70 |
| Figura 4 - Comparativo cálculo CSLL anual – Lucro Presumido/Lucro Real..... | 71 |
| Figura 5 - Comparativo cálculo IRPJ – Lucro Presumido/Lucro Real..... | 72 |
| Figura 6 - Comparativo cálculo IRPJ anual – Lucro Presumido/Lucro Real | 73 |
| Figura 7 - Análise final dos tributos da empresa – Lucro Presumido e Lucro Real | 74 |

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|----|
| Quadro 1 – Formação detalhada da Receita Líquida – 2013..... | 57 |
| Quadro 2 – Cálculo do PIS com base no Lucro Presumido | 58 |
| Quadro 3 - Cálculo da COFINS com base no Lucro Presumido | 59 |
| Quadro 4 - Cálculo da Contribuição Social com base no Lucro Presumido | 60 |
| Quadro 5 - Cálculo do Imposto de Renda com base no Lucro Presumido..... | 61 |
| Quadro 6 - Formação detalhada das compras de mercadoria – 2013 | 62 |
| Quadro 7 - Formação detalhada das despesas anual – 2013..... | 62 |
| Quadro 8 - Formação detalhada da Receita Líquida – 2013 | 63 |
| Quadro 9 - Cálculo do PIS com base no Lucro Real - 2013..... | 63 |
| Quadro 10 - Cálculo do COFINS com base no Lucro Real – 2013 | 64 |
| Quadro 11 - Cálculo da Contribuição Social com base no Lucro Real por estimativa – 2013 | 65 |
| Quadro 12 – Cálculo do Imposto de Renda com base no Lucro Real por estimativa - 2013 | 66 |
| Quadro 13 - Cálculo do Imposto de Renda e Contribuição Social Anual com base no Lucro Real – 2013 | 67 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|--------|--|
| ADIR | Adicional de Imposto de Renda |
| Art. | Artigo |
| COFINS | Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social |
| CSLL | Contribuição Social sobre o Lucro Líquido |
| CTN | Código Tributário Nacional |
| DARF | Documento de Arrecadação de Receitas Federais |
| IR | Imposto de Renda |
| IRPJ | Imposto de Renda Pessoa Jurídica |
| LALUR | Livro de Apuração do Lucro Real |
| PIS | Programa de Integração Social |
| RFB | Receita Federal do Brasil |
| RIR | Regulamento do Imposto de Renda |

SUMÁRIO

| | | |
|--------------|---|-----------|
| 1 | INTRODUÇÃO..... | 14 |
| 1.1 | CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA | 14 |
| 1.2 | IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA | 15 |
| 1.3 | OBJETIVOS | 15 |
| 1.3.1 | Objetivo Geral..... | 16 |
| 1.3.2 | Objetivos Específicos | 16 |
| 2 | FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA..... | 17 |
| 2.1 | PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO..... | 17 |
| 2.1.1 | Objetivos do Planejamento tributário | 19 |
| 2.1.2 | Importância da contabilidade no processo de Planejamento Tributário | 19 |
| 2.2 | APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA COM BASE NO LUCRO REAL.. | 20 |
| 2.2.1 | Conceito | 21 |
| 2.2.2 | Empresas obrigadas à apuração pelo Lucro Real | 21 |
| 2.2.3 | Prazos e Formas de opção | 22 |
| 2.2.4 | Forma de apuração anual - trimestral..... | 22 |
| 2.2.5 | Fato Gerador do Imposto de Renda..... | 23 |
| 2.2.6 | Base de Cálculo | 24 |
| 2.2.7 | Alíquota e Adicional | 24 |
| 2.2.8 | Ajuste ao Lucro Líquido contábil para apuração do Lucro Real..... | 25 |
| 2.2.8.1 | <i>Adições.....</i> | 25 |
| 2.2.8.2 | <i>Exclusões</i> | 26 |
| 2.2.8.3 | <i>Compensações de prejuízos fiscais.....</i> | 27 |
| 2.2.9 | Obrigações Acessórias | 27 |
| 2.2.9.1 | <i>Livros Obrigatórios</i> | 27 |
| 2.2.9.2 | <i>Livro Diário.....</i> | 28 |
| 2.2.9.3 | <i>Livro Razão.....</i> | 28 |
| 2.2.9.4 | <i>Livro de Inventário</i> | 28 |

| | | |
|---------------|---|-----------|
| 2.2.9.5 | <i>Livro de Apuração Lucro Real (LALUR)</i> | 29 |
| 2.2.9.6 | <i>Escrituração do LALUR</i> | 30 |
| 2.2.10 | Opção pelo pagamento mensal por estimativa Lucro Real | 31 |
| 2.2.10.1 | <i>Prazo e forma de opção</i> | 31 |
| 2.2.10.3 | <i>Base de Cálculo</i> | 32 |
| 2.2.10.4 | <i>Alíquota</i> | 32 |
| 2.2.10.5 | <i>Distribuição de Lucros</i> | 32 |
| 2.3 | APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO | 33 |
| 2.3.1 | Conceito | 33 |
| 2.3.2 | Quem pode optar | 34 |
| 2.3.3 | Momento da opção pelo Lucro Presumido | 34 |
| 2.3.4 | Base de cálculo | 35 |
| 2.3.5 | Alíquota | 35 |
| 2.3.6 | Adicional e Alíquota | 36 |
| 2.3.7 | Compensações de prejuízos – Impossibilidade | 36 |
| 2.3.8 | Prazo e Forma de Pagamento do Imposto | 36 |
| 2.3.9 | Obrigações Acessórias | 37 |
| 2.3.10 | Distribuição de Lucros | 37 |
| 2.4 | CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL | 38 |
| 2.4.1 | Empresas tributadas pelo Lucro Presumido | 38 |
| 2.4.1.1 | <i>Base de Cálculo</i> | 38 |
| 2.4.1.2 | <i>Alíquota</i> | 39 |
| 2.4.1.3 | <i>Período de apuração e prazo de recolhimento</i> | 39 |
| 2.4.1.4 | <i>Prazo e Forma de opção</i> | 40 |
| 2.4.2 | Empresas tributadas pelo Lucro Real | 40 |
| 2.4.2.1 | <i>Base de cálculo</i> | 40 |
| 2.4.2.2 | <i>Alíquota</i> | 41 |
| 2.4.2.3 | <i>Período de apuração e prazo de recolhimento</i> | 41 |
| 2.4.2.4 | <i>Opção pelo lucro real trimestral</i> | 42 |
| 2.4.3 | Pagamento da CSLL por estimativa | 42 |
| 2.4.3.1 | <i>Período de apuração</i> | 42 |
| 2.4.3.2 | <i>Base de Cálculo</i> | 43 |
| 2.4.3.3 | <i>Prazo de recolhimento</i> | 43 |

| | | |
|--------------|---|-----------|
| 2.5 | PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS E CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS | 44 |
| 2.5.1 | Incidência Cumulativa e não Cumulativa | 44 |
| 2.5.1.1 | <i>Contribuintes</i> | 45 |
| 2.5.1.2 | <i>Prazo de recolhimento</i> | 45 |
| 2.5.2 | Incidência Cumulativa | 45 |
| 2.5.2.1 | <i>Base de Cálculo</i> | 46 |
| 2.5.2.2 | <i>Exclusões e deduções à base de cálculo</i> | 46 |
| 2.5.2.3 | <i>Alíquotas</i> | 46 |
| 2.5.2.4 | <i>Isenções.....</i> | 47 |
| 2.5.3 | Incidência não Cumulativa | 47 |
| 2.5.3.1 | <i>Base de Cálculo</i> | 48 |
| 2.5.3.2 | <i>Alíquotas</i> | 48 |
| 2.5.3.3 | <i>Alíquota Zero</i> | 48 |
| 2.5.3.4 | <i>Exclusões da Base de Cálculo</i> | 49 |
| 2.5.3.5 | <i>Isenções.....</i> | 49 |
| 2.5.3.6 | <i>Não Incidência.....</i> | 49 |
| 3 | METODOLOGIA..... | 51 |
| 3.1 | CLASSIFICAÇÃO QUANTO ABORDAGEM DO PROBLEMA..... | 51 |
| 3.2 | CLASSIFICAÇÃO QUANTO OBJETIVO GERAL..... | 52 |
| 3.3 | CLASSIFICAÇÃO QUANTO AO PROPÓSITO..... | 52 |
| 3.4 | CLASSIFICAÇÃO QUANTO O PROCEDIMENTO TÉCNICO DE PESQUISA | 53 |
| 3.5 | POPULAÇÃO E AMOSTRA | 53 |
| 3.6 | TÉCNICA E COLETA DE DADOS..... | 53 |
| 3.7 | ANÁLISE DOS DADOS | 54 |
| 4 | APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS | 55 |
| 4.1 | APRESENTAÇÃO DA EMPRESA..... | 55 |
| 4.1.1 | Objeto Principal da Empresa e dados | 55 |
| 4.1.2 | Objetos secundários da empresa (loja de conveniência) dados | 56 |
| 4.1.3 | Demonstração dos valores apurados pela empresa | 56 |
| 4.2 | CÁLCULO PELOS TRIBUTOS PELO LUCRO PRESUMIDO | 57 |
| 4.2.1 | Calculo do PIS pelo Lucro Presumido..... | 58 |
| 4.2.2 | Cálculo do COFINS pelo Lucro Presumido | 58 |

| | | |
|----------------|--|-----------|
| 4.2.3 | Cálculo da Contribuição Social pelo Lucro Presumido | 59 |
| 4.2.4 | Cálculo do Imposto de Renda pelo Lucro Presumido | 60 |
| 4.3 | CÁLCULO DOS TRIBUTOS PELO LUCRO REAL | 61 |
| 4.3.1 | Cálculo do PIS pelo Lucro Real | 63 |
| 4.3.2 | Cálculo do COFINS pelo Lucro Real..... | 64 |
| 4.3.3 | Cálculo da Contribuição Social pelo Lucro Real..... | 65 |
| 4.3.4 | Cálculo do Imposto de Renda pelo Lucro Real..... | 65 |
| <i>4.3.4.1</i> | <i>Cálculo do Imposto de Renda e Contribuição Social pelo Lucro Real Anual ...</i> | <i>66</i> |
| 4.4 | COMPARAÇÃO ENTRE OS RESULTADOS | 67 |
| 4.4.1 | Comparação do PIS – Lucro Presumido e Lucro Real | 67 |
| 4.4.2 | Comparação do COFINS – Lucro Presumido e Lucro Real | 68 |
| 4.4.3 | Comparação da CSLL – Lucro Presumido e Lucro Real..... | 69 |
| <i>4.4.3.1</i> | <i>Comparação da CSLL anual – Lucro Presumido e Lucro Real.....</i> | <i>70</i> |
| 4.4.4 | Comparação do IRPJ – Lucro Presumido e Lucro Real | 71 |
| <i>4.4.4.1</i> | <i>Comparação do IRPJ anual – Lucro Presumido e Lucro Real.....</i> | <i>72</i> |
| <i>4.4.4.2</i> | <i>Análise final dos tributos da empresa – Lucro Presumido e Lucro Real.....</i> | <i>73</i> |
| 4.5 | SUGESTÕES DE NOVAS PESQUISAS | 74 |
| 5 | CONCLUSÃO..... | 76 |
| | REFERÊNCIAS..... | 78 |

1 INTRODUÇÃO

O estudo do trabalho tem como objetivo avaliar qual a melhor forma de reduzir ou evitar a alta carga tributária da empresa, avaliados pelos regimes tributários, Lucro Real e Lucro Presumido, apresentando a importância nos resultados e como diminuir o ônus da empresa, procedendo a uma economia de impostos por meios lícitos e relevantes.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA

Com a evolução tecnológica e econômica, vem exigindo mais dedicação e esforços de profissionais especializados para a minimização dos custos e despesas e maior maximização do lucro. A carga tributária no Brasil está bem notória para as empresas, pois tem demonstrado um resultado relevante no financeiro na qual interfere na economia da empresa.

A dificuldade de quem abre uma empresa, não é apenas a carga tributária, mas também o desconhecimento dessa carga, e, quando se depara com tais situações, acaba por perder o controle destes gastos, gerando altas multas em razão do não cumprimento de obrigações derivadas.

O planejamento tributário surge como importante aliado no controle de gastos oriundos de tributação.

Este planejamento procura avaliar as diversas formas de tributação, tentando assim, adequá-la da melhor forma para as empresas, analisando suas especialidades, de forma a ajustá-las a um sistema tributário que seja benéfico para cada tipo de atividade da empresa, pois o planejamento tributário é uma estratégia importante para gerir as finanças da empresa.

Com essa pesquisa, pretende-se que além do aprendizado da legislação tributária e o conhecimento sobre o planejamento tributário e das formas de tributação, haja também uma contribuição para as empresas auxiliando na redução da carga tributária.

No primeiro capítulo deste trabalho inicia-se pela introdução do estudo, onde se demonstra a área de conhecimento contemplada, a caracterização da empresa estudada, a problematização do tema, a justificativa do tema escolhido, objetivos gerais e específicos. No segundo capítulo consta o referencial teórico e, em seguida no terceiro capítulo é apresentado a metodologia da pesquisa, a classificação da mesma e seus pontos de vista: Quanto sua natureza, seus objetivos e procedimentos técnicos. No quarto capítulo, por sua vez, constam os dados e os resultados da análise e, por fim, no quinto capítulo estão as considerações finais da pesquisa que são a conclusão e a bibliografia consultada.

1.2 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

Com o mercado competitivo e o alto peso do ônus tributário, acaba limitando o desenvolvimento das empresas, onde os empresários requerem e exigem dos profissionais da contabilidade práticas de gerenciamento mais eficazes para melhorar a gestão.

O planejamento tributário tem um papel muito importante e significativo para o desenvolvimento das empresas, pois o mesmo tem como objetivo diminuir a carga tributária que tem representado alto peso para as empresas, trazendo consigo a maximização do lucro. Dessa forma, parte-se da seguinte pergunta: **Qual a melhor forma de tributação para a empresa KD combustível Ltda?**

Diante desses fatores é que se justifica a realização deste trabalho visando enquadrar a empresa na melhor forma de tributação, Lucro Real ou Lucro Presumido.

1.3 OBJETIVOS

Os objetivos têm como base a problematização do tema, o objetivo geral evidencia a idéia central do trabalho, enquanto os objetivos específicos definem detalhadamente o tema do projeto.

1.3.1 Objetivo Geral

Comparar a tributação entre o regime do Lucro Real e o Lucro Presumido que seja mais benéfico para a empresa KD Combustível Ltda.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Levantamento dos dados da empresa, objeto, receitas, despesas;
- Detalhar a forma de cálculo do imposto de renda por Lucro Real (análise da lei, base do imposto, alíquotas, adicionais);
- Detalhar a forma de cálculo do imposto de renda por Lucro Presumido (análise da lei, base do imposto, alíquotas, adicionais);
- Demonstração de ambos os cálculos utilizando os dados da empresa;
- Comparação e análise dos resultados.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O trabalho a ser apresentado conceituará as diferenças básicas e comparações dos tributos apurados, identificando a responsabilidade sobre a apuração dos tributos devidos e qual seu adequado registro contábil, com base nas tributações entre o do Lucro Real e do Lucro Presumido.

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Em diversos estados do país o sistema de tributação nacional torna-se caro, pois o custo para as empresas é muito alto, principalmente pelas as empresas terem o ramo de atividades complexas, diversificadas e amplas no mercado.

Apesar da carga tributaria ser bastante elevada para muitas empresas, tem por considerar que, a falta de planejamento e controle no gerenciamento com gastos elevados e a falta de análise em investimentos com os Recursos Humanos da empresa, também afeta a carga tributária, trazendo custos desnecessários para a empresa.

Para Oliveira et al. (2011), Qualquer que seja a forma de tributação escolhida pela empresa, pode-se verificar que a falta de planejamento estratégico tributário pode deixar a empresa mal preparada para os investimentos futuros, devido a uma possível insuficiência de caixa, gerando um desgaste desnecessário de investimentos forçado para cobertura de gastos que não estavam previstos.

Para os empresários o planejamento tributário é de suma importância, pois através deste pode-se optar pelo melhor resultado para suas organizações, ou seja, a forma de tributação menos onerosa para a empresa, auxiliando-os na tomada de decisões.

Segundo Borges (2011), a efetiva importância desses impostos no mundo dos

negócios vem exigindo da equipe direcional das organizações empresariais um vultoso investimento de energia e recursos visando obter idéias e planos que possibilitem uma perfeita conciliação dos aspectos industriais, comerciais e fiscais, voltada à anulação, redução ou adiantamento do ônus tributário.

O Planejamento tributário quando bem elaborado por meios legais e de forma lícita em que a Receita Federal possa aceitar, acaba por ser utilizado pelas empresas com objetivo de obter reduções do ônus tributário.

De acordo com Greco, Gärtner e Arend (2009, p. 8) “consiste em decidir, em função das informações contábeis e das pretensões da empresa, que atitudes deverão ser tomadas com vistas ao futuro. Normalmente, é preciso decidir, entre várias alternativas, qual é a melhor opção”.

