

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONOMICAS ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CAMPUS DE PASSO FUNDO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

ANA PAULA FRIEDRICH

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO- UM ESTUDO COMPARATIVO ENTRE LUCRO
REAL E LUCRO PRESUMIDO DE UMA REVENDA DE IMPLEMENTOS
AGRÍCOLAS.**

PASSO FUNDO
2013.

ANA PAULA FRIEDRICH

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO COMPARATIVO ENTRE LUCRO
REAL E LUCRO PRESUMIDO DE UMA REVENDA DE IMPLEMENTOS
AGRÍCOLAS.**

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis na Universidade de Passo Fundo, campus Passo Fundo, como parte dos requisitos para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis
Orientador do Prof. Esp. Gustavo Ferres da Silveira.

PASSO FUNDO

2013

ANA PAULA FRIEDRICH

**PLANEJAMENTO TRIBUTARIO:UM ESTUDO COMPARATIVO ENTRE LUCRO
REAL E LUCRO PRESUMIDO DE UMA REVENDA DE IMPLEMENTOS
AGRICOLAS.**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em
14 de Dezembro de 2013, como requisito
parcial para obtenção do título de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de Passo
Fundo, Campus Passo Fundo, pela Banca
Examinadora formada pelos Professores:

Prof. Prof. Esp. Gustavo Ferres da Silveira
UPF– Orientador

Prof. Ms. José Juparitã do Amaral
UPF – Banca Examinadora

Prof. Es. Jorge A .G .Bandeira
UPF – Banca examinadora

PASSO FUNDO

2013

AGRADECIMENTOS

Todos nós sabemos que para chegar até aqui enfrentamos muitas dificuldades, tivemos que desabafar várias vezes, os choros não ficaram de fora, e ainda houve aquela vontade de jogar tudo para o alto e desistir, pensando que isso não iria dar certo. Várias vezes nos sentimos esquecidos pelo resto das pessoas, sozinhos, fora da realidade, trancados dentro de casa, sem sair, apenas fixados na realização deste trabalho.

Hoje, quando vejo que já terminou tudo, percebo que a caminhada foi longa, mas valeu cada momento dedicado a este trabalho. A alegria toma conta, pois as pedras encontradas no caminho apenas serviram de incentivo e inspiração para que a dedicação fosse ainda maior, a fim de concluir da melhor forma possível este trabalho.

Diante disso, quero agradecer primeiramente a DEUS, por ter me dado a vida, e me guiado neste caminho para chegar até aqui.

Agradecer à minha mãe Ieda, ao meu pai Vilmar, à minha irmã Rafaela, e ao meu namorado Alex, que sempre estiveram ao meu lado me dando todo o suporte necessário para que eu conseguisse realizar todos os meus objetivos.

Quero, também, agradecer à empresa onde trabalho, que disponibilizou documentos para a realização desta pesquisa e sempre me incentivou para que hoje eu pudesse estar aqui.

Ao meu professor orientador, Gustavo Ferres da Silveira, pelo auxílio e dedicação para que este trabalho fosse realizado com sucesso.

Agradeço a todos os meus colegas, pela companhia, apoio, convivência, carinho e parceria, desde o início.

Simplemente, muito obrigada a todos.

“O sucesso nasce do querer, da determinação e
persistência em se chegar a um objetivo.
Mesmo não atingindo o alvo, quem busca e
vence obstáculos, no mínimo fará coisas
admiráveis”.

José de Alencar

RESUMO

FRIEDRICH, Ana Paula. **PLANEJAMENTO TRIBUTARIO: Um estudo comparativo entre o Lucro Real e o Lucro Presumido de uma revenda de Implementos agrícolas.** 2013. 70 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis) UPF, 2013.

Atualmente, o mercado competitivo em que as empresas estão inseridas busca cada vez mais por menores custos e maior lucratividade. Isso se tornou, ao longo do tempo, uma das maneiras de sobrevivência das empresas, principalmente por termos, no Brasil, a mais alta carga tributária em relação aos países da América do Sul, considerada uma das maiores do mundo. Neste contexto, a ferramenta eficaz para obter redução de custos tributários e otimização de lucro é, sem dúvida, o Planejamento Tributário, isso tudo seguindo o que determina a legislação. Este trabalho propõe analisar e comparar os regimes de tributação do Lucro Real e Lucro Presumido, com a finalidade de encontrar, através do Planejamento Tributário, qual o regime de tributação mais adequado para a empresa em estudo. Isso será feito, através da elaboração de tabelas, quadros e gráficos. Com os valores obtidos neste estudo, foi traçado um comparativo, concluindo-se que, para a empresa em estudo, o Lucro Presumido é a forma de tributação mais adequada.

Palavras-chaves: Lucro real. Lucro presumido. Planejamento tributário.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Base de calculo para IRPJ – Lucro Presumido.....	31
Quadro 2: Base de cálculo de CSLL para IRPJ – Lucro Presumido	32
Quadro 4 - Balancete do 1º Trimestre	48
Quadro 5 – Cálculo Lucro Real	48
Quadro 6 – Cálculo Lucro Presumido	49
Quadro 7 - Informativo de comparação do Primeiro Trimestre	50
Quadro 8 - Balancete do segundo trimestre de 2013.....	52
Quadro 9 – Lucro Real 2º Trimestre	52
Quadro 10 - Cálculo Lucro Presumido 2º Trimestre de 2013	53
Quadro 11 - Informativo de comparação do Segundo Trimestre	54
Quadro 12 - Balancete do terceiro trimestre de 2013.....	56
Quadro 13 – Lucro Real 3 Trimestre.....	56
Quadro 14 - Cálculo Lucro Presumido do 3 trimestre.....	57
Quadro 15 - informativo de comparação do Terceiro Trimestre.....	57
Quadro 16 – Regime cumulativo do 1 Trimestre	58
Quadro 17 – Regime não cumulativo do 1 Trimestre	59
Quadro 18 – créditos de PIS e COFINS	59
Quadro 19 – Valores de PIS e COFINS	60
Quadro 20 – Valores de PIS e COFINS Regime Cumulativo 2 Trimestre	61
Quadro 21 – Valores dos Débitos de PIS e COFINS	61
Quadro 22 – Valores dos Créditos de PIS e COFINS	62
Quadro 23 – Valores de PIS e COFINS	62
Quadro 24 – Valores de PIS e COFINS Regime cumulativo do 3º Trimestre.....	63
Quadro 25 – Valores de PIS e COFINS Regime não cumulativo do 3º Trimestre	64
Quadro 26 – tabela dos créditos de PIS e COFINS.....	64
Quadro 27 – PIS e COFINS. Apuração do 3º Trimestre	64
Quadro 28 – Resumo dos trimestres e seus resultados.....	65

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Resultados encontrados nesse Primeiro Trimestre de 2013.....	60
Gráfico 2 - Resultados encontrados nesse Primeiro Trimestre de 2013.....	63
Gráfico 3 - PIS a recolher resultado encontrado no 1 Trimestre	65
Gráfico 4 - Comparação entre o Lucro Real e o Lucro Presumido	66
Gráfico 5 – Regime Tributário	66

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- CIDE – Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico
- COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
- CSLL – Contribuição social sobre o lucro líquido
- CTN – Código Tributário Nacional
- ICMS – Imposto Sobre Circulação De Mercadorias E Serviços
- IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados
- IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica
- LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real
- PIS – Programa de Integração Social
- SELIC - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia

SUMARIO

1	INTRODUÇÃO	11
1.1	IDENTIFICAÇÃO	11
1.2	JUSTIFICATIVA E PROBLEMA.....	13
1.3	OBJETIVO	14
1.3.1	Objetivo Geral	14
1.3.2	Objetivos Específicos.....	14
2	REFERENCIAL TEÓRICO	15
2.1	HISTÓRIA DA CONTABILIDADE.....	15
2.1.1	Contabilidade Tributária	16
2.2	LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	17
2.2.1	Tributos	17
2.2.2	Fato Gerador.....	19
2.2.3	Obrigação Tributária.....	19
2.2.4	Princípios Fundamentais de Contabilidade tributos	20
2.2.4.1	<i>Princípio da Legalidade</i>	<i>20</i>
2.2.4.2	<i>Princípio da Irretroatividade Tributária</i>	<i>20</i>
2.2.4.3	<i>Princípio da Anterioridade</i>	<i>21</i>
2.2.4.4	<i>Princípio da Isonomia Tributária</i>	<i>21</i>
2.2.4.5	<i>Princípio da Compet�ncia Tributária</i>	<i>21</i>
2.2.4.6	<i>Princípio da Capacidade Contributiva</i>	<i>22</i>
2.3	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	22
2.3.1	Finalidade.....	23
2.3.2	Objetivos.....	24
2.3.3	Leis.....	25
2.3.4	Considera�es importantes.....	25
2.4	REGIMES TRIBUTÁRIOS	27
2.4.1	PIS e COFINS.....	27
2.4.1.1	<i>Regime Cumulativo</i>	<i>27</i>
2.4.1.2	<i>Regime Não Cumulativo.....</i>	<i>28</i>
2.4.2	Lucro Presumido	29

2.4.2.1	<i>Enquadramento</i>	30
2.4.2.2	<i>Base de cálculo e alíquota ao Regime de Lucro Presumido para o cálculo de IRPJ e CSLL</i>	30
2.4.2.3	<i>Conceito de receita bruta</i>	32
2.4.2.4	<i>Deduções permitidas para base de calculo</i>	33
2.4.2.5	<i>Adicional de Faturamento</i>	33
2.4.3	Lucro Real	35
2.4.3.1	<i>Pessoas jurídicas obrigadas a tributar pelo lucro real</i>	36
2.4.3.2	<i>Adicional de Faturamento</i>	37
2.4.3.3	<i>Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur)</i>	37
2.4.3.4	<i>Lucro Real Trimestral</i>	38
2.4.3.5	<i>Base de cálculo e alíquota aplicadas ao regime do lucro real trimestral para cálculo de IRPJ e CSLL</i>	39
3	METODOLOGIA	40
3.1	CLASSIFICAÇÃO E DELINEAMENTO DA PESQUISA	40
3.2	PLANOS DE COLETA DE DADOS	41
3.3	ANÁLISE E TRATAMENTO DOS DADOS	41
4	APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	43
4.1	APRESENTAÇÃO DA EMPRESA	43
4.2	ANÁLISES DOS DADOS	45
4.2.1	Lucro Real Trimestral e Lucro Presumido	45
4.2.1.1	<i>IRPJ e CSLL – Lucro Real Trimestral e Presumido</i>	46
4.3	CÁLCULOS E ANÁLISES TRIMESTRAIS do IR e CSLL	46
4.3.1	Cálculo e Análise do 1º Trimestre de 2013	46
4.3.2	Cálculo e Análise do 2º Trimestre de 2013	50
4.4	CÁLCULOS E ANÁLISES TRIMESTRAIS do PIS e COFINS	58
4.4.1	Cálculos do PIS e COFINS	58
4.4.1.1	<i>Cálculo e Análise do 1º Trimestre de 2013</i>	58
4.4.1.2	<i>Cálculo e Análise do 2º Trimestre de 2013</i>	61
4.4.1.3	<i>Cálculo e Análise do 3º Trimestre de 2013</i>	63
4.5	COMPARAÇÕES DOS IMPOSTOS A SEREM RECOLHIDOS	65
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	68
	REFERENCIAL	69

1 INTRODUÇÃO

Nos dias atuais, a competitividade das empresas e a elevada carga tributária estão cada vez mais presentes no dia a dia dos empresários, deixando-os em uma encruzilhada, pois um caminho leva à sonegação e o outro ao planejamento tributário. O primeiro leva a resultados ilícitos; já o segundo surge como uma necessidade para as empresas, uma vez que se constitui como um sistema legal para que estas possam reduzir seus gastos com impostos, já que se desdobram para cumprir com suas obrigações tributárias.

O planejamento tributário tem como objetivo buscar a forma mais adequada de tributação em uma empresa, levando em consideração seu porte, número de funcionários e seu ramo de atuação, repercutindo de forma positiva nos seus resultados, pois colabora para o aumento da lucratividade.

Pode-se considerá-lo como um instrumento de importância estratégica, já que envolve a escolha da melhor forma de tributação para a empresa, através da aplicação de uma sistemática adequada para o cálculo dos impostos, impactada diretamente nas sobras de caixa da empresa.

Diante disso, percebe-se que com a constante evolução econômica, vem-se exigindo dos empreendedores e de seus profissionais, a cada dia, uma diminuição dos custos e das despesas nas empresas, para maximizar seus lucros. Assim, a adequação para a melhor forma de tributação se torna uma ferramenta de sobrevivência nas empresas, garantindo sua competitividade no mercado.

1.1 IDENTIFICAÇÃO

Percebe-se que o grande desafio dos empreendedores e de seus profissionais é a busca constante da redução dos custos e das despesas, nas empresas, para maximizar seus lucros.

Segundo Pêgas (2011, p. 18 e 19):

A participação da receita tributária do PIB cresce de forma significativa na virada do século. Em 1980, a carga tributária estava em pouco mais de 20%. Nos anos seguintes, este percentual oscilou entre 20% e 24%. No início da década de 1990, apresentou pequeno crescimento, ficando próximo as 25%. A partir de 1994, com o fim da inflação, a carga tributária começou a crescer de forma contínua, chegando próximo aos 30% do PIB durante o primeiro mandato do Presidente Fernando Henrique Cardoso (1994 a 1998). A partir de 1999, este percentual continuou crescendo, conforme dados oficiais divulgados na página eletrônica da Receita Federal do Brasil. Nos últimos cinco anos (2006 a 2010) a carga tributária ficou em torno dos 33,5%.

Portanto, pode-se considerar que o empreendedor brasileiro sofre com a alta carga tributária, o que acarreta uma drástica redução no seu lucro líquido. Os impostos comprometem cerca de 35% do PIB brasileiro nesse ultimo ano, conforme dados obtidos pelo site da FIEPR.

Adotar um sistema para a adequação da carga tributária das empresas pode ser uma ferramenta estratégica útil, já que a carga de impostos impacta diretamente no desempenho das organizações.