De fato é necessário apresentar melhor as incidências de impostos no dia a dia, para que tanto as empresas quanto os cidadãos sejam bem informados e orientados sobre a carga fiscal.

Costuma-se, então, denominar de Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as varias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal (LATORRACA apud OLIVEIRA et al., 2011, p. 19 e 20).

Borges, por sua vez, considera que;

A natureza ou essência do Planejamento Fiscal – ou Tributário – consiste em organizar os empreendimentos econômicos-mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se, assim, de um comportamento técnico-funcional, adotado no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários. (BORGES apud OLIVEIRA et al., 2011, p. 20).

Nota-se que, o Planejamento Tributário é planejar a melhor forma de arrecadar menos impostos a pagar, ou seja, escolher por uma tributação menos onerosa.

Contudo, entende-se que o Planejamento Tributário é o estudo e a análise das alternativas mais lícitas, na forma jurídica, antes da ocorrência do fato gerador de determinada operação, em que o contribuinte possa optar pela forma que incide menos ônus tributário para a empresa.

2.1.1 Objetivos do Planejamento tributário

Este procura por economia de tributos, buscando meios através de alternativas para adiar, reduzir e eliminar legalmente o pagamento de tributos em que a Receita Federal possa aceitar.

De acordo com Fabretti (2009, p. 9) “O planejamento tributário preventivo (antes da ocorrência do fato gerador do tributo) produz a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade”.

Borges (2011) considera que, em face das considerações precedentes, pode-se enfatizar, como conclusão, que a ação empresarial que visa, mediante meios e instrumentos legítimos, harmonizar as transações futuras ao objetivo de excluir, minimizar ou adiar o correspondente débito fiscal vem ocupando, dia a dia, uma posição de vanguarda na estratégia global das organizações.

Percebe-se que, para aceitar ações lícitas capazes de excluir, reduzir ou até mesmo adiar o ônus tributário é necessário que o contador ou administrador especialista em planejamento tributário consiga por sua vez analisar e verificar se os dados são relevantes e voltados à economia dos impostos.

O Planejamento tributário também tem como objetivo trazer maior segurança e confiabilidade aos seus usuários quanto aos gastos ocorridos em função tributária, orientando-os da melhor forma cabível conforme legislação e princípios legais na tomada de decisões.

Segundo Oliveira et al. (2011, p. 21) “O planejamento tributário estratégico tem como objetivo fundamental a economia tributária de impostos, procurando atender às possíveis formas de legislação fiscal, evitando perdas desnecessárias para a organização”.

2.1.2 Importância da contabilidade no processo de Planejamento Tributário

A Contabilidade e o Direito são áreas que se complementam e andam sempre juntas acompanhando e guiando a sociedade em suas diversas situações.

Segundo Fabretti (2009, p. 9) “A contabilidade, entre outras funções, é instrumento gerencial para a tomada de decisões. Por isso, deve estar atualizada e emitir relatórios

simples e claros para o administrador.” É essencial a contabilidade para realizar o planejamento tributário, pois o contador com dados corretos e baseados na legislação poderá orientar os usuários na tomada de decisões, auxiliando-os a obter redução tributária e não desembolsar valor tributário maior do que realmente necessário.

Conforme Oliveira et al. (2011, p. 3) “Direito é a ciência das normas obrigatórias que disciplinam as relações dos homens em sociedade, existindo para isso as diversas jurisprudências. É o conjunto das normas jurídicas vigentes num país.”

Ainda em entendimento para Oliveira et al. (2011, p. 3) “Destacam-se as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, constituindo o Sistema Tributário Nacional, que disciplina a arrecadação e distribuição de rendas”.

Contudo a Contabilidade, na concepção de Oliveira;

A contabilidade, por sua vez, é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro dos atos e fatos de uma administração econômica, servindo como ferramenta para o gerenciamento da evolução do patrimônio de uma entidade e, principalmente, para a prestação de contas entre os sócios e os demais usuários, entre os quais se destacam as autoridades responsáveis pela arrecadação dos tributos de uma nação ou região. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 3).

De acordo com Greco, Gärtner e Arend (2009, p. 8) “A planificação da contabilidade é tarefa típica do Contador, que estuda a natureza da entidade, verifica as operações que ela provavelmente realizará e planeja a forma de registrá-las, sintetizá-las e evidenciá-las”.

2.2 APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA COM BASE NO LUCRO REAL

O Lucro Real é o lucro líquido da empresa em determinado período, onde realmente demonstra a verdadeira situação da mesma, antes dos ajustes das adições, exclusões e compensações, onde nem sempre se dará o mesmo valor do Lucro Contábil da empresa, que servirão como base para apuração do cálculo do IPRJ e CSLL.

Conforme RIR/1999 art. 247 “Para fins da legislação do imposto de renda, a expressão “lucro real” significa o próprio lucro tributável, e distingue-se do lucro líquido apurado contabilmente”.

O Lucro Real é o resultado contábil antes das provisões ajustadas pelo LALUR - adições, exclusões e compensações – com a finalidade de cálculo do IR e CSLL.

2.2.1 Conceito

No Lucro Real, concepção de Borges (2011), entende-se que a base de cálculo para a CSLL e IR sobre o lucro líquido será o resultado contábil líquido lucro ou prejuízo do período ajustado pelas adições, exclusões e compensações aceitas e autorizadas pela legislação tributária, sendo escriturados no Lalur.

De acordo com Oliveira et al. (2011, p. 168) “Imposto de Renda é um imposto adotado universalmente que obriga cada pessoa ou empresa destinar um determinado percentual de sua renda média anual para o governo”.

O Lucro Real é o lucro líquido da empresa em determinado período, onde realmente demonstra a verdadeira situação da mesma, antes dos ajustes das adições, exclusões e compensações, onde nem sempre se dará o mesmo valor do Lucro Contábil da empresa, que servirão como base para apuração do cálculo do IPRJ e CSLL.

De acordo com o art. 247 do RIR/1999,

Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais. (ART.247 RIR/1999).

Segundo Oliveira et al. (2011, p. 170) “Contabilmente falando, pode-se concluir que o lucro real é aquele realmente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil fiscal, com a estrita e rigorosa observância dos princípios da contabilidade e demais normas fiscais e comerciais”.

2.2.2 Empresas obrigadas à apuração pelo Lucro Real

De acordo com a Lei 9.718, de 1998, da Receita Federal,

Art. 246 - Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14): I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de vinte e quatro milhões de reais, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses; II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta; III - que tiverem lucros,

rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior; IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto; V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 222; VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*). (RFB, 2014).

De acordo com a Lei 9.718/98, art. 14, estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas (RIR/99 art. 246): - com receita total no ano calendário anterior acima do limite de R\$ 48.000.000,00 - cujas atividades sejam de: Instituições Financeiras - bancos; sociedades de crédito, financiamento e investimento; corretoras de: título, valores mobiliários e câmbio; empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada. - que tiveram lucros ou rendimentos oriundos do exterior. - que autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais. - que, no decorrer do ano calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa. (RFB, 2014).

2.2.3 Prazos e Formas de opção

No início do ano-calendário, é feita a opção por qual tributação que a empresa vai exercer durante o ano, pois não é permitido mudar a base de tributação para todo o ano-calendário.

Conforme estabelece a Receita Federal do Brasil (RFB);

O imposto de renda devido, apurado trimestralmente, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. À opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder. Nenhuma quota poderá ter valor inferior a R\$1.000,00 (um mil reais) [...] As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic. (RFB, 2013).

2.2.4 Forma de apuração anual - trimestral

As empresas tributadas pelo lucro real podem optar por fazer seus recolhimentos de IR e CSLL pela apuração do lucro real anual ou apuração em cada trimestre, sendo que o recolhimento deve ser efetuado todos os meses. Após a escolha da forma de apuração não é possível mudar a base de tributação para todo ano-calendário.

Nessas circunstâncias, concepção de Oliveira et al. (2011), a opção das empresas tributadas pelo lucro real deverão efetuar os recolhimentos mensais com base nas estimativas, Não podendo mudar a base de tributação pelo lucro presumido durante todo o

exercício.

Empresas que optarem pelo pagamento trimestral, o recolhimento da apuração do IR e CSLL deverão ser efetuadas no último dia no fim de cada trimestre.

De acordo arts. 220 a 222 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) as pessoas jurídicas poderão apurar o imposto de renda:

As pessoas jurídicas poderão apurar o imposto de renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado, determinado por períodos de apuração trimestrais encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá, opcionalmente, pagar o imposto de renda mensalmente, determinado sobre base de cálculo estimada. Nessa hipótese, deverá fazer a apuração anual do lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário (arts. 220 a 222 do RIR/1999).

Conforme Oliveira et al. (2011, p. 171) “Se a opção for pela apuração do lucro real trimestral, este deve ser determinado em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, com base no resultado líquido de cada trimestre”.

2.2.5 Fato Gerador do Imposto de Renda

De acordo com Oliveira et al. (2011), para as empresas o fato gerador se dá pela obtenção de resultados positivos em suas diversas operações como industriais, mercantis, comerciais e de prestação de serviços, além dos acréscimos de ganhos de capital e outras receitas não operacionais.

O Fato Gerador conforme o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art.43, da incidência do imposto sobre a Renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda. Entende-se por renda, produto de capital, do trabalho ou combinação de ambos e de proventos de qualquer natureza, assim como acréscimos patrimoniais.

O fato gerador do IR entende-se que é o resultado da aquisição de todas as receitas atingidas pela a empresa.

Oliveira considera o fato gerador da seguinte forma:

Por disponibilidade econômica ou jurídica pode-se entender, de maneira resumida, a obtenção de um conjunto de bens, valores e/ou títulos por uma pessoa física ou jurídica, passíveis de serem transformados ou convertidos de imediato em numerário. Para estar sujeita à tributação pelo Imposto de Renda, a disponibilidade deve ser efetivamente adquirida, não se cogitando sua incidência se houver apenas a potencialidade de se adquirirem tais disponibilidades (OLIVEIRA et al., 2011, p. 169).

Para Fabretti (2009, p. 201) “O fato gerador do imposto de renda é, por definição legal, um fato periódico, ou seja, não resulta de um único ato, em determinada data. Ele desenvolve-se durante todo o ano-calendário. Inicia-se no dia 1º de janeiro e só se completa no encerramento desse período, em 31 de dezembro (ano-calendário)”.

2.2.6 Base de Cálculo

A base de cálculo para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real é o lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões previstas na legislação.

Fabretti (2009, p. 213) explica que “O lucro real é apurado a partir do resultado contábil do período-base, que pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo). Logo, pressupõe escrituração contábil regular e mensal”.

Segundo Oliveira et al. (2011, p. 172) “Os contribuintes que exploram diversas atividades devem apurar a base de cálculo aplicando o respectivo percentual sobre as receitas brutas de cada uma das atividades”.

O artigo 44 do CTN define como base de cálculo do IR o montante real, arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis.

2.2.7 Alíquota e Adicional

A alíquota para pessoas jurídicas é de 15% (quinze por cento), sujeitas ao acréscimo de 10% (dez por cento) para parcelas que ultrapassem os limites previstos em lei.

De acordo com Pinto a Alíquota é:

Pinto (2010, p. 88) afirma que “O Imposto de Renda devido em cada mês será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15%”.

Ainda em seu entendimento, o Adicional é;

Pinto (2010, p. 88) afirma que “A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita a incidência de adicional de Imposto de Renda, à alíquota de 10%”.

Oliveira por sua vez,

O imposto de Renda trimestral será calculado mediante, 1. alíquota normal de 15% sobre a totalidade da base de cálculo, ou seja, 15% do lucro real; 2. alíquota adicional de 10% sobre a parcela da base de cálculo que exceder o limite de R\$ 60.000,00 – limite trimestral. No caso de início de atividades, o limite trimestral será proporcional ao número de meses, ou seja, R\$ 20.000,00 para cada mês em que a empresa exerceu atividades no trimestre. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 171).

2.2.8 Ajuste ao Lucro Líquido contábil para apuração do Lucro Real

A base de cálculo do imposto de renda é a soma do resultado dos percentuais de estimativa de receita bruta da atividade com os demais ganhos, receitas e rendimentos atingidos durante o mês, no entanto para fins de apuração do IR sobre o lucro líquido encontrado contabilmente deverão ser feitos os ajustes necessários, para encontrarmos o lucro real.

2.2.8.1 Adições

Conforme arts. 249 e 250 do Regulamento do Imposto de Renda e, Lei nº. 8.981, de 1995, art.42:

- 1) serão adicionados ao lucro líquido: a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real (exemplos: resultados negativos de equivalência patrimonial; custos e despesas não dedutíveis);
- b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real (exemplos: ajustes decorrentes da aplicação dos métodos dos preços de transferência; lucros auferidos por controladas e coligadas domiciliadas no exterior). (LEI nº. 8.981/95 art. 42; e arts. 249 e 250 RIR/99).

Pêgas (2011), afirma também que receitas exigidas pelo fisco e não contabilizadas em receita acontece quando a empresa não registra determinado valor em receita na contabilidade, mas o fisco exige o reconhecimento para fins fiscais. Como a mesma não compõe o resultado da empresa, se fosse incluído, representaria uma adição.

Pinto Considera,

Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período base: a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido, que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real; b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores são incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, devam ser computados na determinação do lucro real. (PINTO, 2011, p. 170).

Segundo Pêgas (2011), Despesas contabilizadas e não aceitas pelo fisco são valores registrados pela contabilidade da empresa em despesa, mas a legislação não aceita como dedução do lucro. Se a despesa for retirada do resultado contábil, a mesma aumenta, fazendo com que se chame de adição ao lucro líquido.

2.2.8.2 Exclusões

As exclusões são ajustes, do lucro real para que não sejam adicionados a base de cálculo, receitas que foram incorridas durante o período de apuração que não são consideradas tributáveis para o fisco.

Conforme arts. 249 e 250 do Regulamento do Imposto de Renda e, Lei nº. 8.981, de 1995, art.42:

2) poderão ser excluídos do lucro líquido: a) os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração (exemplo: depreciação acelerada incentivada); b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados na determinação do lucro real (exemplos: resultados positivos de equivalência patrimonial; dividendos) (Lei nº 8.981/95 art.42; e arts. 249 e 250 RIR/99).

Conforme Pinto, Poderão ser excluídos do lucro líquido no período base:

a) os valores cuja dedução seja autorizada pelo Regulamento do Imposto de Renda e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido contábil do período-base; b) os resultados, rendimentos, receitas ou quaisquer outros valores incluídos na apuração que, de acordo com o regulamento do Imposto de Renda, não sejam computados no lucro real; c) prejuízos fiscais apurados em períodos-base anteriores, nas condições definidas na legislação. (PINTO, 2011, p. 171).

2.2.8.3 *Compensações de prejuízos fiscais*

A compensação de prejuízos fiscais, segundo Pêgas (2011, p. 365) “É a utilização de prejuízos fiscais ocorridos em períodos anteriores, atualmente com limitação percentual de 30% do lucro líquido ajustado”.

Conforme arts. 249 e 250 do Regulamento do Imposto de Renda e, Lei nº. 8.981, de 1995, art.42:

3) poderão ser compensados, total ou parcialmente, à opção do contribuinte, os prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, desde que observado o limite máximo de trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação tributária. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real de períodos anteriores e registrado no Lalur (Parte B).

2.2.9 **Obrigações Acessórias**

As empresas tributadas pelo lucro real devem ter a escrituração com base na legislação fiscal, pois a falta da mesma traz o possível arbitramento do lucro e penalidades cabíveis.

De acordo com o Art.251;

Art. 251 - A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais. (DECRETO-LEI nº. 1.598, de 1977, art. 7º). Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior. (Lei nº. 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº. 9.249, de 1995, art. 25). (RFB 2014).

2.2.9.1 *Livros Obrigatórios*

De acordo com o artigo 257 do RIR, a pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam ao seu critério. (Decreto-Lei nº. 486, de 3 de março de 1969, art. 1º) (RFB, 2014).

2.2.9.2 Livro Diário

O Livro Diário após todos os lançamentos contábeis, no final do ano do exercício o mesmo deverá ser impresso, encadernado e autenticado na Junta Comercial.

Fabretti cita o art. 1.184 do Código Civil, como deverá ser escriturado o Livro Diário,

Art. 1.184. No Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa.

§ 1º Admite-se a escrituração resumida do Diário, com totais que não excedam o período de trinta dias, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares regularmente autenticados, para registro individualizado, e conservados os documentos que permitam a sua perfeita verificação.

§ 2º Serão lançados no Diário o balanço patrimonial e o resultado econômico, devendo ambos ser assinados por técnico em Ciências Contábeis legalmente habilitado e pelo empresário ou sociedade empresária. (FABRETTI, 2009, p. 43).

2.2.9.3 Livro Razão

No Livro Razão se encontra todos os registros diários lançados na contabilidade, na qual não é obrigado autenticar, mas deve ser devidamente guardado pela empresa.