O planejamento tributário, segundo Oliveira (2011, p. 19), pode ser considerado como uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. Trata-se do estudo prévio da concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte. Isso repercute de forma positiva nos resultados obtidos, tornando-se de extrema necessidade, devido à vasta competitividade que atinge nossos empreendimentos.

Sendo assim, foi desenvolvida uma abordagem sobre o planejamento tributário e sua influência na empresa Menegazzo Comércio de Máquinas Ltda., localizada no norte do Rio Grande Do Sul, na cidade de Constantina. O objetivo é verificar a melhor forma de tributação a ser utilizada pela empresa, visando demonstrar aos empreendedores qual a importância em desenvolver um planejamento tributário para otimizar seus rendimentos.

Foi desenvolvido um estudo teórico, analítico, perante a legislação atual, a contabilidade tributária e planejamento tributário. Ainda, será realizado um estudo sobre as formas disponibilizadas pelo fisco, com a prioridade de estudo na forma de Lucro Real e no

Lucro Presumido. O estudo será feito com base no ano de 2013, com o objetivo de apresentar, através de demonstrações, a melhor e a mais segura forma de tributação, tendo como objetivo a otimização do lucro da empresa a partir da diminuição de encargos tributários.

1.2 JUSTIFICATIVA E PROBLEMA

Em função das várias transformações ocorridas nas últimas décadas, tanto políticas, sociais e, principalmente, econômicas, as empresas precisam cada vez mais de informações sobre sua própria situação e, também, a respeito do ambiente onde estão inseridas. Isso, porque nessa área há muita competitividade, com organizações de vários países disputando um mesmo espaço no mercado mundial.

Atualmente, a grande maioria das empresas passa por momentos delicados em relação aos tributos. Há muitos equívocos na maneira de enquadrar o regime fiscal nas empresas, o que acaba gerando um alto nível de cobrança dos tributos. Para que isso não aconteça mais, é necessário modificar a forma de gestão, dando ênfase ao planejamento tributário e não só à sonegação fiscal.

Ao se desenvolver um planejamento tributário, se faz necessário analisar as informações sobre tributos para tentar reduzir os impostos.

O planejamento tributário pode ser considerado simplesmente uma forma de prevenir, auxiliando na tomada de decisões, para tentar evitar que o empresário pague mais impostos que o necessário, e que estes possam ser apurados legalmente, a fim de evitar a cobrança excessiva dos órgãos fiscalizadores.

Portanto, de acordo com a atual legislação federal, pede-se: **Qual a melhor alternativa de tributação entre Lucro Real ou Lucro Presumido na empresa Menegazzo Comércio de Máquinas Ltda.?**

1.3OBJETIVO

1.3.1 Objetivo Geral

Este trabalho tem como objetivo avaliar e demonstrar a melhor alternativa de tributação entre Lucro Real ou Lucro Presumido na empresa Menegazzo Comercio de Máquinas Ltda.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Identificar conceitos e definições de planejamento tributário;
- Identificar as alíquotas e fazer uma análise comparativa entre o Lucro Real e o Presumido;
- Relatar se pode ser possível deduzir as despesas na forma de tributação proposta;
- Apresentar o resultado obtido com o estudo junto aos gestores da empresa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

A história da contabilidade é tão antiga quanto a história da civilização. A função da contabilidade naquela época era analisar a riqueza do homem.

Pode-se dizer que a contabilidade não é uma ciência exata, e, sim, uma ciência social, pois pode ser modificada através da ação humana.

Segundo Marion (2002, p. 53), o “objetivo da contabilidade é fornecer informação estruturada de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos à entidade objeto da Contabilidade”.

É de caráter fundamental a importância da contabilidade para toda e qualquer entidade, pois através das informações geradas, tem-se um favorável gerenciamento e controle.

A Contabilidade é de suma importância para os administradores, podendo controlar a situação da empresa, para, conseqüentemente, obter maiores resultados.

Fabretti (2003, p. 30) relata em sua obra sobre a contabilidade que “a contabilidade é a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio e as mutações que nele operam os atos e fatos administrativos, demonstrando, no final de cada exercício social, o resultado obtido e a situação econômico-financeira da entidade”.

Dentro do vasto ramo da Contabilidade, pode-se destacar a importância da Contabilidade Tributária, auxiliando o controle e a tomada de decisões dentro das empresas. Nesse contexto, podemos considerar que a avaliação dos tributos é de extrema relevância no gerenciamento da empresa e o discernimento da carga tributária é de suma importância para a necessidade dos clientes, pois garante a qualidade e o bom preço dos produtos.

2.1.1 Contabilidade Tributária

Entende-se como a área da contabilidade que tem como objetivo aplicar, na prática, os conceitos, os princípios e as normas da contabilidade e da legislação tributária, de forma adequada. Ela deve demonstrar a situação do patrimônio e, por fim, do resultado do exercício, conforme os princípios e as normas da contabilidade.

Segundo Oliveira (2011, p. 3) a contabilidade tributária é:

É a ciência que estuda a prática das 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 demais usuários, entre os quais se destacam as autoridades responsáveis pela arrecadação dos tributos de uma nação ou região.

Na mesma linha de pensamento, Fabretti diz que “a legislação tributária atropela os resultados econômicos para, por imposição legal, adaptá-los às suas exigências e dar-lhes outro valor, que nada tem a ver com o resultado contábil”.

A contabilidade tributária tem por objetivo apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, e atender de forma clara, ampla, e extra contábil as exigências das legislações. Consiste em um adequado planejamento tributário, em relatórios contábeis eficazes, demonstrando de forma clara a real situação da empresa.

Completando sua ideia, Fabretti nos mostra que “a contabilidade, entre outras funções, é um instrumento gerencial para a tomada de decisões, e por isso, deve estar atualizada e emitir relatórios simples e claros para seu administrador”.

Por sua vez, o método utilizado pela Contabilidade Tributária consiste basicamente em adequar o planejamento tributário, que exige o conhecimento amplo da legislação tributária, e elaborar relatórios contábeis que demonstrem com exatidão a situação das contas do patrimônio e as contas de resultado.

Assim, Segundo Oliveira, (2011, p. 3 e 4): No exercício de suas funções, está claro que o contador deve obedecer, além das normas e dos princípios fundamentais de contabilidade, também à legislação tributária concernente ao registro contábil e divulgação dos tributos que incidem nas diversas fases das atividades junto às empresas e, principalmente, sobre a obtenção de renda e lucro em determinado período.

2.2 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Segundo o Código Tributário Nacional, assim se conceitua Legislação Tributária-Art. 96 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966: A expressão Legislação Tributária compreende as leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares, que versem no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

As leis normatizam a conduta humana e, conseqüentemente, estipulam limites que as fontes secundárias devem respeitar.

Fabretti (2003, p. 107) aduz que:

Lei é norma jurídica emanada do poder competente. Norma jurídica é a regra de comportamento obrigatório, sob pena de sanção. A norma jurídica contém três elementos:

1. Hipótese prevista em lei;
2. Mandamento, ou seja, comando positivo ou negativo de dar, fazer ou abster-se, diante da coerência da hipótese;
3. Sanção, ou seja, a penalidade aplicável pela desobediência ao comando positivo ou negativo do mandamento.

Pode-se dizer que a Lei é o principal elemento da obrigação, pois é ela quem cria os tributos e determina a forma de pagamento. E as Leis só podem ser promulgadas pelo poder legislativo.

Segundo Oliveira (2011, p. 4), a Constituição Federal de 1988 trouxe profundas alterações no Sistema Tributário Nacional, não só em relação à quantidade e no campo de incidência dos tributos, mas também quanto à própria distribuição dos valores arrecadados entre União, Estado e Municípios. Essa distribuição, atualmente, vem exigindo uma razoável reforma tributária, principalmente em razão de não haver consenso entre os governantes de como devem ser repartidos os valores arrecadados.

2.2.1 Tributos

No entendimento de Oliveira (2005, p. 53), o conceito de tributo está no Art. 3 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66): Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda, ou em cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de

ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (...).

Fazendo uma análise desse conceito, pode-se dizer que tributo é o pagamento compulsório em moeda, forma normal de extinção das obrigações tributárias.

O Brasil possui cinco espécies tributárias diferentes, que são: Impostos, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimos Compulsórios, e, por fim, Contribuições Sociais, Econômicas e Especiais.

Pêgas (2011, p. 39 a 41) comenta **Impostos**, conforme o Art. 16 do CTN:

“Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa aos contribuintes”. O imposto é de competência privativa, atribuída pela Constituição Federal, ou seja, é de competência exclusiva da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

Em relação a **Taxas**, a definição está no Art. 77 do CTN: “as taxas (...) tem como fato gerador o exercício do poder de política ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte, ou posto à sua disposição”.

Essas taxas não podem ser cobradas com base de cálculo ou por meio de fato gerador idêntico aos dos impostos, e, ainda, não podem ser calculadas em função do capital das empresas.

Como um exemplo dessas taxas, podemos destacar a Licença, em que uma determinada Prefeitura cobra para a liberação de instalação e funcionamento de uma empresa.

Contribuição de Melhoria -a constituição de melhoria, cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal, e pelos Municípios pode ser instituída para fazer face ao custo de obras públicas do qual decorra valorização imobiliária para o contribuinte, tendo como limite total as despesas realizadas e como limite individual o acréscimo do valor que a obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Empréstimos Compulsórios – estes só podem ser instituídos para atender às despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou eminente, ou, ainda, no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

Contribuições Sociais, Econômicas e Especiais -as contribuições sócias representam, sem dúvida, uma quarta espécie de tributos, conforme vem sendo escrito por vários autores da área do direito tributário; As Contribuições Econômicas são representadas basicamente pela

CIDE, que é considerada uma contribuição econômica com característica de contribuição fiscal, pois os recursos são administrados por entes definidos pelo Estado, em benefício de categoria profissional; E as Contribuições Especiais são o conjunto de contribuições sociais e econômicas.

2.2.2 Fato Gerador

É o que dá origem a obrigação tributária, ou seja, é o aspecto material da incidência tributária, para que os estados possam cobrar os tributos. O Fato gerador é suficiente para que possa ser gerada a obrigação de pagar determinada receita proveniente de uma venda.

Fabretti (2000, p. 120) destaca que: Fato gerador denomina-se a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei da obrigação tributária. Exemplos de fato gerador: prestar serviços, fazer circular mercadorias, receber vendas.

O CTN define nos Arts. 114 e 115:

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

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

2.2.3 Obrigação Tributária

Conforme vimos, o fato gerador gera uma obrigação - a de pagar por algum motivo um tributo que resulta na obrigação tributária. Essa obrigação pode ser vista como principal, ou seja, ter o comprometimento em pagar o tributo ou penalidade, extinguindo-se pelo crédito decorrente dela.

Esse contexto nos revela que a obrigação tributária tem dois vínculos entre si: o fisco, que cobra os impostos; e o contribuinte, que, por sua vez, é obrigado a pagar esse imposto.

Encontra-se uma definição para tal entendimento em Oliveira (2011, p. 7):

Obrigação tributária é a relação de Direito Público no qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do contribuinte (sujeito passivo) uma prestação (objeto) nos termos e nas condições descritos na lei (fato gerador).

Portanto, dentro da obrigação tributária, deve-se destacar a instância da ocorrência da obrigação de efetuar o recolhimento de tal tributo, pois assim se dará completo o ciclo de eventos para que a devida ocorrência seja investigada e estudada de forma legal, e devidamente embasada.

2.2.4 Princípios Fundamentais de Contabilidade tributos

A Contabilidade Tributária, sendo uma parte da Contabilidade Geral, possui Princípios aplicados nos aspectos tributários. Para que os tributos possam ser exercidos, existem princípios que regem o poder tributário. Verificar-se-á alguns dos princípios adotados pela Contabilidade Tributária.

2.2.4.1 Principio da Legalidade

O Princípio da Legalidade nos mostra que nenhum tributo pode ser criado ou aumentado, sem que haja uma lei ordinária que o regulamente.

Segundo Pêgas (2011, p. 24):

Somente será possível exigir ou aumentar tributos através de Lei que o estabeleça. Assim, não é possível aumentar tributo, seja pela elevação da alíquota, seja pela ampliação de base de cálculo, através de fontes chamadas secundárias (instruções normativas, decretos, portarias, atos declaratórios e outros).
Todavia, o parágrafo 1º do artigo 153 da Constituição diz que o Poder Executivo poderá, desde que atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos seguintes impostos: II, IE, IOF e IPI. Portanto, fica de fora a aplicação do princípio da legalidade uma eventual elevação da alíquota destes impostos. Alterações na base de cálculo e no fato gerador têm que ser feitas por lei.

2.2.4.2 Principio da Irretroatividade Tributária

Nesse princípio, podemos observar que a obrigação tributária só poderá ser exigida de fatos ocorridos na vigência da lei que houver instituída.

Segundo Pêgas (2011, p. 25):

É proibido cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da Lei que os houver instituído ou aumentado.

Em resumo, uma Lei que proponha o aumento da alíquota do II para os custos de Jaca, a partir de 1º de janeiro de 2011, não poderá ser publicada em data posterior. Se for publicada, por exemplo, no dia 17 de janeiro de 2011, o aumento somente teria validade para os fatos geradores ocorridos a partir desta data.

2.2.4.3 Princípio da Anterioridade

Em resumo, esse Princípio nos mostra que garante ao contribuinte certo tempo para se adequar aos tributos criados, passando para o 1º dia do ano seguinte da publicação da Lei o início da cobrança do imposto criado.

Segundo Pêgas (2011, p. 25):

Não é permitido que uma lei aumente ou institua um tributo no mesmo ano de sua edição. Assim, um aumento no imposto de renda definido em Lei publicada no ano de 2011, somente terá validade a partir de 1º de janeiro de 2012.

Essa regra não se aplica aos impostos sobre comércio exterior, IPI e IOF. Já as contribuições sociais (PIS, COFINS, CSLL e CPMF) só podem ser criadas ou aumentadas após completar 90 dias da publicação da Lei.