Segundo Fabretti (2009, p. 43-44) “Para o gerenciamento da contabilidade ele é o livro principal porque permite a visualização imediata da posição de cada elemento do patrimônio e de suas mutações [...] ele tem com função principal demonstrar a situação de cada conta e subconta e secundariamente os respectivos lançamentos em ordem cronológica”.

2.2.9.4 Livro de Inventário

O Livro de registro de Inventário será lançado de acordo com a forma de apuração da empresa, ou seja, trimestral ou anual. E deverão a cada final do período de apuração escriturar toda a movimentação dos estoques no livro de registro de inventário.

O artigo 261 do RIR explica,

Art. 261. No Livro de Inventário deverão ser arrolados, com especificações que facilitem sua identificação, as mercadorias, os produtos manufaturados, as matérias primas, os produtos em fabricação e os bens em almoxarifado existentes na data do balanço patrimonial levantado ao fim de cada período de apuração. (Lei nº. 154, de 1947, art. 2º, § 2º, Lei nº. 6.404, de 1976, art. 183, inciso II, e Lei nº. 8.541, de 1992, art. 3º). (RFB, 2014).

Pinto afirma que (2010, p. 181) “Permanece a obrigatoriedade de escrituração do livro de registro de inventário no final do ano-calendário”.

2.2.9.5 Livro de Apuração Lucro Real (LALUR)

O Livro de Apuração Lucro Real é o livro onde constam todas as adições, exclusões e compensações da empresa, sendo também o livro fiscal obrigatório para todas as empresas optantes pelo regime do lucro real.

O Livro de Apuração Lucro Real segundo Pêgas (2011, p. 375) afirma que “O conhecido LALUR, é um livro eminentemente fiscal, cujo objetivo principal é demonstrar a passagem do lucro contábil para o lucro fiscal. O LALUR é dividido em duas partes A e parte B”.

Na concepção de Fabretti o LALUR é;

LALUR é um livro fiscal instituído pela legislação do IR para registro das adições, exclusões e compensações efetuadas por determinação legal, sobre o resultado contábil positivo (lucro) ou negativo (prejuízos). Portanto, sua escrituração é extracontábil. A falta de escrituração do Lalur é um dos casos de desclassificação contábil e arbitramento do lucro. (FABRETTI, 2009, p. 351).

Oliveira et al., cita o artigo 262 do Regulamento do Imposto de Renda(RIR/99), onde explica;

Art. 262. No Livro de Apuração do Lucro Real – Lalur, a pessoa jurídica deverá (Decreto-lei nº. 1.598/77, art. 8º, inciso I): I- lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração; II- transcrever a demonstração do lucro real; III- manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subsequentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral com base na receita bruta, bem como os demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial; IV- manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subsequentes, dos dispêndios com programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte e outros previstos neste regulamento. (OLIVEIRA, et al., 2011, p. 229).

O autor Oliveira et al., ainda cita o art. 263 (2011, p. 229) “Art. 263. O Livro de

Apuração do Lucro Real-Lalur poderá ser escriturado mediante a utilização de sistema eletrônico de processamento de dados, observadas as normas baixadas pela Secretaria da Receita Federal. (LEI n.º. 8.218/91, art. 18)”.

2.2.9.6 Escrituração do LALUR

O Livro de Apuração do Lucro Real foi uma das melhores formas de conciliação e controle nas empresas.

De acordo com Pêgas (2011, p. 375) “O Livro de Apuração do Lucro Real, conhecido como LALUR, é um livro eminentemente fiscal, cujo objetivo principal é demonstrar a passagem do lucro contábil para o lucro fiscal. O LALUR é dividido em duas partes: parte A e parte B”.

Ainda na concepção de Pêgas, ele cita o Art.275 do RIR/99 PARTE A;

Art. 275. O contribuinte deverá elaborar demonstração do lucro real, discriminando (Decreto-Lei n.º. 1.598, de 1977, art. 8º, § 1º, e Lei n.º. 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º): I- o lucro líquido do período de apuração; II- os lançamentos de ajuste do lucro líquido, com a indicação, quando for o caso, dos registros correspondentes na escrituração comercial ou fiscal; III- o lucro real. A demonstração do lucro real deverá ser transcrita no LALUR. (PÊGAS, 2011, p. 376).

Do lucro contábil ao lucro real, parte A, conforme Pêgas (2011, p. 376) “São informadas todas as despesas que serão adicionadas e as receitas que serão excluídas, detalhando data e histórico explicativo, para justificar a adição ou a exclusão”.

Segundo Oliveira et al., No Lalur a pessoa jurídica deverá,

Lançar os ajustes do lucro líquido do período base; transcrever a demonstração do lucro real; manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos base subsequentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral com base na receita bruta, bem como os demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos base futuros e não constem da escrituração comercial. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 229-230).

Oliveira ainda explica que;

O Lalur, cujas folhas devem ser numeradas tipograficamente, é composto de duas partes, reunidas em um só volume encadernado, a saber: a) parte “A”, destinada ao lançamento de ajuste do lucro líquido ao período base, que pode ser trimestral ou anual, e a transcrição da demonstração do lucro real; e b) parte “B”, destinada ao controle dos valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos base futuros e não constem da escrituração comercial. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 231).

2.2.10 Opção pelo pagamento mensal por estimativa Lucro Real

Segundo Oliveira et al. (2011, p. 171) “As empresas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real têm a opção pelo pagamento do imposto em bases estimadas mensais, apurando-se o lucro real anualmente, com a possibilidade de suspensão ou redução do imposto”.

Esclarece Pinto (2011, p. 73) “A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e da contribuição social, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada”.

Conforme Oliveira, nessa modalidade de tributação destaca-se,

a) o imposto devido em cada mês, calculada em bases estimadas, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente; b) a alíquota do Imposto de Renda é a mesma citada anteriormente, ou seja, 15%; c) a alíquota do adicional, de 10%, também não se altera, sendo que o pagamento desse adicional terá que ser feito mensalmente sobre a parcela do lucro estimado que exceder R\$ 20.000,00. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 171).

2.2.10.1 Prazo e forma de opção

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real, segundo a concepção de Pinto (2010, p. 73) “poderá optar pelo pagamento do imposto e da contribuição social, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada”.

Pinto ainda considera que;

A adoção da forma de pagamento por estimativa ou a opção pela forma de apuração trimestral são irretratáveis para todo o ano calendário. Logo, quem recolher o mês de janeiro por estimativa já estará deixando clara sua opção, irrevogável, pelo critério de lucro real anual. A utilização do balanço de suspensão ou redução, no mês de janeiro, caracteriza a opção por estimativa, mesmo que não haja imposto a pagar. (PINTO, 2010, p. 73).

As empresas tributadas pelo lucro real terá a opção de pagamento dos impostos com

bases estimadas mensais, apurando-se ao lucro real anual, tendo possibilidades de suspensão ou redução dos impostos com base em balanços ou balancetes periódicos.

2.2.10.2 Base de Cálculo

De acordo com Oliveira et al. (2011) O imposto de Renda pago mensalmente pelo critério de estimativa deverá ser calculado mediante a aplicação de percentuais sobre as receitas bruta auferida nas atividades dos contribuintes.

Ainda na concepção de Oliveira et al. (2011, p. 172) “Os contribuintes que exploram diversas atividades devem apurar a base de cálculo plicando o respectivo percentual sobre as receitas brutas da cada uma das atividades”.

2.2.10.3 Alíquota

Pinto (2010, p. 88) esclarece que “O imposto de Renda devido em cada mês será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% e, a parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita a incidência de adicional de IR, à alíquota de 10%”.

Para Oliveira et al., destacam-se os seguintes principais aspectos dessa modalidade de tributação;

- a) o imposto devido em cada mês, calculado em bases estimadas, deverá ser pago até o ultimo dia útil do mês subsequente; b) a alíquota do imposto de renda é a mesma citada anteriormente, ou seja, 15%; c) a alíquota do adicional, de 10%, também não se altera, sendo que o pagamento desse adicional terá que ser feito mensalmente sobre a parcela do lucro estimado que exceder R\$ 20.000,00 (OLIVEIRA et al., 2011, p. 171).

2.2.10.4 Distribuição de Lucros

Fabretti esclarece,

Uma vez apurado o resultado contábil, deles são deduzidos os valores referentes a provisões para o IR e CSLL. O saldo restante é denominado lucro líquido, ou seja, do resultado econômico são abatidas as provisões para os tributos sobre o lucro e o valor remanescente fica à disposição dos sócios ou acionistas para deliberarem sobre a sua destinação. (FABRETTI, 2009, p. 260).

2.3 APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO

A apuração pela tributação com base no lucro presumido é mais simplificada que o lucro real, pois a aplicação de alíquotas realizadas é sobre a receita bruta da empresa, não sobre o lucro como é no real.

De acordo com Pêgas (2011, p. 513) “A opção pelo lucro presumido deve ocorrer para empresas bem lucrativas. Por outro lado, quando a empresa tem uma margem de lucro reduzida, a tendência natural é que o lucro real seja a melhor opção”.

A opção pelo lucro presumido, para Pêgas (2011), “representa economia para a maioria das empresas e facilita também o trabalho da contabilidade, existem características específicas para cada tipo de empresa, com relação ao percentual aplicado sobre a receita bruta para obtenção da base de cálculo”.

Pêgas (2011), descreve que o lucro presumido é calculado considerando apenas as receitas das empresas, devendo ser utilizado principalmente nas empresa que trazem bom resultado lucrativo.

2.3.1 Conceito

Com a tributação pelo lucro presumido tem um grau de simplicidade maior para as empresa em comparação com o cálculo pelo lucro real para apuração do IR e CSLL.

De acordo com Fabretti;

O lucro presumido também é um conceito tributário. Tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR, sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre. (FABRETTI, 2009, p. 219).

Conforme Oliveira et al. (2011, p. 180) “É uma forma simplificada de apuração da base de calculo dos tributos com o Imposto de Renda e da contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real”.

Segundo Pêgas (2011), O Lucro Presumido é uma forma de tributação que utiliza apenas receitas da empresa para apuração do resultado tributável de IR e CSLL, esses

tributos são calculados por um resultado estimado, encontrado pela aplicação de percentuais definidos em lei.

Para Pinto (2011) As pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas ao lucro real, poderão apresentar a declaração anual de rendimentos pelo critério de lucro presumido.

2.3.2 Quem pode optar

Poderão optar pelo regime do Lucro Presumido as empresas que não ultrapassar os valores limites determinados na legislação e não estejam obrigadas ao regime do Lucro Real.

Conforme a Receita Federal poderá a empresa optar pelo Lucro Presumido:

A pessoa jurídica cuja receita bruta total tenha sido igual ou inferior a R\$48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), no ano-calendário anterior, ou a R\$4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior (Lei n ° 10.637, de 2002, art. 46); e que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real. (RFB, 2014).

De acordo com Fabretti (2009, p. 223) “As pessoas não enquadradas nas hipóteses em que é obrigatória a apuração do resultado pelo lucro real, podem optar pela tributação pelo lucro presumido”.

2.3.3 Momento da opção pelo Lucro Presumido

A formalização da opção acontece a partir do pagamento da primeira ou a única cota do imposto devido, referente ao primeiro período de apuração do ano – calendário.

De acordo com Pêgas;

A opção pelo lucro presumido deve ser exercida com todo o cuidado, sendo manifestada através do primeiro recolhimento do imposto. Uma vez recolhido do IR com o código do lucro presumido, não há possibilidade de mudança na opção, ficando o contribuinte obrigado a recolher IR e CSLL no restante do ano nesta forma de tributação. (PÊGAS, 2011, p. 501).

Contudo, Pinto (2010, p. 177) explica “A opção pelo lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ana-calendário, e será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido

correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário”.

2.3.4 Base de cálculo

Segundo Pêgas (2011, p. 503) “A base de calculo do imposto de renda será obtida pela aplicação de um percentual específico sobre cada receita obtida pela empresa. Este percentual depende da atividade da empresa exercida”.

De acordo com Oliveira et al. (2011), a base de calculo do Imposto de Renda sobre o lucro presumido é apurada a partir da receita bruta decorrente da atividade da empresa optante e do resultado das receitas e dos ganhos de capital, sendo a receita bruta o produto dos bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Oliveira et al. (2011) considera também, que as vendas a prazo, o custo do financiamento contido no valor dos bens ou serviços ou destacado na nota fiscal, integra a receita bruta como complemento do preço de venda.

Ainda na concepção de Oliveira,

No caso da empresa auferir receita bruta até 120.000,00 anual, a base de cálculo mensal do Imposto de Renda das prestadoras de serviços em geral, exceto serviços hospitalares e de transporte, bem como aqueles prestados por sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas, será determinada mediante aplicação do percentual de 16% sobre a receita bruta auferida mensalmente (faturamento). (OLIVEIRA et al., 2011, p. 183).

2.3.5 Alíquota

A alíquota para o cálculo do imposto de renda é de 15% (quinze por cento) sobre o total da base de cálculo presumida.

Pinto (2011, p. 195) afirma que “O Imposto de Renda devido em cada trimestre será calculado mediante aplicação da alíquota de 15%”.

Segundo Pêgas (2011, p. 353) “Alíquota básica de 15% sobre o lucro”.

De acordo com Oliveira

O Imposto de Renda das pessoas jurídicas é calculado pela aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo (lucro presumido mais demais receitas e ganhos de capital). Incide também um adicional de Imposto de Renda à alíquota de 10% (dez por cento) sobre a parcela de base de cálculo (lucro presumido mais demais receitas e ganhos de capital) que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período de apuração, ou seja, R\$ 60.000,00 quando o período de apuração englobar os três meses do trimestre. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 184).

2.3.6 Adicional e Alíquota

O adicional será aplicado a uma alíquota de 10% (dez por cento) quando exceder R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), se optada pela empresa, o pagamento mensal, ou quando exceder R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), no caso da empresa ter escolhido a apuração trimestral.

Pinto por sua vez, considera:

A parcela da base de cálculo, apurada trimestralmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) multiplicada pelo número de meses (R\$ 60.000,00, no caso de um trimestre completo), ficará sujeita à incidência de adicional de Imposto de Renda à alíquota. (PINTO, 2011, p. 195).

2.3.7 Compensações de prejuízos – Impossibilidade

As empresas não poderão compensar prejuízos fiscais de períodos anteriores se optantes pelo lucro presumido.

Conforme Pêgas (2011), Na opção pelo lucro presumido não há compensação de prejuízos fiscais, pois na base presumido não pode ocorrer compensações de prejuízos fiscais apurados pelo lucro real. Contudo, os prejuízos poderão ser compensados no ano em que a empresa retornar ao lucro real.

2.3.8 Prazo e Forma de Pagamento do Imposto

Por ser escolhida essa apuração, concepção de Oliveira et al. (2011), como é determinada com base na receita bruta e acréscimos auferidos a cada mês, nada impede que as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido façam os devidos pagamentos mensais, com seu devido código de lucro presumido no DARF (Documento de Arrecadação código

2089), ao invés da apuração trimestral, desde que nesse intervalo seja ajustado o valor pelo efetivamente devido no ultimo mês do trimestre.

Para Pinto a apuração trimestral,

A partir do ano-calendário de 1997, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido deverão pagar o Imposto de Renda por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias de 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do Imposto de Renda devido será efetuada na data do evento. (PINTO, 2011, p. 175).

2.3.9 Obrigações Acessórias

As empresas que optarem pelo lucro presumido não são obrigadas apresentar as receitas e despesas detalhadas ocorridas no período que comprove o seu lucro, apenas escriturar no livro caixa, onde constará as receitas efetivamente recebidas.

Oliveira considera que;

A empresa optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter escrituração contábil nos termos de legislação comercial; Livro Registro de Inventário, na qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário. A empresa que optar por não manter a escrituração contábil deverá manter livro caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 185).

2.3.10 Distribuição de Lucros

Para Pinto (2010, p.197) “Serão considerados como isentos os lucros distribuídos pelas empresas tributárias pelo critério de lucro presumido, não havendo, portanto, tributação na fonte nem a declaração ao beneficiário”.

De acordo com Pêgas

As empresas que optam pelo lucro presumido podem distribuir lucros para seus sócios e acionistas, sem tributação, pois os dividendos são considerados rendimentos isentos para pessoa física e jurídica. A tributação isenta de IR está limitada ao lucro presumido do período menos o valor dos tributos federais. Portanto, a distribuição por valores acima do lucro presumido apurado só deverá ser feita caso a empresa demonstre que obteve lucros acima da base presumida, e para isso, deverá ter a escrituração contábil completa. (PÊGAS, 2011, p. 510-511).

Oliveira et al. (2011, p. 185) afirma que “Se o lucro apurado na contabilidade for

superior ao estimado, pode-se distribuir o lucro contábil sem incidência de imposto para o beneficiário”.

2.4 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL

Para Oliveira et al. (2011, p. 189) “É uma contribuição de competência da União. É uma das fontes de recursos previstas no art. 195 da Constituição Federal de 1988. São contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no país e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda.”

2.4.1 Empresas tributadas pelo Lucro Presumido

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor. A pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido deverá recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também pela forma escolhida. Não é possível, por exemplo, a empresa optar por recolher o IRPJ pelo Lucro Real e a CSLL pelo Lucro Presumido.

Segundo Oliveira et al. (2011, p. 192) “A adoção dessa modalidade significa a tributação mensal definitiva com base em percentuais aplicáveis sobre a receita bruta”.

2.4.1.1 Base de Cálculo

De acordo com Oliveira et al. (2011) A base de cálculo é a mesma do recolhimento mensal realizado por estimativa, ou seja, é o somatório do resultado da aplicação de 12% sobre a receita bruta mais os ganhos de capital, dos rendimentos de aplicações financeiras e demais receitas e resultados positivos.

Pinto define para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido que a base de cálculo,

a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, e pelas empresas que optarem pelo critério de recolhimento por estimativa corresponderá à valores correspondentes à: I – 12 % da Receita Bruta para todas as pessoas jurídicas até 31-08-2003; II – 32 % da Receita Bruta, para as pessoas jurídicas relacionadas abaixo, a partir de 1º de setembro de 2003, permanecendo as demais com o percentual de 12%: a) prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativo ao exercício de profissão legalmente regulamentada; b) intermediação de negócios (inclusive representação comercial); c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direito de qualquer natureza; d) construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão-de-obra; e) prestação cumulativa e contínua de serviços de acessória creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*Factoring*); f) outros serviços não especificados acima, exceto serviços de transporte de cargas, de passageiros e serviços hospitalares. (PINTO, 2010, p. 209-210).

2.4.1.2 Alíquota

A Contribuição Social é calculada por uma alíquota de 9% sobre a base de cálculo das pessoas jurídicas, lucro presumido e arbitrado.

De acordo com Pinto (2010, p. 220) “A alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido é de 9% a partir de janeiro de 2003. (LEI nº. 10.637-02, art.37)”.

Conforme Oliveira explica que,

A contribuição social sobre o lucro é calculada de acordo com as seguintes alíquotas: a) 9% sobre a base de cálculo das pessoas jurídicas, com exceção das entidades mencionadas a seguir; b) 8% nas instituições financeiras, compreendendo: bancos comerciais, bancos de desenvolvimento, bancos de investimento, caixas econômicas, sociedades de crédito imobiliário, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades corretoras de títulos e valores imobiliários, sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito, sociedades corretoras de seguros, entidades de previdência privada, aberta e fechada e empresas de arrendamento mercantil. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 189).

2.4.1.3 Período de apuração e prazo de recolhimento

As pessoas jurídicas com base no lucro presumido encerrarão a apuração da Contribuição Social nos períodos, 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro.

Segundo Pinto o pagamento da CSLL,

A contribuição social devida, apurada trimestralmente, será paga em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. À opção da pessoa jurídica, a contribuição poderá ser paga em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder. Nenhuma quota poderá ter o valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) e a contribuição de valor inferior, a R\$ 2.000,00 (dois mil reais), será pago em cota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. As quotas serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia, SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculada a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento. (PINTO, 2010, p. 224-225).

2.4.1.4 Prazo e Forma de opção

A partir do pagamento da primeira quota da CSLL ou quota única, onde refere-se ao primeiro trimestre do ano calendário ou pagamento da CSLL referente ao período do início das atividades da empresa define-se a opção da forma de tributação.

Pinto afirma que a opção pela tributação com base no lucro presumido;

Será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário, e será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto e da contribuição social devidos correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. A pessoa jurídica que tenha iniciado atividade a partir do segundo trimestre manifestara a opção com o pagamento da primeira ou única quota relativa ao período de apuração do início de atividade. (PINTO, 2010, p. 226).

2.4.2 Empresas tributadas pelo Lucro Real

Da mesma forma que é realizada o cálculo para Imposto de Renda para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, trimestral ou mensal, será calculada a Contribuição Social para estas empresas.

2.4.2.1 Base de cálculo

A base de cálculo para empresas neste regime de apuração é determinada pelo resultado do trimestre antes da provisão para o seu próprio pagamento e a provisão do IRPJ, ajustados pelas adições, exclusões e compensações autorizadas ou permitidas em lei.

Oliveira afirma sobre a base de cálculo da Contribuição Social das empresas tributadas pelo lucro real,

A base de cálculo da CSLL, inicialmente normatizada pela Lei n.º 7.689/88, foi alterada pela Lei n.º 8.034/90, em seu art.2. Por sua vez, o art.21 da MP n.º 2.037 dispõe que lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior estão sujeitos á incidência da CSLL, enquanto o art.1º da Lei n.º 9.316/99 dispõe que o valor da CSLL não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 190).

2.4.2.2 Alíquota

A Contribuição Social será realizada pela alíquota de 9% após o lucro líquido contábil ser ajustado pelas adições e exclusões determinadas pela legislação tributária.

De acordo com Pinto (2010, p.220) “A alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido é de 9% a partir de janeiro de 2003. (LEI n.º. 10.637-02, art.37)”.

2.4.2.3 Período de apuração e prazo de recolhimento

Para o período de apuração e prazo de recolhimento Oliveira et al.(2011, p.190) afirma que “Se a opção for peça apuração do lucro real trimestral, este deve ser determinado em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro”.

Para o recolhimento da CSLL, as pessoas jurídicas devem seguir os mesmos prazos de recolhimento do IR, de acordo com o regime adotado no ano calendário.

Pinto considera que,

A contribuição social devida, apurada trimestralmente, será paga em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. À opção da pessoa jurídica, a contribuição poderá ser paga em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder. Nenhuma quota poderá ter o valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) e a contribuição de valor inferior, a R\$ 2.000,00 (dois mil reais), será pago em cota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. As quotas serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia, SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculada a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento. (PINTO, 2010, p. 224-25).

2.4.2.4 Opção pelo lucro real trimestral

As empresas tributadas com base no lucro real, conforme a critério do contribuinte, poderão fazer o recolhimento trimestral da CSLL.

De acordo com Pinto (2010, p. 230) “A contribuição social devida, apurada trimestralmente, será paga em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração”.

2.4.3 Pagamento da CSLL por estimativa

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real anual ou por estimativa mensal, farão o recolhimento da contribuição social mensalmente e farão ainda os ajustes entre os valores pagos e valores devidos da mesma maneira que é feito no imposto de renda.

De acordo com Oliveira et al. (2011) Empresas tributadas com base no lucro real podem optar pela apuração do lucro real anual, alternativamente à apuração em cada trimestre. Entretanto, os recolhimentos dos tributos devem ser efetuados sobre as operações do mês, devendo ser pagos até o último dia útil do mês seguinte.

2.4.3.1 Período de apuração

A forma de apuração conforme Pinto,

As pessoas jurídicas que optarem pelo recolhimento por estimativa deverão apurar a contribuição social em 31 de dezembro (balanço anual), ou a data de extinção, incorporação, cisão ou fusão, a fim de determinar a diferença entre os valores recolhidos por estimativa e aquele apurado no balanço anual. (PINTO, 2010, p. 221-222).

Segundo Oliveira et al. (2011, p. 191) “A contribuição social devida pelo contribuinte é o valor calculado sobre o lucro real anual, que será apurado conforme Demonstrações Contábeis do Exercício anual em 31 de dezembro”.

2.4.3.2 Base de Cálculo

De acordo com Oliveira et al. (2011, p. 190) “Para o cálculo da CSLL pelo regime da estimativa, a porcentagem a ser aplicada sobre a receita bruta é de 12%, independente das atividades exercidas pelo contribuinte pessoa jurídica.”

De acordo com Pinto,

a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, e pelas empresas que optarem pelo critério de recolhimento por estimativa corresponderá à valores correspondentes à: I – 12 % da Receita Bruta para todas as pessoas jurídicas até 31-08-2003; II – 32 % da Receita Bruta, para as pessoas jurídicas relacionadas abaixo, a partir de 1º de setembro de 2003, permanecendo as demais com o percentual de 12%: a) prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativo ao exercício de profissão legalmente regulamentada; b) intermediação de negócios (inclusive representação comercial); c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direito de qualquer natureza; d) construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão-de-obra; e) prestação cumulativa e contínua de serviços de acessória creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*Factoring*); f) outros serviços não especificados acima, exceto serviços de transporte de cargas, de passageiros e serviços hospitalares. (PINTO, 2010, p. 209-210).

2.4.3.3 Prazo de recolhimento

O recolhimento da contribuição social por estimativa terá o mesmo prazo que o IR, ou seja, o último dia do mês subsequente do período de apuração.

Afirma Pinto (2010, p. 225) que “Deverá ser recolhida até o último dia útil do mês seguinte ao fato gerador, inclusive no caso de contribuição apurada em balanços de redução”.

Conforme Oliveira et al.;

Os recolhimentos dos tributos devem ser efetuados sobre as operações do mês, devendo ser pagos até o último dia do mês seguinte. Nessas circunstâncias, de opção as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real devem efetuar os recolhimentos mensais com base em estimativas. A partir dessa opção, a empresa está obrigada à apuração do lucro real anual, não podendo mudar a base de tributação pelo lucro presumido. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 190).

2.5 PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS E CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

O Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) são formas de tributação realizadas sobre o faturamento das pessoas jurídicas.

Fabretti (2009, p. 297) explica “Apesar de serem duas contribuições federais com destinação diferente, criadas em épocas diversas da nossa história política e econômica, ambas incidem sobre o faturamento; as Leis nº. 10.637/02 e 10.833/03 praticamente unificaram as normas de ambas contribuições”.

Pêgas (2011, p. 551) afirma “PIS/PASEP são contribuições criadas em 1970, com objetivo de integrar os trabalhadores na vida e no desenvolvimento das empresas”.

Sobre COFINS explica Oliveira et al.que;

Cofins – antigo Finsocial – foi constituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Trata-se, na realidade, da contribuição social para financiamento da seguridade social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, um tributo que incide sobre o valor do faturamento mensal das pessoas jurídicas ou a elas equiparadas. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 213).

2.5.1 Incidência Cumulativa e não Cumulativa

Existem duas formas para fins de apuração do PIS e COFINS, ou seja, pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Presumido são determinadas pela incidência cumulativa e para as pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real são determinadas pela incidência não cumulativa.

Oliveira et al. afirma que,

A Lei nº. 10.833/03, de 29 de dezembro de 2003 introduziu a figura da cobrança não cumulativa da Cofins. A nova forma de cobrança entrou em vigor em 1º de fevereiro de 2004, sendo que as alterações devem ser observadas pelas empresas tributadas com base no lucro real. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 215). A Medida Provisória nº. 66, de 29 de agosto de 2002, publicada no Diário Oficial da União de 30 de agosto de 2002, retificada no *Diário Oficial* de 3 de setembro de 2002, dispõe sobre a não cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep). (OLIVEIRA et al., 2011, p. 222).

Na concepção de Pinto (2010, p. 243) “A partir da competência dezembro de 2002,

para fins de cálculo do PIS/PASEP, de acordo com a Lei nº. 10.637-2002, é preciso que se faça uma separação entre o critério de incidência cumulativa e incidência não cumulativa”.

Pinto ainda ressalta que;

São contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre o faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda (IN SRF 247-2002, art. 3º caput e §§ 1º e 2º). Tal definição também passou a constar na Lei nº. 10.637-02 e Lei nº. 10.833-03, que definem a incidência pelo sistema não cumulativo (PINTO, 2010, p. 237).

2.5.1.1 Contribuintes

De acordo com Pinto (2010, p. 237) “São contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre o faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda. (IN SRF 247-2002, art. 3º *caput* e §§ 1º e 2º)”.

São contribuintes do PIS e COFINS empresas de direito privado e as que são equiparadas.

Conforme Oliveira;

Pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias; entidades sem fins lucrativos discriminadas no art. 13 da Medida Provisória nº. 2.037; e pessoas jurídicas de direito público interno.

2.5.1.2 Prazo de recolhimento

De acordo com Iudícibus o pagamento das contribuições deverá;

A apuração e o pagamento da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins serão efetuados mensalmente, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica. O pagamento deverá ser efetuado até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador. (IUDÍCIBUS et al, 2010, p. 286).

2.5.2 Incidência Cumulativa

Incidência Cumulativa é a forma de tributação do PIS e COFINS para as pessoas

jurídicas do Lucro Presumido.

De acordo com Pinto (2010, p. 237) “São contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre o faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda. (IN SRF 247-2002, art. 3º caput e §§ 1º e 2º)”.

2.5.2.1 Base de Cálculo

A Base de Cálculo do PIS e COFINS no regime de incidência é o total do faturamento das pessoas jurídicas.

Conforme a RFB,

A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, no regime de incidência cumulativa, é o faturamento mensal, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (LEI nº. 9.718, de 1998, art. 3º, § 1º). (RFB, 2014).

2.5.2.2 Exclusões e deduções à base de cálculo

Conforme a Receita Federal exclui-se da receita bruta das contribuições de PIS e COFINS;

Para fins de determinação da base de cálculo, podem ser excluídos do faturamento, quando o tenham integrado, os valores: (LEI nº. 9.718, de 1998, art. 3º, § 2º, com alterações da MP 2.158-35/2001; IN SRF nº. 247, de 2002, art. 23): a) das receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero); b) das vendas canceladas; c) dos descontos incondicionais concedidos; d) do IPI; e) do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário; f) das reversões de provisões; g) das recuperações de créditos baixados como perdas, que não representem ingresso de novas receitas; h) dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido; i) dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; j) das receitas não-operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo permanente. (RFB, 2014).

2.5.2.3 Alíquotas

Na incidência cumulativa as alíquotas serão de 0,65% para o PIS e 3% para a

COFINS.

De acordo com a Receita Federal (2014) “As alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, no regime de incidência cumulativa, são, respectivamente, de sessenta e cinco centésimos por cento (0,65%) e de três por cento (3%)”.

2.5.2.4 Isenções

São isentas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as receitas (IN SRF n ° 247, de 21 de novembro de 2002, art. 45):

a) dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista; b) da exportação de mercadorias para o exterior; c) dos serviços prestados a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; d) do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível; e) do transporte internacional de cargas ou passageiros; f) auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), instituído pela Lei n ° 9.432, de 8 de janeiro de 1997; g) de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei n ° 9.432, de 1997; h) de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei n ° 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior; e i) de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. (RFB, 2014).

2.5.3 Incidência não Cumulativa

Incidência não cumulativa é a forma de tributação do PIS e COFINS para as empresas optantes pelo Lucro Real.

De acordo com a Receita Federal,

As pessoas jurídicas de direito privado, e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, que apuram o IRPJ com base no lucro real estão sujeitas à incidência não cumulativa, exceto: as instituições financeiras, as cooperativas de crédito, as pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos imobiliários e financeiros, as operadoras de planos de assistência à saúde, as empresas particulares que explorem serviços de vigilância e de transporte de valores de que trata a Lei nº. 7.102, de 1983, e as sociedades cooperativas (exceto as sociedades cooperativas de produção agropecuária e as sociedades cooperativas de consumo). (RFB, 2014).

2.5.3.1 Base de Cálculo

Conforme a Receita Federal,

As empresas de fomento comercial (*factoring*) estão obrigadas ao lucro real (Lei nº. 9.718, art. 14, inciso VI) e, portanto, estão sujeitas à não cumulatividade, devendo apurar a contribuição para o PIS/Pasep com a aplicação de alíquota de 1,65% e a Cofins com a aplicação da alíquota de 7,6%. Na aquisição com deságio de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestações de serviços, por empresas de fomento comercial (*factoring*), considera-se receita bruta o valor da diferença entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito creditório adquirido. (IN SRF nº. 247, de 2002, art. 10, § 3º) (RFB, 2014).

Independente de sua denominação ou classificação contábil, a base de cálculo para o PIS e COFINS na incidência não cumulativa vai ser realizada sobre o valor do faturamento mensal da pessoa jurídica.

Fabretti (2009, p. 299) considera que “O fato gerador é o faturamento mensal, assim entendido o total de receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

2.5.3.2 Alíquotas

Para os cálculos do PIS e COFINS para empresas optantes pelo Lucro Real, onde ocorre a não cumulatividades, aplica-se uma alíquota de 1,65% e 7,6% respectivamente.

De acordo com Pinto (2010, p. 255) “Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á sobre a base cálculo a alíquota de 7,6%, e para o PIS, a alíquota de 1,65%”.

2.5.3.3 Alíquota Zero

Para considerações de Pinto, há diversas hipóteses previstas na legislação, em que as alíquotas do PIS e COFINS estão reduzidas a zero;

I-Papel destinado à impressão de jornais, pelo prazo de 4 (quatro) anos, a contar da data de vigência da Lei 10.865-04 ou até que a produção nacional atenda 80% (oitenta por cento) do consumo interno, na forma a ser estabelecida em regulamento do Poder Executivo; II- papéis classificados nos códigos [...] da TIPI, destinados a impressão de periódicos pelo prazo de 4 (quatro) anos, a contar da data de vigência da Lei 10.865-04 ou até que a produção nacional atenda 80% (oitenta por cento) do consumo interno. (PINTO, 2010, p. 277).