2.2.4.4 Princípio da Isonomia Tributária

Em resumo, este Princípio é também conhecido como princípio da igualdade tributária entre as empresas. Segundo Pêgas (2011, p. 25):

É proibido instituir aumento desigual entre contribuintes com situação equivalente, sendo proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

Esse princípio não significa que todos os contribuintes devem ser submetidos ao mesmo tratamento tributário.

2.2.4.5 Princípio da Competência Tributária

O Princípio da Competência Tributária garante que cada ente cobre devidamente seus impostos das empresas, não podendo, assim, cobrar os impostos indevidos pela sua jurisdição.

Segundo Pêgas (2011, p. 27):

A Constituição define expressamente quais os impostos podem ser cobrados pela União, pelos estados e pelos municípios, sendo esta divisão denominada competência tributária. Assim, a União não pode, por exemplo, cobrar impostos incidentes sobre serviços, pois esta é uma competência atribuída, regra geral, aos municípios e, em parte, aos estados.

2.2.4.6 Princípio da Capacidade Contributiva

Esse é o Princípio da capacidade econômica de pagamento, de igualdade entre as empresas. Segundo Pêgas (2011, p. 27):

Este é um dos princípios mais questionados pelos contribuintes, embora seja muito subjetivo. Diz ele que os tributos devem ser graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte. De fato, muitos contribuintes argumentam que não suportam arcar com o ônus tributário imposto pelas autoridades fazendárias. Em alguns casos, o argumento vai para o detalhe mais específico.

2.3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Devido à elevada carga tributária que nosso país possui, um dos serviços mais solicitados dos contadores, no contexto dos negócios, é o planejamento tributário. Ou seja, tentar de forma correta reduzir a carga fiscal, em um processo de escolha certa para não sofrer consequências no futuro. Isso exige alta dose de conhecimento técnico dos contadores e senso de responsabilidade pelas ações estratégicas no ambiente corporativo das empresas.

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 várias 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, 1981).

Uma das características de um bom planejamento tributário é economizar impostos, sem infringir a legislação. Para que isso aconteça, o contador precisa, primeiramente,

conhecer todas as situações em que é possível o crédito tributário, principalmente com relação aos impostos não cumulativos, tais como ICMS, IPI, PIS, COFINS. No caso do PIS e da COFINS, o crédito depende do enquadramento fiscal da empresa. Também é necessário conhecer todas as situações em que é possível o deferimento, ou seja, a postergação dos recolhimentos dos impostos, permitindo o melhor gerenciamento do fluxo de caixa e o conhecimento de todas as despesas e provisões permitidas pelo fisco como dedutíveis da receita. Ainda, é importante ser oportuno e aproveitar as lacunas deixadas pela legislação. Para tanto, é preciso ficar atento às mudanças nas normas e aos impactos nos resultados da empresa.

Segundo Nilton Latorraca (Atlas 2000):

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 ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. Cotejando as várias 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.

Certamente, para que isso ocorra, precisa-se de um ponto de partida, ou seja, averiguar a relevância e a intensidade de dois fatores fundamentais em nosso dia a dia. Primeiro, cabe ao empresário compreender a verdadeira aplicabilidade dos tributos, admitindo-os como o maior ônus fiscal de sua empresa. E depois, ter a consciência perante o alto grau de sofisticação e complexidade da legislação pertinente com a qual se depara, em pleno zelo de suas atividades.

2.3.1 Finalidade

Atualmente, a realidade tributária brasileira é extremamente complexa, chegando a ser chamada de “custo Brasil”, pois dezenas de tributos são exigidos em nosso país. O excesso de impostos interrompe várias operações, até mesmo a grande quantidade de normas que regem o sistema tributário, vindos dos diversos entes tributantes. Assim, há dezenas de obrigações acessórias que uma empresa deve cumprir.

Segundo Oliveira (2011, p. 20):

Planejamento Tributário: no Brasil, a quantidade de tributos é tão grande quanto a complexidade para acompanhar, interpretar, aplicar ao ato concreto e fazer cumprir a legislação tributária. Dominar essas funções é o ponto de partida para os administradores planejarem uma possível redução da carga tributária nas empresas onde atuam, ou não expô-las a risco fiscal.

O planejamento tributário, além de tudo, exige bom senso do seu planejador, o que nada mais é que, dentro da Legislação Tributária, planejar, simular e projetar formas de diminuição legal da quantidade de tributos a serem recolhidos pelo governo. Por sua vez, os tributos representam grande parcela dos custos das empresas, senão a maior. Com a globalização da economia, tornou-se questão de sobrevivência empresarial a correta administração do ônus tributário. Para provar que isso é de extrema necessidade, Fabretti (2000, p. 30) fala a respeito da necessidade e da importância do planejamento tributário em uma empresa, tão ou mais significativo do que outros processos de análise de resultados:

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.

O perigo do mau planejamento é redundar em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária, descumprindo determinações legais, e que é classificada como crime de sonegação fiscal (Lei nº 8.137/90).

Dessa forma, podemos observar que o Planejamento Tributário é tão importante quanto o Planejamento Estratégico e Financeiro. A tributação impõe uma redução tão relevante e pesada nos lucros das empresas que deveria haver Departamentos e Comitês de Impostos, o que hoje, como se pode observar, já é comum em muitas empresas.

2.3.2 Objetivos

O objetivo do planejamento tributário é a redução legal da quantidade de tributos arrecadados pelo governo. Esses tributos, que são aos impostos, as taxas e as contribuições, representam uma grande parte dos custos das empresas, que em algumas delas pode até ser a maior parte. Através da globalização da economia, a correta administração do ônus tributário tornou-se um método de sobrevivência empresarial.

Por isso, segundo Fabretti:

O objetivo da contabilidade tributária é apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, demonstrando-o de forma clara e sintética, para, em seguida, atender de forma extra contábil as exigências das legislações do IRPJ e da constituição social sobre o lucro, determinando a base de cálculo fiscal para formação das provisões destinadas ao pagamento desses tributos, as quais serão abatidas do resultado econômico (contábil), para determinação do lucro líquido à disposição dos acionistas, sócios ou titular de firma individual. (2000, p. 29):

2.3.3 Leis

A lei é uma regra jurídica que permite, proíbe ou obriga uma conduta humana. Podemos descrever a lei como o principal elemento da obrigação, porque ela acaba criando os tributos e determinando as condições do seu pagamento.

Como nos mostra Oliveira (2011, p. 7):

A lei é o principal elemento da obrigação, pois cria os tributos e determina as condições de sua cobrança (princípio da legalidade dos tributos). Contudo, assume, em um sistema jurídico, formas diferentes de expressão, a partir de um texto fundamental (Constituição), as regras ordinárias de convivência (leis em sentido restrito).

A Lei 6.404/1976 (Lei das S/A) prevê a obrigatoriedade do planejamento tributário, por parte dos administradores de qualquer companhia, pela interpretação do artigo 153 ("O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e a diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios").

A lei é, também, uma norma que visa orientar o comportamento humano, levando o homem a agir na sociedade conforme os pareceres legais das leis. Cria direitos e obrigações para o cidadão que introduz algo de novo na sociedade e inova no direito.