As receitas financeiras foram reduzidas à zero para as empresas que calculam o PIS e COFINS no regime não cumulativo.

De acordo com Fabretti;

O Decreto nº. 5.164, de 30-7-2004, reduziu a zero as alíquotas do PIS e COFINS incidentes sobre as receitas financeiras para as pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo dessas contribuições (art. 1º) [...] Essa redução a zero aplica-se também às pessoas jurídicas que tenham parte de sua receita submetidas à não cumulatividade (regime minto) (art. 2). (FABRETTI, 2009, p. 298).

2.5.3.4 Exclusões da Base de Cálculo

Segundo Pinto (2010, p. 251e 252) “Poderão ser excluídos da base de cálculo os valores: I- das vendas canceladas; II- dos descontos incondicionais concedidos”.

2.5.3.5 Isenções

São isentas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as receitas (IN SRF n ° 247, de 21 de novembro de 2002, art. 45):

a) dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista; b) da exportação de mercadorias para o exterior; c) dos serviços prestados a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; d) do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível; e) do transporte internacional de cargas ou passageiros; f) auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), instituído pela Lei n ° 9.432, de 8 de janeiro de 1997; g) de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei n ° 9.432, de 1997; h) de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei n ° 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior; e i) de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. (RFB, 2014).

2.5.3.6 Não Incidência

De acordo com a Receita Federal (2014) “As contribuições não incidem sobre o

faturamento correspondente a vendas de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuados diretamente a Itaipu Binacional. (IN SRF nº. 247, de 2002, art. 44 I)”.

Fabretti esclarece que as contribuições para o PIS/Cofins não incidirão sobre as receitas,

- a) Receitas decorrentes das operações de exportação; b) prestação de serviço para pessoa física ou pessoa jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível; c) vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

3 METODOLOGIA

No intuito de fornecer suporte ao alcance dos objetivos, nesse capítulo será apresentado o procedimento metodológico devidamente adequado.

Conforme Gil (2002, p. 17), “a pesquisa é desenvolvida mediante o concurso dos conhecimentos disponíveis e a utilização cuidadosa de métodos, técnicas e outros procedimentos científicos”.

O autor ainda afirma que a pesquisa desenvolve-se ao longo de um processo que envolve várias fases, desde a adequada formulação do problema até a satisfatória apresentação dos resultados. (GIL, 2002, p. 17).

De acordo com Diehl e Tatim (2004, p. 47) “a pesquisa constitui-se num procedimento racional e sistemático, cujo objetivo é proporcionar respostas aos problemas propostos”. E ainda: “Ao seu desenvolvimento é necessário o uso cuidadoso de métodos, processos e técnicas”. A metodologia tem um papel importante na pesquisa científica, em obter respostas para os problemas de estudo, escolhendo a melhor opção para abordagem, com isso nos próximos itens apresentam-se a classificação da pesquisa quanto: abordagem do problema, objetivo geral, ao propósito, procedimentos técnicos da pesquisa, população e amostra, técnica e coleta de dados e análise de dados.

3.1 CLASSIFICAÇÃO QUANTO ABORDAGEM DO PROBLEMA

Quanto a abordagem do problema, classificou-se esta pesquisa quantitativa, pois esse trabalho fará a quantificação das informações e dados coletados para que as mesmas sejam classificadas e analisadas, objetivando evidenciar a melhor forma de tributação da empresa..

De acordo com Diehl e Tatim, entende-se que:

Caracteriza-se pelo uso da quantificação tanto na coleta quanto no tratamento das informações por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples, como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc., com o objetivo de garantir resultados e evitar distorções de análise e de interpretação, possibilitando uma margem de segurança maior quanto às interferências. (DIEHL; TATIM, 2004, p. 51).

3.2 CLASSIFICAÇÃO QUANTO OBJETIVO GERAL

Para atingir os objetivos do trabalho, utilizou-se o método da pesquisa descritiva.

Pesquisa descritiva para Diehl e Tatim (2004) tem objetivo da descrição das características de determinada população, fenômeno ou o estabelecimento de relação entre variáveis. Uma das características mais significativas é a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como questionário e observação sistemática.

A pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. (CERVO; BERVIAN, 2002, p. 66).

3.3 CLASSIFICAÇÃO QUANTO AO PROPÓSITO

Quanto o propósito, classifica-se esta pesquisa como aplicada, a qual o pesquisador preocupa-se em gerar conhecimento prático.

Segundo Diehl e Tatim (2004, p. 55) pesquisa aplicada em geral se atém a problemas específicos de organizações, onde inclui preocupação teórica.

Considera-se como pesquisa aplicada segundo Cervo e Bervian (2002, p. 65) “quando o pesquisador é movido pela necessidade de contribuir para fins práticos mais ou menos imediatos”.

Sobre o propósito classifica-se também como proposição de planos. Segundo Diehl e Tatim (2004, p. 56) “há vários exemplos de projetos cujo propósito é apresentar propostas de planos ou sistemas para solucionar problemas organizacionais. Alguns visam burocratizar e controlar sistemas; outros buscam maior flexibilidade”.

3.4 CLASSIFICAÇÃO QUANTO O PROCEDIMENTO TÉCNICO DE PESQUISA

A pesquisa caracterizou-se ainda, quanto ao procedimento técnico utilizado, como pesquisa documental, pois utilizou documentos fornecidos pela empresa.

De acordo com Diehl e Tatim (2004, p. 59) definem esses documentos “materiais que ainda não receberam tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com o objetivo do trabalho”.

3.5 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Segundo Diehl e Tatim (2004, p. 63) “Na pesquisa científica, onde se quer conhecer as características de uma determinada população, é comum observar apenas uma amostra de seus elementos e, a partir dos resultados dessa amostra, obter valores aproximados, ou estimativas, para as características de interesse”.

No entanto, o presente projeto, buscou evidenciar as formas de planejamento tributário e as respectivas modalidades de recolhimento de tributos com base no Lucro Real e Lucro Presumido.

3.6 TÉCNICA E COLETA DE DADOS

As informações de dados necessários para o desenvolvimento do estudo do projeto foram obtidos através da análise documental como: relatórios gerenciais, contábeis e fiscais da empresa.

Diehl e Tatim (2004, p. 65) afirmam “As técnicas de coleta de dados devem ser escolhidas e aplicadas pelo pesquisador conforme o contexto da pesquisa, porém deve-se ter em mente que todas elas possuem qualidades e limitações, uma vez que são meios cuja eficácia depende de sua adequada utilização”.

O procedimento técnico para coleta de dados caracterizou-se como pesquisa documental que segundo Diehl e Tatim (2004, p. 59) “vale-se de materiais que ainda não receberam tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com o objetivo do trabalho”.

3.7 ANÁLISE DOS DADOS

Após a análise e coleta de dados serão realizados os cálculos dos tributos de acordo com a legislação vigente, os mesmos serão estudados, comparados e avaliados de forma a indicar ao administrador da empresa a forma de tributação mais viável a ser adotado pela empresa.

Para Diehl e Tatim (2004, p. 83) “Normalmente os dados coletados são submetidos à análise estatística com a ajuda de computadores. [...] Geralmente, as medidas para cada entrevistado são codificadas e, em seguida, manipuladas de várias maneiras”.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo serão apresentados os dados coletados e os resultados da análise da empresa em estudo, e vir a demonstrar por quadros e figuras a realização da parte prática do objetivo proposto.

4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa não autorizou a divulgação de seu nome, portanto daqui em diante será referida como empresa KD Combustível Ltda. fundada em Janeiro de 2004, com sede administrativa na região norte do RS. A empresa possui atualmente 12 funcionários e, é administrada apenas por um empresário (empresário individual), onde o mesmo é inteiramente responsável pelas atividades da empresa.

Tendo o proprietário, dentre os 12 funcionários, uma auxiliar administrativa que auxilia na organização burocrática, como a rotina pessoal dos demais funcionários.

A apresentação do presente trabalho levantará e detalhará os dados da análise da empresa a seguir, com os valores devidos no ano de 2013, onde os mesmos foram retirados da contabilidade da empresa.

4.1.1 Objeto Principal da Empresa e dados

A empresa KD Combustível Ltda., tem como objeto principal o Comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, dentre eles, gasolina comum, gasolina aditivada, álcool, Diesel e óleo para motor.

4.1.2 Objetos secundários da empresa (loja de conveniência) dados

A empresa possui como objeto secundário o Comércio varejista de lubrificantes, loja de conveniência, serviços prestados, filtro e acessórios.

4.1.3 Demonstração dos valores apurados pela empresa

Os valores apresentados a seguir são referentes aos valores devidos no ano de 2013, onde os mesmos foram retirados da contabilidade da empresa.

Para os cálculos do IRPJ do Lucro Real e o Lucro Presumido serão utilizados os mesmos dados.

No quadro a seguir esta demonstrada a formação detalhada das receitas da empresa no período de 2013.

| ANO 2013 | | | |
|----------------------|-------------------|----------------------|-------------------|
| Janeiro | Receita | Fevereiro | Receita |
| Filtros/acessórios | 4.275,96 | Filtros/acessórios | 4.579,18 |
| Lubrificantes | 12.221,96 | Lubrificantes | 13.778,89 |
| Loja de Conveniência | 73.658,06 | Loja de Conveniência | 68.857,48 |
| Serviço | 85,00 | Serviço | 220,00 |
| Combustível | 694.178,99 | Combustível | 642.887,92 |
| Total | 784.419,97 | Total | 730.323,47 |
| Março | Receita | Abril | Receita |
| Filtros/acessórios | 5.080,59 | Filtros/acessórios | 3.081,55 |
| Lubrificantes | 33.931,01 | Lubrificantes | 17.609,78 |
| Loja de Conveniência | 77.482,11 | Loja de Conveniência | 64.162,65 |
| Serviço | 45,00 | Serviço | 171,00 |
| Combustível | 786.692,41 | Combustível | 820.091,58 |
| Total | 903.231,12 | Total | 905.116,56 |
| Mai | Receita | Junho | Receita |
| Filtros/acessórios | 4.846,33 | Filtros/acessórios | 3.972,03 |
| Lubrificantes | 28.430,06 | Lubrificantes | 10.718,11 |
| Loja de Conveniência | 64.541,07 | Loja de Conveniência | 57.452,71 |
| Serviço | 171,00 | Serviço | 132,00 |
| Combustível | 822.871,33 | Combustível | 719.074,08 |
| Total | 920.859,79 | Total | 791.348,93 |
| Julho | Receita | Agosto | Receita |
| Filtros/acessórios | 6.233,32 | Filtros/acessórios | 5.907,57 |
| Lubrificantes | 17.982,08 | Lubrificantes | 25.121,48 |
| Loja de Conveniência | 56.110,12 | Loja de Conveniência | 60.616,54 |
| Serviço | 60,00 | Serviço | 198,00 |
| Combustível | 881.507,34 | Combustível | 756.533,22 |
| Total | 961.892,86 | Total | 848.376,81 |
| Setembro | Receita | Outubro | Receita |
| Filtros/acessórios | 4.646,66 | Filtros/acessórios | 5.548,93 |
| Lubrificantes | 20.906,38 | Lubrificantes | 19.627,86 |
| Loja de Conveniência | 67.457,64 | Loja de Conveniência | 74.064,51 |
| Serviço | 114,00 | Serviço | 664,00 |
| Combustível | 759.747,70 | Combustível | 836.793,72 |
| Total | 852.872,38 | Total | 936.699,02 |
| Novembro | Receita | Dezembro | Receita |
| Filtros/acessórios | 6.348,03 | Filtros/acessórios | 5.635,67 |
| Lubrificantes | 16.989,05 | Lubrificantes | 19.097,69 |
| Loja de Conveniência | 94.515,19 | Loja de Conveniência | 113.570,63 |
| Serviço | 373,00 | Serviço | 489,00 |
| Combustível | 826.975,64 | Combustível | 756.577,85 |
| Total | 945.200,91 | Total | 895.370,84 |

Quadro 1 – Formação detalhada da Receita Líquida – 2013

Fonte: Dados da Empresa.

4.2 CÁLCULO PELOS TRIBUTOS PELO LUCRO PRESUMIDO

No entanto, com a análise da formação da receita líquida, como demonstrada acima, temos a seguir os valores pagos em 2013 pela empresa em estudo com base na tributação do Lucro Presumido.

4.2.1 Cálculo do PIS pelo Lucro Presumido

O quadro a seguir apresenta o valor de PIS a pagar tributada pelo regime do Lucro Presumido e, conforme os conceitos anteriormente o cálculo do PIS no presumido é calculado com base no faturamento.

| Mês/2013 | Faturamento | A Pagar |
|--------------|---------------------|-----------------|
| Janeiro | 90.240,98 | 586,57 |
| Fevereiro | 87.435,55 | 568,33 |
| Março | 116.538,71 | 757,50 |
| Abril | 85.024,98 | 552,66 |
| Mai | 97.988,46 | 636,92 |
| Junho | 72.274,85 | 469,79 |
| Julho | 80.385,52 | 522,51 |
| Agosto | 91.843,59 | 596,98 |
| Setembro | 93.124,68 | 605,31 |
| Outubro | 99.905,30 | 649,38 |
| Novembro | 118.225,27 | 768,46 |
| Dezembro | 138.792,99 | 902,15 |
| Total | 1.171.780,88 | 7.616,56 |

Quadro 2 – Cálculo do PIS com base no Lucro Presumido

Fonte: Dados da Empresa.

Para os cálculos do PIS na tributação do Lucro Presumido, conforme analisados acima, foi utilizada a alíquota de 0,65% sobre o faturamento de cada mês.

De acordo com Oliveira et al. (2011, p. 220) “PIS/Pasep sobre o faturamento mensal, cuja alíquota é de 0,65% para as empresas tributadas pelo lucro presumido”.

Os valores da empresa KD Combustível Ltda., referentes ao ano de 2013, foram retirados de balancetes mensais.

4.2.2 Cálculo do COFINS pelo Lucro Presumido

Em seguida, com base na tributação do Lucro Presumido, demonstrará os valores de Cofins a pagar, referente ao ano de 2013, conforme os dados da empresa em estudo.

| Mês/2013 | Faturamento | A Pagar |
|-----------------|---------------------|------------------|
| Janeiro | 90.240,98 | 2.707,23 |
| Fevereiro | 87.435,55 | 2.623,07 |
| Março | 116.538,71 | 3.496,16 |
| Abril | 85.024,98 | 2.550,75 |
| Maio | 97.988,46 | 2.939,65 |
| Junho | 72.274,85 | 2.168,25 |
| Julho | 80.385,52 | 2.411,57 |
| Agosto | 91.843,59 | 2.755,31 |
| Setembro | 93.124,68 | 2.793,74 |
| Outubro | 99.905,30 | 2.997,16 |
| Novembro | 118.225,27 | 3.546,76 |
| Dezembro | 138.792,99 | 4.163,79 |
| Total | 1.171.780,88 | 35.153,44 |

Quadro 3 - Cálculo da COFINS com base no Lucro Presumido

Fonte: Dados da Empresa.

Conforme conceitos analisados e estudados anteriormente para o cálculo da COFINS no Lucro Presumido, foi necessariamente utilizada a alíquota de 3%.

Para Iudícibus et al. (2011, p. 286) “As alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins das empresas sujeitas à incidência cumulativa são respectivamente, de 0,65% e de 3%”.

4.2.3 Cálculo da Contribuição Social pelo Lucro Presumido

O quadro a seguir apresenta os cálculos da Contribuição Social com base no Lucro Presumido.

| Mês 2013 | Faturamento Venda | Base Cál. Venda | Faturamento Serviço | Base Cál. Serviço | Faturamento Combustível | Base Cál. Combustível | Valor a pagar |
|---------------------|------------------------------|----------------------------|--------------------------------|------------------------------|------------------------------------|----------------------------------|--------------------------|
| Jan | 90.155,98 | 10.818,72 | 85,00 | 27,20 | 694.178,99 | 83.301,48 | 8.473,27 |
| Fev | 87.215,55 | 10.465,87 | 220,00 | 70,40 | 642.887,92 | 77.146,55 | 7.891,46 |
| Mar | 116.493,41 | 13.979,21 | 45,00 | 14,40 | 786.692,41 | 94.403,09 | 9.755,71 |
| Abr | 84.853,98 | 10.182,48 | 171,00 | 54,72 | 820.091,58 | 98.410,99 | 9.778,33 |
| Mai | 97.817,46 | 11.738,10 | 171,00 | 54,72 | 822.871,33 | 98.744,56 | 9.948,36 |
| Jun | 72.142,85 | 8.657,14 | 132,00 | 42,24 | 719.074,08 | 86.288,89 | 8.548,94 |
| Jul | 80.325,52 | 9.639,06 | 60,00 | 19,20 | 881.507,34 | 105.780,88 | 10.389,52 |
| Ago | 91.645,59 | 10.997,47 | 198,00 | 63,36 | 756.533,22 | 90.783,99 | 9.166,03 |
| Set | 93.010,68 | 11.161,28 | 114,00 | 36,48 | 759.747,70 | 91.169,72 | 9.213,07 |
| Out | 99.241,30 | 11.908,96 | 664,00 | 212,48 | 836.793,72 | 100.415,25 | 10.128,30 |
| Nov | 117.852,27 | 14.142,27 | 373,00 | 119,36 | 826.975,64 | 99.237,08 | 10.214,88 |
| Dez | 138.303,99 | 16.596,48 | 489,00 | 156,48 | 756.577,85 | 90.789,34 | 9.678,80 |
| Total | 1.169.058,58 | 140.287,04 | 2.722,00 | 871,04 | 9.303.931,78 | 1.116.471,82 | 113.186,67 |

Quadro 4 - Cálculo da Contribuição Social com base no Lucro Presumido

Fonte: Dados da Empresa.