2.3.4 Considerações importantes

Planejamento tributário não é, e não pode, em hipótese alguma, ser confundido com sonegação fiscal. Planejar é, na verdade, escolher entre duas ou mais opções lícitas e

legalmente jurídicas, que ofereça um menor valor de tributos a pagar, resultando na elisão fiscal - a forma lícita e segura de redução do ônus tributário.

Segundo Latorraca (1981, p. 19):

O objetivo do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias 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”.

É de extrema necessidade o cuidado com o mau planejamento, para não exceder a Evasão Fiscal, a qual trata da redução da carga tributária, descumprindo determinações legais. A Evasão pode ser considerada como crime de sonegação fiscal, ou seja, utilizar meios ilegais, como fraude, simulação, para obter vantagem no valor dos tributos, ou, ainda, para deixar de recolher o tributo devido.

Segundo Latorraca (1981, p. 19):

De fato, o planejamento tributário busca a economia de impostos (o tax saving dos americanos), sugerindo a escolha da opção legal menos onerosa. Todavia, quando visa retardar ou impedir a ocorrência do fato gerador, a economia de impostos só é legítima se as providências para minimizar ou para evitar o ônus tributário antecederem a ocorrência do FATO GERADOR do imposto e observarem estritamente as alternativas legais. Do contrário, corre-se o risco de praticar infração, que pode caracterizar a SONEGAÇÃO ou a FRAUDE.

Tanto a alta quantidade de tributos quanto a complexidade das modificações das legislações pertinentes são pontos fundamentais para o profissional responsável pelo planejamento. Este tem que cumprir a legislação tributária, reduzindo a carga tributária sem expor a empresa a riscos e penalidades legais. Quando não é cumprimento digno das operações, seja por desentendimento ou por vontade própria, poderá resultar em uma evasão fiscal, o que acarreta uma redução da carga tributária, classificada como crime de sonegação, através de meios como fraude, simulação.

Enfim, através de pesquisa, projeções e estudos, o profissional alcançará seu objetivo perante o planejamento tributário, apontando a possibilidade de redução do ônus tributário e o melhor enquadramento a se estabelecer, na empresa, para que ela pague somente o valor necessário de tributos.

2.4 REGIMES TRIBUTÁRIOS

Atualmente, quando uma empresa dá início às suas atividades, ela deve enquadrar-se em uma modalidade de tributação, a melhor para suas atividades. O período para tal enquadramento é no momento do pagamento do Imposto de Renda e da Contribuição Social ou Imposto Equivalente.

A escolha de tributação deverá ser devidamente estudada com o profissional contador, sendo que a opção de escolha é irrevogável para tal ano-calendário, devendo a empresa arcar com o ônus tributário escolhido.

Atualmente, no Brasil, existem várias formas de tributação, mas neste trabalho serão estudadas duas delas, que são: Lucro Presumido e Lucro Real, que podem ser estruturados e escolhidos entre o modo de apuração trimestral e/ou anual, com balancete de suspensão e redução, conforme apresentados e contextualizados a seguir.

2.4.1 PIS e COFINS

O Programa de Integração Social – PIS e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP são contribuições criadas em 1970, com o objetivo de integrar os trabalhadores na vida e no desenvolvimento das empresas.

A Constituição Federal autorizou a criação de contribuições sociais, com o objetivo de financiar a seguridade social, conforme o Art. 195. Os objetivos da seguridade social são assegurar os direitos de saúde, previdência e assistência social.

Como podemos observar em Pêgas (2011, p. 552 e 553):

Até a Constituição de 1988, a arrecadação do PIS/PASEEP era destinada para contas individuais, abertas em nome de cada empregado. A ideia original da criação do PIS e do PASEP tinha méritos.

No final de 1991, foi criada a Constituição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, com o objetivo de tributar o faturamento mensal das empresas.”

2.4.1.1 Regime Cumulativo

As pessoas jurídicas que apuram o IRPJ com base no lucro presumido estão sujeitas à incidência cumulativa. A alíquota da contribuição para o PIS, no regime de incidência

cumulativa, é de sessenta e cinco centésimos por cento ou 0,65%, e a alíquota da contribuição para a COFINS, no regime de incidência cumulativa, é 3 % três por cento.

PIS Incidência Cumulativa: As contribuições do PIS, calculadas pelo regime cumulativo, são recolhidas pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda. Essas contribuições são tributadas com base no Lucro Presumido ou arbitrado, não sendo permitido efetuar créditos sobre as compras, como no regime não cumulativo.

A base de cálculo é o total das receitas da pessoa jurídica, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos. Nesse regime, as alíquotas da Contribuição para o PIS é de 0,65%.

Segundo Pêgas (2011, p.556) para o PIS:

As empresas tributadas pelo lucro presumido ou com seu lucro arbitrado devem calcular PIS e COFINS com base na regra cumulativa, utilizando alíquotas de 0,65% e 3% sobre a receita bruta menos as exclusões permitidas, que também valem para as empresas tributadas pelo lucro real.

COFINS Incidência Cumulativa: Na COFINS cumulativa, assim como ocorre no PIS incidência cumulativa, não se pode utilizar de créditos para redução da base de cálculo.

Segundo Pêgas (2011, p.554), para o COFINS:

A partir de fevereiro de 1999, a COFINS sofreu o mesmo acréscimo do PIS/PASEP, sendo cobrada sobre todas as receitas em vez de sobre o faturamento, como foi até janeiro daquele ano. Além disso, a alíquota que era de 2% passou para 3%, sendo que no primeiro ano da nova alíquota (1999) o acréscimo percentual de 1% pode ser compensado com a CSLL.

2.4.1.2 Regime Não Cumulativo

As pessoas jurídicas que apuram o IRPJ com base no Lucro Real estão sujeitas à incidência não cumulativa. Por esse sistema, as pessoas jurídicas irão recolher a contribuição de COFINS com alíquota de 7,6%, buscando, em contrapartida, alguns créditos especiais.

Por esse sistema, as pessoas jurídicas irão recolher o PIS/PASEP com alíquota de 1,65%, buscando, em contrapartida, alguns créditos especiais. O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota sobre o valor das aquisições realizadas no mês

PIS - Incidência não Cumulativa: O regime não cumulativo da contribuição para o PIS foi instituído pelas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, com alterações introduzidas pela Lei nº 10.865/04, e são aplicadas somente às pessoas jurídicas tributadas pelo Imposto de Renda, com base no Lucro Real, trimestral ou anual. Esse tipo de regime possibilita o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica, que é um faturamento mensal, ou seja, o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo este a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações.

Pêgas (2011, p.564) esclarece:

Portanto, os créditos de PIS serão obtidos pela aplicação da alíquota de 1,65% sobre valores expressamente determinados em lei, sem considerar a forma de tributação da empresa adquirente. O crédito será presumido, sendo considerado como liberalidade concedida pelo legislador.

COFINS Incidência Não Cumulativa: A COFINS não cumulativa permite a utilização de créditos para a redução da base de cálculo. COFINS com incidência não cumulativa possui como fato gerador o faturamento mensal, ou seja, o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independente de sua denominação ou classificação contábil.