Conforme o quadro acima, para o cálculo da Contribuição Social, primeiramente foi aplicado um percentual de 12% sobre o faturamento da venda e combustível, para assim encontrar as respectivas bases de cálculo, logo foi utilizado o percentual de 32% sobre os serviços prestados da empresa, tendo também a base de cálculo sobre serviços e, no entanto, para finalizar o procedimento do cálculo da CSLL, aplica-se a alíquota de 9%, conforme o capítulo estudado anteriormente.

4.2.4 Cálculo do Imposto de Renda pelo Lucro Presumido

A seguir o quadro apresentará o Valor de Imposto de Renda com base no Lucro Presumido.

| Mês 2013 | Faturamento Venda | Base Cál. Venda | Faturamento Serviço | Base Cál. Serviço | Faturamento Combustível | Base Cál. Combustível | ADIR | Valor a pagar |
|---------------|----------------------|--------------------|------------------------|----------------------|----------------------------|--------------------------|---------------|------------------|
| Jan | 90.155,98 | 7.212,48 | 85,00 | 27,20 | 694.178,99 | 11.106,86 | 0,00 | 2.751,98 |
| Fev | 87.215,55 | 6.977,24 | 220,00 | 70,40 | 642.887,92 | 10.286,21 | 0,00 | 2.600,08 |
| Mar | 116.493,71 | 9.319,50 | 45,00 | 14,40 | 786.692,41 | 12.587,08 | 0,00 | 3.288,15 |
| 1º Tri | 293.865,24 | 23.509,22 | 350,00 | 112,00 | 2.123.759,32 | 33.980,15 | 0,00 | 8.640,21 |
| Abr | 84.853,98 | 6.788,32 | 171,00 | 54,72 | 820.091,58 | 13.121,47 | 0,00 | 2.994,68 |
| Mai | 97.817,46 | 7.825,40 | 171,00 | 54,72 | 822.871,33 | 13.165,94 | 0,00 | 3.156,91 |
| Jun | 72.142,85 | 5.771,43 | 132,00 | 42,24 | 719.074,08 | 11.505,19 | 0,00 | 2.597,83 |
| 2º Tri | 254.814,29 | 20.385,15 | 474,00 | 151,68 | 2.362.036,99 | 37.792,60 | 0,00 | 8.749,42 |
| Jul | 80.325,52 | 6.426,04 | 60,00 | 19,20 | 881.507,34 | 14.104,12 | 0,00 | 3.082,40 |
| Ago | 91.645,59 | 7.331,65 | 198,00 | 63,36 | 756.533,22 | 12.104,53 | 0,00 | 2.924,93 |
| Set | 93.010,68 | 7.440,85 | 114,00 | 36,48 | 759.747,70 | 12.155,96 | 0,00 | 2.944,99 |
| 3º Tri | 264.981,79 | 21.198,54 | 372,00 | 119,04 | 2.397.788,26 | 38.364,61 | 0,00 | 8.952,32 |
| Out | 99.241,30 | 7.939,30 | 664,00 | 212,48 | 836.793,72 | 13.388,70 | 0,00 | 3.231,07 |
| Nov | 117.852,27 | 9.428,18 | 373,00 | 119,36 | 826.975,64 | 13.231,61 | 0,00 | 3.416,87 |
| Dez | 138.303,99 | 11.064,32 | 489,00 | 156,48 | 756.577,85 | 12.105,25 | 764,57 | 3.498,91 |
| Dez | | | | | | | | 4.263,48 |
| 4º Tri | 355.397,56 | 28.431,80 | 1.526,00 | 488,32 | 2.420.347,21 | 38.725,56 | 764,57 | 10.911,42 |
| Total | 1.169.058,88 | 93.524,71 | 2.722,00 | 871,04 | 9.303.931,78 | 148.862,92 | 764,57 | 37.253,37 |

Quadro 5 - Cálculo do Imposto de Renda com base no Lucro Presumido

Fonte: Dados da Empresa.

Conforme o quadro acima nota-se que a empresa KD Combustível Ltda. recolhe seus impostos mensalmente, para os mesmos não ficarem acumulados a cada fim de trimestre.

Para o cálculo do IR com base na tributação do Lucro Presumido, primeiramente foi utilizado um percentual de 8% sobre o faturamento das vendas, 32% sobre o faturamento da prestação de serviço e 1,6% sobre o faturamento do combustível, tendo assim as respectivas bases de cálculo, contudo para finalizar os procedimentos do cálculo do IR aplica-se uma alíquota de 15% conforme já estudados no capítulo anterior.

Ao analisar o quadro acima, percebe-se também que a empresa em estudo paga um adicional (ADIR) apenas no 4º Trimestre do ano de 2013, onde se aplica uma alíquota de 10% sobre o valor que exceder os R\$ 60.000,00 por trimestre.

4.3 CÁLCULO DOS TRIBUTOS PELO LUCRO REAL

A seguir, serão demonstrados os cálculos dos impostos com base no Lucro Real pela empresa em estudo em 2013.

Os mesmos servirão para análise e demonstração de qual é a forma mais adequada para a tributação da empresa KD Combustível Ltda.

O quadro a seguir demonstra as compras detalhada da empresa em estudo, referente aos dados do ano de 2013.

| Mês/2013 | Compras Mercadoria |
|--------------|--------------------|
| Janeiro | 58.223,84 |
| Fevereiro | 52.077,24 |
| Março | 59.361,13 |
| Abril | 49.362,18 |
| Maiο | 67.177,41 |
| Junho | 38.116,86 |
| Julho | 56.426,89 |
| Agosto | 65.504,84 |
| Setembro | 51.382,85 |
| Outubro | 71.927,09 |
| Novembro | 84.678,72 |
| Dezembro | 101.078,30 |
| Total | 755.317,35 |

Quadro 6 - Formação detalhada das compras de mercadoria – 2013

Fonte: Dados da Empresa.

Na sequência, os quadros abaixo estão demonstrando a Despesa Anual e a Receita Líquida da empresa em estudo.

| Despesa Anual/2013 | Valor R\$ |
|------------------------------------|---------------------|
| Desp. Trabalhista comercial | 19.588,43 |
| Desp. Gerais comerciais | 292.697,43 |
| Desp. Trabalhistas administrativas | 446.504,73 |
| Desp. Gerais administrativas | 66.914,04 |
| Desp. Financeiras | 5.979,85 |
| Desp. Tributárias | 153.063,10 |
| Desp. Não operacionais | 69.420,31 |
| Total | 1.054.167,89 |

Quadro 7 - Formação detalhada das despesas anual – 2013

Fonte: Dados da Empresa.

| Meses 2013 | Venda Mercadoria | Venda Serviço | Venda Combustível | Receita Líquida |
|--------------|---------------------|-----------------|---------------------|----------------------|
| Janeiro | 90.155,98 | 85,00 | 694.178,99 | 784.419,97 |
| Fevereiro | 87.215,55 | 220,00 | 642.887,92 | 730.323,47 |
| Março | 116.493,71 | 45,00 | 786.692,41 | 903.231,12 |
| Abril | 84.853,98 | 171,00 | 820.091,58 | 905.116,56 |
| Mai | 97.817,46 | 171,00 | 822.871,33 | 920.859,79 |
| Junho | 72.142,85 | 132,00 | 719.074,08 | 791.348,93 |
| Julho | 80.325,52 | 60,00 | 881.507,34 | 961.892,86 |
| Agosto | 91.645,59 | 198,00 | 756.533,22 | 848.376,81 |
| Setembro | 93.010,68 | 114,00 | 759.747,70 | 852.872,38 |
| Outubro | 99.241,30 | 664,00 | 836.793,72 | 936.699,02 |
| Novembro | 117.852,27 | 373,00 | 826.975,64 | 945.200,91 |
| Dezembro | 138.303,99 | 489,00 | 756.577,85 | 895.370,84 |
| Total | 1.169.058,88 | 2.722,00 | 9.303.931,78 | 10.475.712,66 |

Quadro 8 - Formação detalhada da Receita Líquida – 2013

Fonte: Dados da Empresa.

4.3.1 Cálculo do PIS pelo Lucro Real

O quadro abaixo demonstra o valor do PIS a pagar com base na tributação do Lucro Real.

| Mês/2013 | Compras Mercadoria | PIS s/ compras | Vendas | PIS s/ venda | PIS a pagar |
|--------------|--------------------|----------------------|---------------------|------------------|-----------------|
| Janeiro | 58.223,84 | 960,69 | 90.240,98 | 1.488,98 | 528,29 |
| Fevereiro | 52.077,24 | 859,27 | 87.435,55 | 1.442,69 | 583,42 |
| Março | 59.361,13 | 979,46 | 116.538,71 | 1.922,89 | 943,43 |
| Abril | 49.362,18 | 814,48 | 85.024,98 | 1.402,91 | 588,43 |
| Mai | 67.177,41 | 1.108,43 | 97.988,46 | 1.616,81 | 508,38 |
| Junho | 38.116,86 | 628,93 | 72.274,85 | 1.192,54 | 563,61 |
| Julho | 56.426,89 | 931,04 | 80.385,52 | 1.326,36 | 395,32 |
| Agosto | 65.504,84 | 1.080,83 | 91.843,59 | 1.515,42 | 434,59 |
| Setembro | 51.382,85 | 847,82 | 93.124,68 | 1.536,56 | 688,74 |
| Outubro | 71.927,09 | 1.186,80 | 99.905,30 | 1.648,44 | 461,64 |
| Novembro | 84.678,72 | 1.397,20 | 118.225,27 | 1.950,72 | 553,52 |
| Dezembro | 101.078,30 | 1.667,79 | 138.792,99 | 2.290,08 | 622,29 |
| Total | 755.317,35 | R\$ 12.462,74 | 1.171.780,88 | 19.334,40 | 6.871,66 |

Quadro 9 - Cálculo do PIS com base no Lucro Real - 2013

Fonte: Dados da Empresa.

Como já estudado no capítulo anterior, o PIS com base na tributação do Lucro Real

se credita na compra, ou seja, o valor a pagar de PIS é a diferença do valor do PIS sobre compra e do valor do PIS sobre venda.

Segundo Oliveira et al. (2011, p. 221) “Nas transações de câmbio, será considerada receita bruta a diferença bruta positiva entre o preço de venda e o de compra da moeda estrangeira”.

Ainda Oliveira et al. (2011, p. 220) afirma que “PIS/Pasep sobre o faturamento mensal, cuja alíquota é de 1,65% para as empresas tributadas pelo Lucro Real”.

4.3.2 Cálculo do COFINS pelo Lucro Real

Em seguida serão apresentados os valores de COFINS a pagar com base na tributação do Lucro Real

| Mês/2013 | Compras Mercadoria | COFINS s/compras | Vendas | COFINS s/venda | COFINS a pagar |
|--------------|--------------------|----------------------|---------------------|------------------|------------------|
| Janeiro | 58.223,84 | 4.425,01 | 90.240,98 | 6.858,31 | 2.433,30 |
| Fevereiro | 52.077,24 | 3.957,87 | 87.435,55 | 6.645,10 | 2.687,23 |
| Março | 59.361,13 | 4.511,45 | 116.538,71 | 8.856,94 | 4.345,49 |
| Abril | 49.362,18 | 3.751,53 | 85.024,98 | 6.461,90 | 2.710,37 |
| Mai | 67.177,41 | 5.105,48 | 97.988,46 | 7.447,12 | 2.341,64 |
| Junho | 38.116,86 | 2.896,88 | 72.274,85 | 5.492,89 | 2.596,01 |
| Julho | 56.426,89 | 4.288,44 | 80.385,52 | 6.109,30 | 1.820,86 |
| Agosto | 65.504,84 | 4.978,37 | 91.843,59 | 6.980,11 | 2.001,74 |
| Setembro | 51.382,85 | 3.905,10 | 93.124,68 | 7.077,48 | 3.172,38 |
| Outubro | 71.927,09 | 5.466,46 | 99.905,30 | 7.592,80 | 2.126,34 |
| Novembro | 84.678,72 | 6.435,58 | 118.225,27 | 8.985,12 | 2.549,54 |
| Dezembro | 101.078,30 | 7.681,95 | 138.792,99 | 10.548,27 | 2.866,32 |
| Total | 755.317,35 | R\$ 57.404,12 | 1.171.780,88 | 89.055,34 | 31.651,22 |

Quadro 10 - Cálculo do COFINS com base no Lucro Real – 2013

Fonte: Dados da Empresa.

De acordo com Fabretti (2009, p. 302) “O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota 1,65% para o PIS e de 7,6% para o Cofins”.

4.3.3 Cálculo da Contribuição Social pelo Lucro Real

Em seguida os cálculos da Contribuição Social com base no Lucro Real por estimativa.

| Mês 2013 | Faturamento Venda | Base Cál. Venda | Faturamento Serviço | Base Cál. Serviço | Faturamento Combustível | Base Cál. Combustível | Valor a pagar |
|--------------|---------------------|-------------------|---------------------|-------------------|-------------------------|-----------------------|-------------------|
| Jan | 90.155,98 | 10.818,72 | 85,00 | 27,20 | 694.178,99 | 83.301,48 | 8.473,27 |
| Fev | 87.215,55 | 10.465,87 | 220,00 | 70,40 | 642.887,92 | 77.146,55 | 7.891,46 |
| Mar | 116.493,41 | 13.979,21 | 45,00 | 14,40 | 786.692,41 | 94.403,09 | 9.755,71 |
| Abr | 84.853,98 | 10.182,48 | 171,00 | 54,72 | 820.091,58 | 98.410,99 | 9.778,33 |
| Mai | 97.817,46 | 11.738,10 | 171,00 | 54,72 | 822.871,33 | 98.744,56 | 9.948,36 |
| Jun | 72.142,85 | 8.657,14 | 132,00 | 42,24 | 719.074,08 | 86.288,89 | 8.548,94 |
| Jul | 80.325,52 | 9.639,06 | 60,00 | 19,20 | 881.507,34 | 105.780,88 | 10.389,52 |
| Ago | 91.645,59 | 10.997,47 | 198,00 | 63,36 | 756.533,22 | 90.783,99 | 9.166,03 |
| Set | 93.010,68 | 11.161,28 | 114,00 | 36,48 | 759.747,70 | 91.169,72 | 9.213,07 |
| Out | 99.241,30 | 11.908,96 | 664,00 | 212,48 | 836.793,72 | 100.415,25 | 10.128,30 |
| Nov | 117.852,27 | 14.142,27 | 373,00 | 119,36 | 826.975,64 | 99.237,08 | 10.214,88 |
| Dez | 138.303,99 | 16.596,48 | 489,00 | 156,48 | 756.577,85 | 90.789,34 | 9.678,80 |
| Total | 1.169.058,58 | 140.287,04 | 2.722,00 | 871,04 | 9.303.931,78 | 1.116.471,82 | 113.186,67 |

Quadro 11 - Cálculo da Contribuição Social com base no Lucro Real por estimativa – 2013

Fonte: Dados da Empresa.

No quadro acima demonstra os cálculos da CSLL com base na tributação do Lucro Real por estimativa, onde primeiramente é aplicado um percentual de 12% sobre o faturamento das vendas e combustível, logo, aplica-se um percentual de 32% sobre o faturamento de prestação de serviço e, no entanto, para finalizar o procedimento do cálculo é utilizada alíquota de 9% sobre a base de cálculo, conforme visto no capítulo anterior.