Segundo Pêgas (2011, p.564) para o COFINS:

2.4.2 Lucro Presumido

É uma forma alternativa de apuração de base de cálculo para reduzir os encargos decorrentes do cumprimento de obrigações, para certas pessoas jurídicas, combinada com a necessidade de conceder incentivos para desenvolver alguns níveis de atividades econômicas. Tudo isso, visando facilitar a rotina burocrática e administrativa de algumas empresas, cujo pagamento dos impostos pode ser menor. A legislação do Imposto de Renda prevê a possibilidade de, em certos casos, a pessoa jurídica calcular e pagar o Imposto de Renda com base no Lucro Presumido.

Lucro Presumido é considerado a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social apurada com base nas receitas da pessoa jurídica. Independente dos custos e despesas por ela pagos ou incorridos na obtenção dessas receitas, constitui uma forma simplificada para determinação da base de cálculo do imposto.

No regime do lucro presumido, a apuração do imposto da empresa é trimestral, por períodos encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro ou, quando for o caso, na incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades da pessoa jurídica.

2.4.2.1 Enquadramento

Quando a empresa, junto com seu contador, opta pela tributação com base no lucro presumido, a primeira forma de se manifestar é com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano calendário. Esse imposto será definitivo em relação a todo o ano calendário, o que impede ou restringe o planejamento durante o exercício.

Segundo Oliveira, o imposto de renda das pessoas jurídicas e a contribuição social sobre o lucro líquido são devidos na medida em que os rendimentos e os lucros devem ser auferidos. Isso significa que o lucro real tem a periodicidade definida a cada trimestre. Na verdade, ele deveria ser definido mensalmente. Porém, como isso se torna quase impossível para a empresa e seus contadores, a legislação estabeleceu o período de três meses para a apuração e o recolhimento dos tributos. (2011, p. 180).

A modalidade de apuração do Lucro Presumido é indicada para as pequenas e médias empresas, pois a contabilidade é mais simples do que no lucro real. A fiscalização, por sua vez, também se torna mais fácil, visto que só é necessário conhecer a receita bruta total para se obter o valor do tributo devido. (até 4.000.000,00)

2.4.2.2 Base de cálculo e alíquota ao Regime de Lucro Presumido para o cálculo de IRPJ e CSLL

Andrade Filho, em seu livro Manual de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – Lucro presumido, revela que:

O Art. 43 da CTN estabelece a hipótese de incidência do imposto sobre a renda e a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica d: a) renda, assim entendida como o produto de capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e b) de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda.

Seguindo esta linha de raciocínio, segue tabela referente:

A base de cálculo para o IRPJ será calculado mediante a aplicação sobre a receita bruta mensal, como podemos analisar no quadro a seguir:

ESPÉCIES DE ATIVIDADES:	Percentuais sobre a receita
Revenda a varejo de combustíveis e gás natural	1,6%
<ul style="list-style-type: none"> • Venda de mercadorias ou produtos • Transporte de cargas • Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis) • Serviços hospitalares • Atividade Rural • Industrialização com materiais fornecidos pelo solicitante • Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços) 	<ul style="list-style-type: none"> • 8 %
<ul style="list-style-type: none"> • Serviços de transporte (exceto o de cargas) • Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano – <i>ver nota (1)</i> 	16%
<ul style="list-style-type: none"> • Serviços profissionais (Sociedades Simples - SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.). • Intermediação de negócios. • Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos. • Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97) • Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico. 	32%
Comercialização de veículos usados	<i>ver nota (2)</i>
No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual.	1,6 a 32%

Quadro 1: Base de cálculo para IRPJ – Lucro Presumido

Fonte: Portal Tributário

Por conseguinte, para a apuração da base de cálculo de CSLL, existem algumas particularidades, como podemos ver na tabela abaixo:

ESPÉCIES DE ATIVIDADES:	Percentuais sobre a receita
<ul style="list-style-type: none"> • Prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de transporte; intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços. 	32%
As demais atividades não mencionadas anteriormente.	12 %

Quadro 2: Base de cálculo de CSLL para IRPJ – Lucro Presumido

Fonte: Contabilidade Simple (<http://www.contabilidadesimples.com.br/area-fiscal/3290-Base-clculo-aliquotas-Contribuio-Social-CSLL.html>)

2.4.2.3 Conceito de receita bruta

A receita bruta, para fins contábeis, é o produto da venda nas operações de conta própria, e o preço dos bens e serviços prestados. Na receita bruta também devem ser excluídos os valores relativos às vendas canceladas, aos descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados do comprador.

Em outras palavras, podemos afirmar que a Receita Bruta é a receita total decorrente das atividades-fim da organização, as quais estão citadas nos estatutos, no contrato social da empresa, ou seja, é o faturamento da empresa.

Mas no Brasil, para fins tributários, a receita bruta tem várias composições, como por exemplo, é uma receita bruta para calcular o Simples Nacional, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e as comissões recebidas, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. De outra forma, para calcular o PIS e COFINS, a receita bruta é o total de receitas contabilizadas, independentemente de advirem do faturamento.

Segundo Andrade Filho, no direito tributário positivo existe outra definição de “receita Bruta”, que foi estabelecida pelo Art. 3º da Lei nº 9.718/98, que abrange todas as receitas independentemente da nomenclatura ou de sua classificação contábil adotada. Ocorre que esta regra tem finalidade específica, que serve de suporte para determinação da base de cálculo de contribuições sócias ao PIS e COFINS, e, por isso, não se presta ao cálculo do lucro presumido. Assim, está correta a interpretação adotada pela decisão nº 356, de 27 de Dezembro de 1999, publicada no Dou de 10 de Janeiro de 2000, onde a 7ª região fiscal decidiu que:

o conceito da receita bruta, para fins de apuração do lucro com base não sistemática presumida, é aquele firmado no art. 224 do RIR/99, e não o estatuído pelo art. 3º da Lei nº 9.718/98.

2.4.2.4 Deduções permitidas para base de calculo

Deduções permitidas para o calculo de CSLL: Para o calculo de CSLL, poderão ser deduzidas as vendas canceladas, os descontos incondicionalmente concedidos e os impostos não cumulativos, cobrados destacadamente do comprador ou contratante, e do qual o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário (IPI e ICMS Substituição Tributária). A partir da publicação da IN 104/98 (26.08.1998), a receita bruta pode ser considerada pelo regime de caixa.

Deduções permitidas para o cálculo de IRPJ: Para fazer as deduções da receita bruta não se incluem, conforme a (Lei 8.541/1992, artigo 14, § 4º), as vendas canceladas, os descontos concedidos que constar na Nota Fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependentes de evento posterior á emissão desses documentos. Ainda, os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário. Esses impostos são: o IPI incidente sobre as vendas; e o ICMS, devido por substituição tributária.