4.3.4 Cálculo do Imposto de Renda pelo Lucro Real

Em seguida os cálculos do Imposto de Renda com base no Lucro Real por estimativa.

| Mês 2013 | Faturamento Venda | Base Cál. Venda | Faturamento Serviço | Base Cál. Serviço | Faturamento Combustível | Base Cál. Combustível | ADIR | Valor a pagar |
|--------------|---------------------|------------------|---------------------|-------------------|-------------------------|-----------------------|-----------------|------------------|
| Jan | 90.155,98 | 7.212,48 | 85,00 | 27,20 | 694.178,99 | 11.106,86 | | 2.751,98 |
| Fev | 87.215,55 | 6.977,24 | 220,00 | 70,40 | 642.887,92 | 10.286,21 | | 2.600,08 |
| Mar | 116.493,71 | 9.319,50 | 45,00 | 14,40 | 786.692,41 | 12.587,08 | 192,10 | 3.480,24 |
| Abr | 84.853,98 | 6.788,32 | 171,00 | 54,72 | 820.091,58 | 13.121,47 | | 2.994,68 |
| Mai | 97.817,46 | 7.825,40 | 171,00 | 54,72 | 822.871,33 | 13.165,94 | 104,61 | 3.261,52 |
| Jun | 72.142,85 | 5.771,43 | 132,00 | 42,24 | 719.074,08 | 11.505,19 | | 2.597,83 |
| Jul | 80.325,52 | 6.426,04 | 60,00 | 19,20 | 881.507,34 | 14.104,12 | 54,94 | 3.137,35 |
| Ago | 91.645,59 | 7.331,65 | 198,00 | 63,36 | 756.533,22 | 12.104,53 | | 2.924,93 |
| Set | 93.010,68 | 7.440,85 | 114,00 | 36,48 | 759.747,70 | 12.155,96 | | 2.944,99 |
| Out | 99.241,30 | 7.939,30 | 664,00 | 212,48 | 836.793,72 | 13.388,70 | 154,05 | 3.385,12 |
| Nov | 117.852,27 | 9.428,18 | 373,00 | 119,36 | 826.975,64 | 13.231,61 | 277,92 | 3.694,79 |
| Dez | 138.303,99 | 11.064,32 | 489,00 | 156,48 | 756.577,85 | 12.105,25 | 332,61 | 3.831,52 |
| Total | 1.169.058,88 | 93.524,71 | 2.722,00 | 871,04 | 9.303.931,78 | 148.862,92 | 1.116,23 | 37.605,03 |

Quadro 12 – Cálculo do Imposto de Renda com base no Lucro Real por estimativa - 2013

Fonte: Dados da Empresa.

Os cálculos acima demonstram os valores a pagar de IR com base na tributação do Lucro Real por estimativa, para o procedimento do cálculo foi aplicada um percentual de 8% sobre as vendas, 32% sobre a prestação de serviço e, 1,6% sobre o combustível, tendo assim suas respectivas bases de cálculo, conforme os estudos no capítulo anterior e analisando o quadro a cima, nota-se que por estimativa, o que exceder R\$20.000,00 mensais tem um adicional de 10%, contudo para finalizar com o procedimento do cálculo é utilizado aplicação de 15%, ou seja, a alíquota do Imposto de Renda.

4.3.4.1 Cálculo do Imposto de Renda e Contribuição Social pelo Lucro Real Anual

No final do exercício em 31 de Dezembro são realizados os cálculos do IR e CSLL anual pela contabilidade, onde os mesmos serão o valor real a pagar pelo contribuinte da empresa.

De acordo com Oliveira et al. (2011, p.174) “O Imposto de Renda devido pelo contribuinte é aquele calculado sobre o lucro real anual, que será apurado conforme Demonstrações Contábeis do Exercício anual a findar em 31 de dezembro de cada ano”.

Ainda segundo Oliveira,

Os recolhimentos mensais, com bases estimadas, são, na realidade, mera antecipação do contribuinte para os cofres da União, por conta do que será devido realmente, a ser apurado pela contabilidade. (OLIVEIRA et al., 2011, p. 174).

| Cálculo do IR anual/ 2013 | |
|--|----------------------|
| Estoque Inicial | 174.152,30 |
| Compras | 8.937.779,76 |
| Despesas | 1.015.679,49 |
| Deduções | 18.062,10 |
| (=) Sub Total | 10.145.673,65 |
| Vendas | 10.475.712,66 |
| Outras receitas | 69.625,61 |
| Estoque Final | 188.997,57 |
| (=) Sub Total | 10.734.335,84 |
| (=) Lucro Real/ Base de cálculo | 588.662,19 |
| Imposto devido | |
| IR | 88.299,33 |
| ADIR | 34.866,22 |
| CSLL | 52.979,60 |
| Total a pagar | 176.145,15 |

Quadro 13 - Cálculo do Imposto de Renda e Contribuição Social Anual com base no Lucro Real – 2013

Fonte: Dados da Empresa.

4.4 COMPARAÇÃO ENTRE OS RESULTADOS

A seguir será apresentada a comparação dos impostos com base na tributação do Lucro Real e Lucro Presumido, tendo como objetivo de verificar e demonstrar qual a melhor forma de tributação menos onerosa para a empresa em estudo.

4.4.1 Comparação do PIS – Lucro Presumido e Lucro Real

Na Figura 1, como apresentada abaixo, está o comparativo de PIS com base na tributação do Lucro Presumido conforme demonstrado em azul e com base na tributação do Lucro Real conforme demonstrado em vermelho.

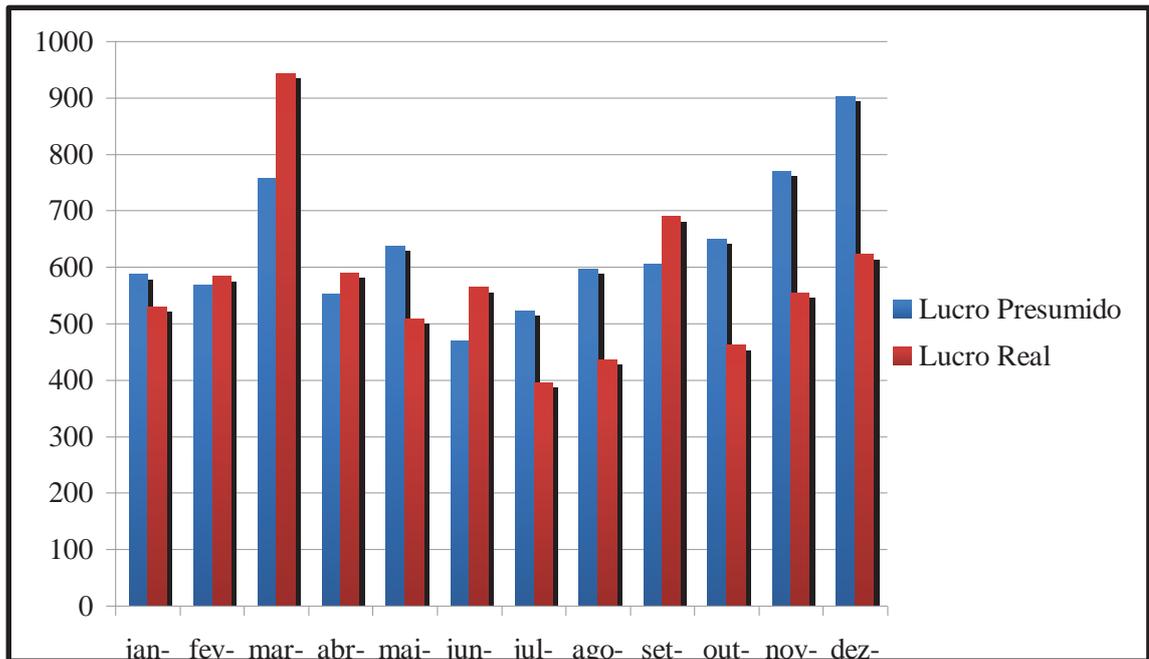


Figura 1 - Comparativo cálculo PIS – Lucro Presumido/Lucro Real

Fonte: Dados da Empresa.

Ao analisar a comparação de PIS a pagar entre os tributos do Lucro Real e o Lucro Presumido, percebe-se que a empresa em estudo pagará mais imposto sobre PIS com a opção do Lucro Presumido.

Mas no caso da empresa em estudo, KD Combustível Ltda., optar pelo regime do Lucro Real, não seria viável a empresa, pois apesar de ter crédito sobre as compras a alíquota adotada nesse regime é maior, conforme já visto anteriormente é de 1,65%. Ou seja, apesar de alguns meses no ano a empresa pagar menos imposto sobre PIS, não seria o suficiente para suprir o Imposto de Renda como veremos adiante, se optar pela tributação do Lucro Real.

4.4.2 Comparação do COFINS – Lucro Presumido e Lucro Real

Em seguida, na Figura 2, demonstra os valores de COFINS da empresa em estudo, KD Combustível Ltda., com a finalidade de apresentar a comparação entre os tributos do Lucro Presumido conforme segue em azul e o Lucro Real conforme segue em vermelho.

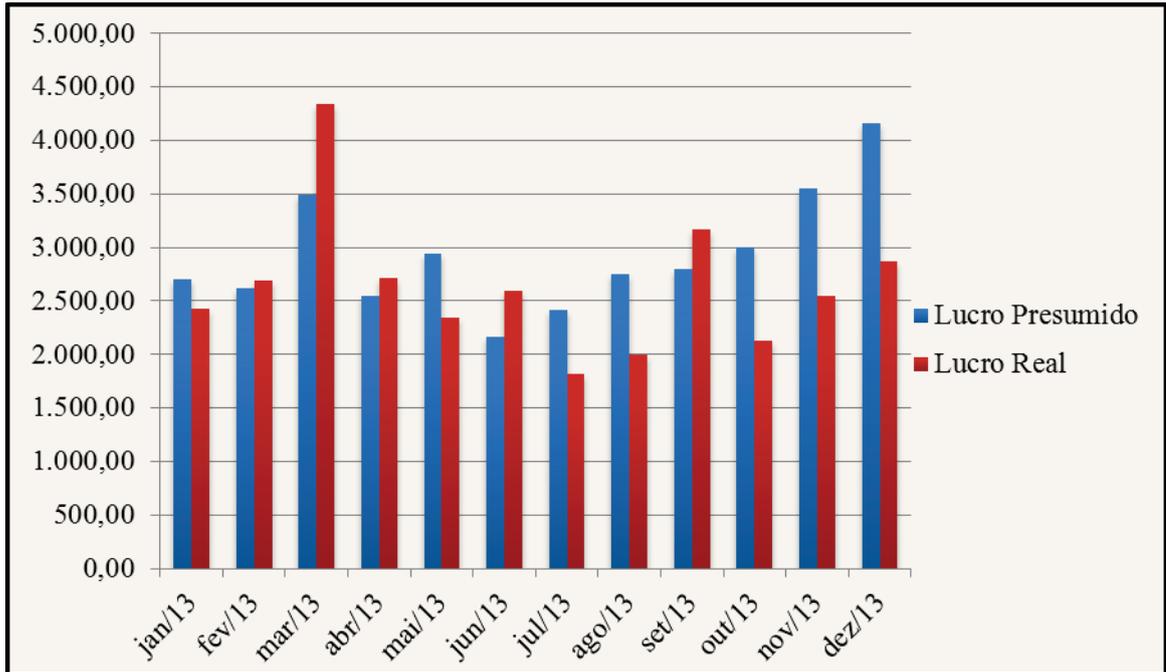


Figura 2 - Comparativo cálculo COFINS – Lucro Presumido/Lucro Real

Fonte: Dados da Empresa.

Nota-se que ao observar os dados da Cofins ocorreu o mesmo fato explicado na Figura anterior do Pis. Ou seja, a empresa pagaria menos imposto sobre Cofins se optasse pelo regime do Lucro Real, mas apesar de pagar menos Cofins em alguns meses do ano e, ter crédito sobre as compras, não seria viável a empresa em estudo, pois a alíquota adotada nesse regime, conforme estudado anteriormente é de 7,6%.

No entanto, conforme veremos adiante, se a empresa optar pelo Lucro Real com o propósito de pagar menos imposto sobre Cofins também não seria a opção menos onerosa para a empresa, pois pagará mais Imposto de Renda.

4.4.3 Comparação da CSLL – Lucro Presumido e Lucro Real

Na Figura a seguir apresenta os valores de Contribuição Social da empresa KD Combustível Ltda., encontrados com base no Lucro Presumido conforme demonstrado em azul e Lucro Real por estimativa conforme demonstrado em vermelho.

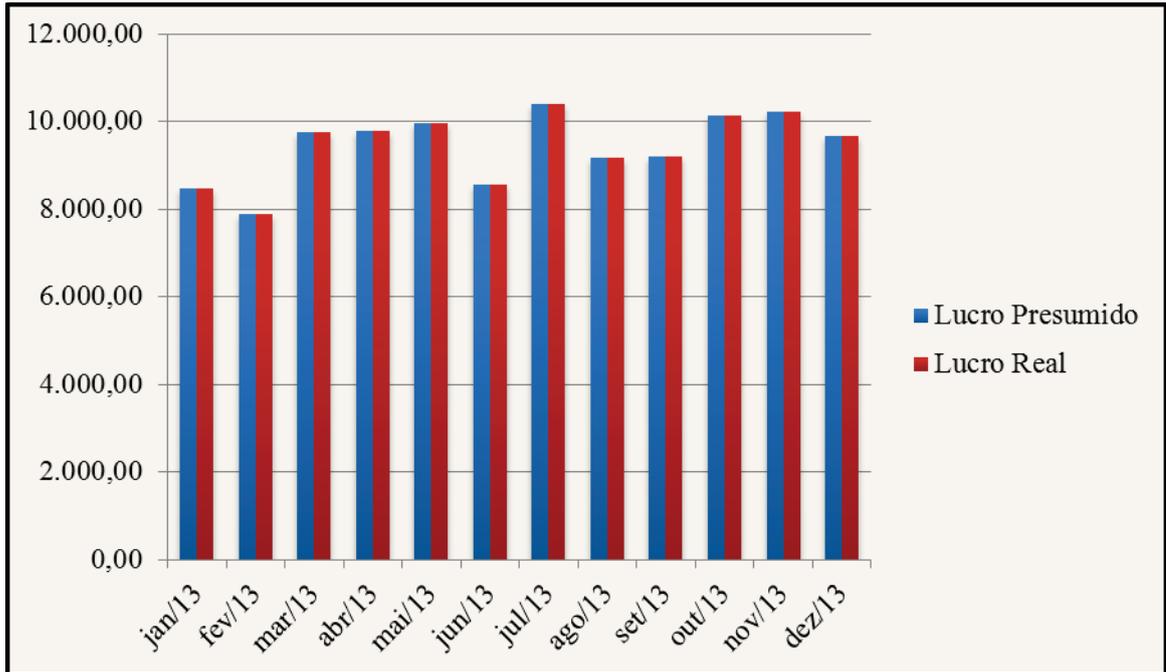


Figura 3 - Comparativo cálculo da CSLL – Lucro Presumido/Lucro Real

Fonte: Dados da Empresa.

Ao analisar a Figura acima percebe-se que o valor da CSLL entre os regimes do Lucro Presumido e Lucro Real por estimativa não possui diferença, pois o percentual utilizado no faturamento para as bases de cálculo são os mesmos e a alíquota aplicada também é a mesma.

Isso ocorre porque no Lucro Real por estimativa, no final do exercício, 31 de dezembro apurasse o Lucro Real anual, como veremos a seguir.

4.4.3.1 Comparação da CSLL anual – Lucro Presumido e Lucro Real

A Figura abaixo mostra o valor da Contribuição Social no Lucro Real anual, ou seja, em relação ao valor da CSLL no Lucro Real por estimativa tem uma diferença menor de R\$ 60.207,07, onde este valor poderá ser compensado no próximo ano calendário.

Contudo ao analisar os valores da CSLL, após o final do exercício do ano de 2013, observa-se que o valor a pagar de CSLL será maior na tributação do Lucro Presumido, onde a empresa em estudo se enquadra atualmente.

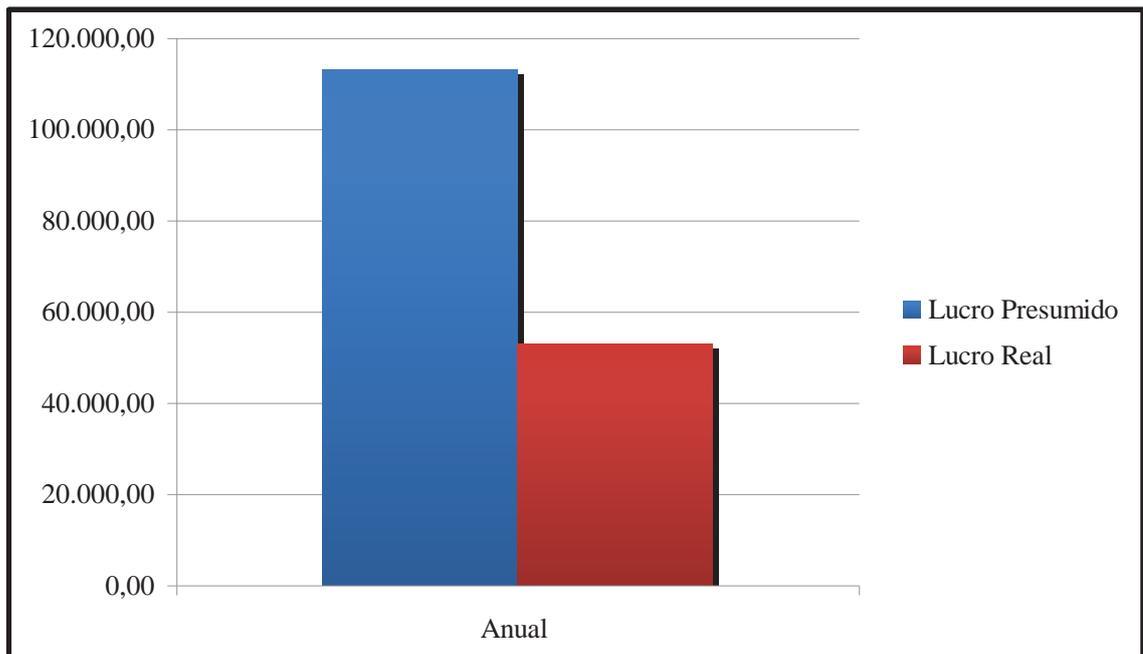


Figura 4 - Comparativo cálculo CSLL anual – Lucro Presumido/Lucro Real

Fonte: Dados da Empresa.

4.4.4 Comparação do IRPJ – Lucro Presumido e Lucro Real

Em seguida, na Figura 5, demonstra os valores de IRPJ a pagar da empresa em estudo, com a finalidade de apresentar a comparação dos tributos entre o Lucro Presumido conforme apresentado em azul e o Lucro Real por estimativa conforme apresentado em vermelho.

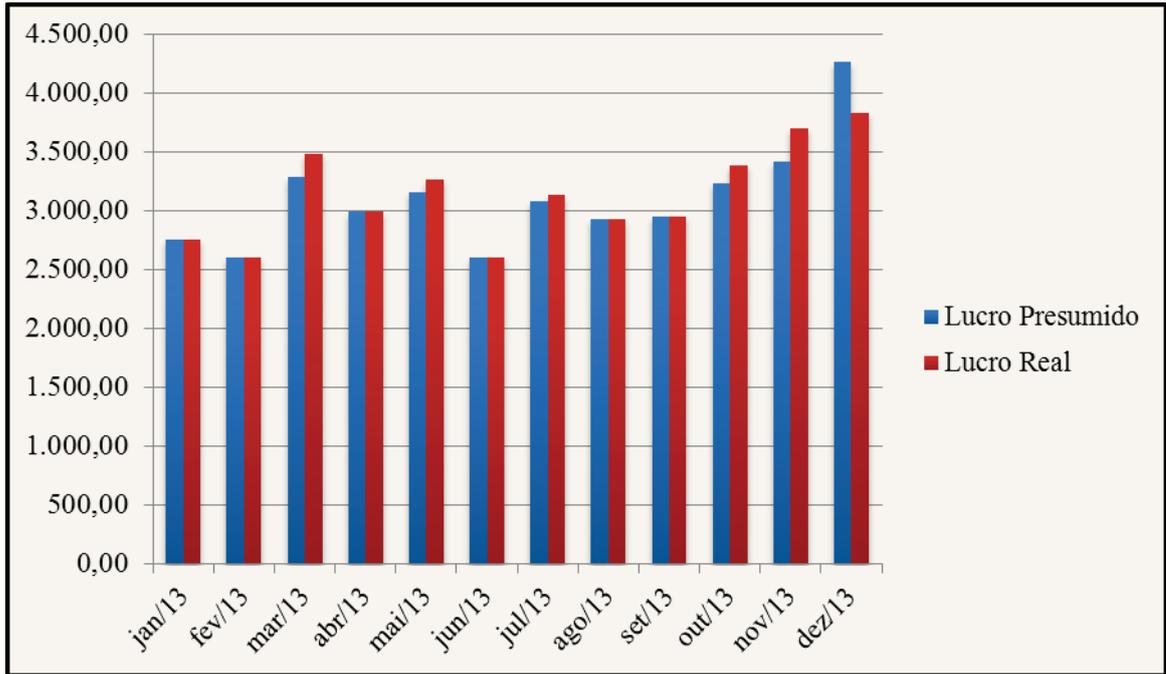


Figura 5 - Comparativo cálculo IRPJ – Lucro Presumido/Lucro Real

Fonte: Dados da Empresa.

Ao analisar a Figura acima, nota-se que a despesa do Lucro Real é menor ao comparar com o Lucro Presumido, observando também que com a tributação do Lucro Presumido em relação ao Lucro Real por estimativa tem-se uma diferença menor de R\$ 351,66, ou seja, torna-se mais viável a empresa em estudo optar pela tributação do Lucro Presumido, como será apresentado a seguir.

4.4.4.1 Comparação do IRPJ anual – Lucro Presumido e Lucro Real

A Figura abaixo apresenta o valor do IR entre o Lucro Presumido conforme os valores pagos demonstrados em azul e conforme apresenta em vermelho os valores calculados com base no Lucro Real anual, a fim de comparar os tributos.

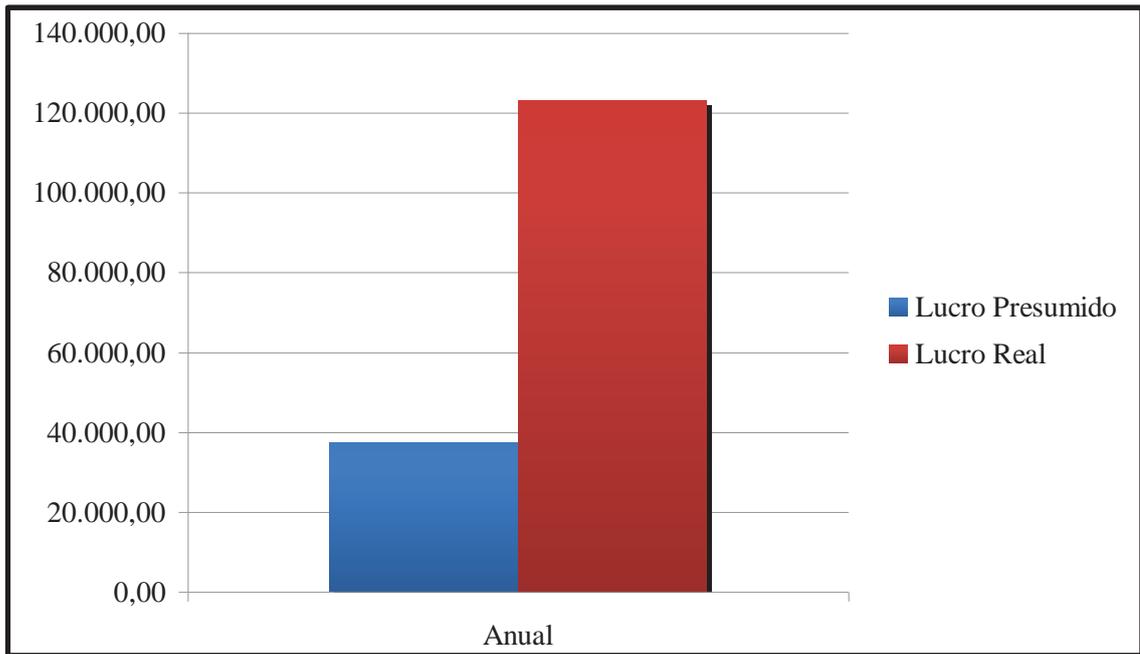


Figura 6 - Comparativo cálculo IRPJ anual – Lucro Presumido/Lucro Real

Fonte: Dados da Empresa.

De acordo com os dados acima, com o resultado do valor IRPJ, pode-se concluir que a empresa estudada, KD Combustível Ltda., possui um bom planejamento tributário, pois a mesma é tributada pelo regime do Lucro Presumido, na qual pagou de IRPJ no ano de 2013 o valor de R\$ 37.253,37, ou seja, o valor apurado para esta mesma empresa com base na tributação do Lucro Real anual, o valor realmente ser pago de IRPJ pelo contribuinte ao findar o ano apurado pela contabilidade seria de R\$ 123.165,55, que representa 231% a mais de imposto a pagar.

4.4.4.2 Análise final dos tributos da empresa – Lucro Presumido e Lucro Real

A Figura abaixo apresenta a comparação final dos tributos anual da empresa KD Combustível Ltda. entre o Lucro Presumido conforme os valores pagos em azul e conforme apresenta em vermelho os valores calculados com base no Lucro Real.

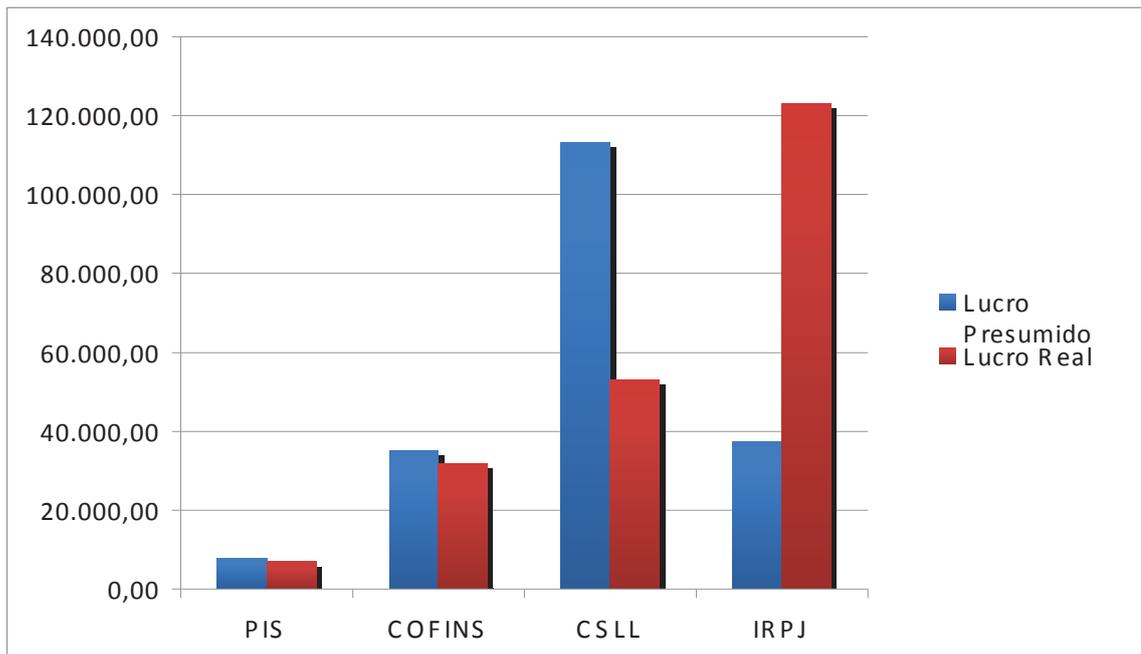


Figura 7 - Análise final dos tributos da empresa – Lucro Presumido e Lucro Real

Fonte: Dados da Empresa.

Contudo, ao estudar e analisar os cálculos dos tributos acima, percebe-se que, como já explicado anteriormente, apesar do PIS e COFINS serem de menor valor a pagar em alguns meses do ano e, a CSLL também dar a menor com base no Lucro Real, não seria viável optar pelo mesmo, pois com base na tributação do Lucro Presumido a empresa em estudo além de ter o valor do IRPJ bem menor comparado ao Lucro Real, também poderá ter lucro maior à distribuir.

De acordo com Pêgas (2011, p. 510-511) “As empresas que optam pelo lucro presumido podem distribuir lucros para seus sócios e acionistas, sem tributação, pois os dividendos são considerados rendimentos isentos para pessoa física e jurídica”.

4.5 SUGESTÕES DE NOVAS PESQUISAS

Ao observar o estudo e análise dos dados da pesquisa, percebe-se que a empresa, KD Combustível Ltda., optou pela declaração que resulta em um valor de IR mais brando, mas caberia um planejamento tributário que analise a divisão do posto de combustível em duas empresas, ou seja, um CNPJ para a venda de combustíveis e um CNPJ para a loja de conveniência.

Neste caso, a empresa poderá separar a loja de conveniência do restante das

atividades realizadas no estabelecimento, tendo em vista diminuir o ônus tributário da mesma.

Assim, a loja de conveniência pode adotar o regime do Simples Nacional, regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123, de 2006, aplicável às empresas Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte.

Um indício é que a loja de conveniência tem seu faturamento mensal baixo e, se enquadra no Anexo I (Comércio) do Simples Nacional, ou seja, as alíquotas para o recolhimento do Imposto partem de 2,75%, com uma faixa inicial de até R\$180.000,00. No entanto, o acumulado da loja fica aproximadamente entre R\$210.000,00, com uma alíquota de 3,61%, não ultrapassando um valor extremamente alto que possa futuramente ser excluído do Simples Nacional.

No entanto, vale a pena pesquisar a tributação do Simples Nacional, pois com esse método de separar as atividades do estabelecimento e com isso, poder registrar parte de seus funcionários na loja de conveniência, futuramente poderá ser benéfico para a empresa em estudo, ou seja, poderá ter seus impostos reduzidos.

5 CONCLUSÃO

Com a globalização da economia e empresas que exercem variados ramos de atividade em busca de reduzir custos e despesas e maximizar seus lucros, o planejamento tributário tornou-se uma ferramenta cada vez mais essencial para poder reduzir o ônus tributário.

Considerando também a competitividade no mercado de trabalho, para os empresários fica cada vez mais difícil manter a empresa, com isso nota-se que o papel do contador é de extrema importância, pois com seus conhecimentos, deve ele elaborar um bom planejamento tributário que seja viável a empresa e possa trazer benefícios, ou seja, a redução da carga tributária.

No entanto, é de suma importância lembrar que para um bom planejamento tributário é necessário ficar por dentro das atualizações da legislação tributária, para poder o contador, orientar os empresários qual será o melhor enquadramento tributário da empresa e auxiliar nas tomadas de decisões.

No presente trabalho foi apresentado um estudo bibliográfico com as principais características do planejamento tributário e as formas de tributação, para poder analisar e verificar quais as possibilidades da empresa sair do enquadramento em se encontra Lucro Presumido para a tributação do Lucro Real.

Então no decorrer da realização do estudo foram coletados dados e informações como, documentos e relatórios contábeis que permitiram o procedimento dos cálculos dos impostos da empresa KD Combustível Ltda., podendo assim fazer as comparações necessárias entre as tributações do Lucro Presumido e Lucro Real.

Comprovou-se através deste trabalho que é possível reduzir a incidência de impostos e, assim reduzir também o pagamento do mesmo sem infringir a legislação, pois quando se

opta pelo regime tributário correto obedecendo às determinações e princípios que constam na legislação a uma minimização dos impostos bem significativa, fazendo com que as empresas possam ter seu retorno investido com mais facilidade e garantia no mercado de trabalho onde atua.

Ao término deste trabalho fica evidente a importância do planejamento tributário para o crescimento da empresa. No entanto, conforme o procedimento dos cálculos no capítulo anterior percebe-se que a empresa estudada possui um bom planejamento tributário, pois como já demonstrada, a mesma apura os tributos com base na opção do Lucro Presumido, de modo que arrecade valores a pagar bem menor comparada ao Lucro Real, lembrando que para o empresário, o Lucro a Distribuir é de suma importância.

Contudo, o presente trabalho cumpriu com seu objetivo de comparar a tributação dos regimes entre o Lucro Presumido e o Lucro Real e, assim qual o enquadramento mais benéfico para a empresa KD Combustível Ltda. analisando os procedimentos realizados e contribuindo no sentido de recomendações e sugestões de novas pesquisas para evitar maior incidência de impostos.

REFERÊNCIAS

- BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento tributário, IPI, ICMS, ISS E IR: economia de impostos, racionalização de procedimentos fiscais**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2011. 429 p.
- CAMPOS, Cândido Henrique de. **Planejamento Tributário: PIS/COFINS, importação e disposições legais**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- CERVO, Amado Luiz. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.
- DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: método de técnicas/** São Paulo: Prentice Hall, 2004.
- FABRETTI, Laúdio Camargo. **Contabilidade tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- GRECO, Alvisio Lahorgue; AREND, Lauro Roberto; GÄRTNER, Günther. **Contabilidade: teoria e prática básicas**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. 536 p.
- IUDÍCIBUS, Sergio de, et al. **Manual de contabilidade societária**. São Paulo: Atlas 2010.
- LEGISLAÇÃO. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/default.htm>>. Acesso em: 13 set. 2014
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32. ed. São Paulo, 2011.
- OLIVEIRA, Luís Martins de; et al. **Manual de contabilidade tributária**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- PÊGAS, Paulo Henrique Barbosa. **Manual de contabilidade tributária: análise dos impactos tributários das leis nº. 11.638/07, 11.941/09 e dos pronunciamentos emitidos pelo CPC**. 7. ed. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2011.
- PESSOA JURÍDICA. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr517a555.htm>>
. Acesso em: 03 Out. 2014.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de Renda: Contribuições Administrativas pela secretaria da receita federal e sistema simples**. 19. ed. Rio Grande do Sul: SCAN, 2010.

PIS PASEP. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepcofins/IncidImunIsencoes.htm#Isenções>>. Acesso em: 13 Nov. 2014.

RECEITA. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Aliquotas/ContribPj.htm>>. Acesso em: 13 Set. 2014.

SIMPLES NACIONAL. Disponível em:

<<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SIMPLESNACIONAL.htm>>. Acesso em: 03 Out. 2014.