2.4.2.5 Adicional de Faturamento

Quando for calculado o IRPJ, deve-se cuidar o adicional de faturamento que é composto por:

Ganhos de Capital e Outras Receitas: são ganhos de capital os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa (CDB, FIF, etc.) e ganhos líquidos de aplicações financeiras de renda variável (ações, mercados futuros, etc). As demais receitas, e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela receita bruta, integrarão a base de cálculo para efeito de incidência do imposto e do adicional (Lei 9.430/1996, artigo 25, inciso II). E com relação aos rendimentos e ganhos líquidos de aplicações financeiras, por força do disposto na

Instrução Normativa RFB 1.022/2010, artigo 55, § 9º, II (*Anteriormente vigorava a Instrução Normativa SRF 25/2001, artigo 33, § 9º, II*), serão tributados pelo regime de caixa.

Parcela de Reavaliação de Bens ou Direitos: Na apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto (Lei 9.430/1996, artigo 52). Os valores reavaliados são aqueles que, por força de Laudo de Reavaliação, foram acrescidos ao valor contábil dos bens ou direitos.

Valores Diferidos no LALUR: A pessoa jurídica que até o ano-calendário anterior houver sido tributada com base no lucro real, deverá adicionar à base de cálculo do imposto correspondente ao primeiro período de apuração, se houver optado pela tributação com base no lucro presumido, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido, controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, corrigidos monetariamente até 31.12.1995 (Lei 9.430/1996, artigo 54).

Resultado dos Preços de Transferências: serão somadas, ainda, as seguintes receitas, relativamente ao 4º trimestre de apuração de cada ano, conforme a IN SRF 93/1997, artigo 36, VII a IX e parágrafo 10: O resultado da aplicação dos percentuais de incidência sobre as receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa. A parcela dos juros pagos ou creditados às pessoas vinculadas ou domiciliadas em países com tributação favorecida, que exceder ao limite calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo prazo de seis meses, acrescido de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros, quando pagos ou creditados à pessoa vinculada no exterior e o contrato não for registrado no Banco Central do Brasil. A diferença de receita, correspondente ao valor calculado com base na taxa a que se refere o inciso anterior e o valor contratado, quando este for inferior, caso o contrato, não registrado no Banco Central do Brasil, seja realizado com mutuária definida como pessoa vinculada, domiciliada no exterior.

Variações Cambiais: a partir de 01.01.2000, as receitas decorrentes das variações monetárias dos direitos de créditos e das obrigações, em função da taxa de câmbio, serão consideradas,

para efeitos da base de cálculo, entre uma das seguintes opções: no momento da liquidação da operação correspondente ("regime de caixa"); ou pelo regime de competência.

E para calcular o CSLL, o seu adicional de faturamento deve conter os seguintes aspectos:

Deverão, ainda, ser somadas á base de cálculo: os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, inclusive os rendimentos auferidos nas operações de mútuo, realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se o mutuário for instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil;

Seguindo, os ganhos de capital auferidos na alienação de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas, e de participações societárias que permaneceram no ativo da pessoa jurídica até o término do ano-calendário seguinte ao de suas aquisições; os ganhos auferidos em operações de cobertura ("hedge") realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão; a receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica, deduzida dos encargos necessários à percepção da mesma;

E, por fim, os juros relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados; as variações monetárias ativas; juros remuneratórios do capital próprio, pagos ou creditados por sociedade da qual a empresa seja sócia ou acionista.

Ainda, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável. E, finalmente, o resultado do cálculo do preço de transferência, decorrentes de operações externas de exportação ou mútuo, com empresas vinculadas ou domiciliadas em países com tributação favorecida. Nesta hipótese, serão somados 12% da diferença da receita de exportações e o valor integral da receita com mútuo, apurados segundo as regras do IRPJ.

2.4.3 Lucro Real

A expressão lucro real significa o próprio lucro tributável, para fins da legislação do imposto de renda, distinto do lucro líquido apurado contabilmente.

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.

Segundo ANDRADE FILHO (2000, p. 30-31), a expressão lucro real consta do texto do Art. 6º do decreto – lei nº 1.598/77, que é a matriz legal do Art. 247 do RIR/99. Referido preceptivo legal, o lucro real só será obtido pela soma das seguintes parcelas: lucro líquido do período de apuração, mais a parcela de adição indicada na lei como não dedutíveis, e menos as parcelas relativas a exclusões prescritas, ou que são autorizadas em lei, e compensações de prejuízos anteriores.

2.4.3.1 Pessoas jurídicas obrigadas a tributar pelo lucro real

Estão obrigadas ao regime de tributação, com base no lucro real, em cada ano-calendário, as pessoas jurídicas cuja receita total seja superior ao limite de R\$24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), ou de R\$2.000.000,00 (dois milhões de reais) multiplicados pelo número de meses do período, quando inferior a doze meses. No caso, entende-se por receita total: o somatório da receita bruta mensal; das demais receitas e ganhos de capital; dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável e dos rendimentos nominais produzidos por aplicações financeiras de renda fixa; da parcela das receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma da IN SRF nº 38, de 1997, no ano-calendário anterior.

E, ainda, 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; que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior; que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

E que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal do imposto de renda, determinado sobre a base de cálculo estimada, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996; que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de

contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços.

2.4.3.2 Adicional de Faturamento

Quando a parcela do lucro real exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, se sujeita à incidência de adicional de imposto à alíquota de 10% (dez por cento). O adicional é aplicado, inclusive, nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação. Aplica-se, da mesma forma, à pessoa jurídica que explore atividade rural. O adicional de que trata este item será pago juntamente com o imposto de renda apurado pela aplicação da alíquota geral de 15%.

2.4.3.3 Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur)

O Livro de Apuração do Lucro Real, também conhecido pela sigla Lalur, é um livro de escrituração de natureza eminentemente fiscal, criado pelo Decreto-lei n^o 1.598, de 1977 em obediência ao § 2.º do art. 177 da Lei n^o 6.404, de 1976, e destinado à apuração extra contábil do lucro real sujeito à tributação para o imposto de renda em cada período de apuração, contendo, ainda, elementos que poderão afetar o resultado de períodos de apuração futuros (RIR/1999, art. 262).

Estão obrigadas a fazer o Livro Lalur todas as pessoas jurídicas contribuintes do imposto de renda com base no lucro real, inclusive aquelas que, espontaneamente, optarem por essa forma de apuração (RIR/1999, art. 246).

O Lalur, cujas folhas são numeradas tipograficamente, terá duas partes, com igual quantidade de folhas cada uma, reunidas em um só volume, encadernado, a saber: a **parte A**, destinada aos lançamentos de ajuste do lucro líquido do período (adições, exclusões e compensações), tendo como fecho a transcrição da demonstração do lucro real; e a **parte B**, destinada exclusivamente ao controle dos valores que não constem da escrituração comercial, mas que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos futuros.

Na parte A, a escrituração será em ordem cronológica, folha após folha, sem intervalos nem entrelinhas, encerrados período a período, com a transcrição da demonstração do lucro

real. A escrituração de cada período se completa com a assinatura do responsável pela pessoa jurídica e de contabilista legalmente habilitado. E, ainda, deve conter os lançamentos de ajuste do lucro líquido do período, que serão feitos com individualização e clareza, indicando, quando for o caso, a conta ou subconta em que os valores tenham sido registrados na escrituração comercial (assim como o livro e a data em que foram efetuados os respectivos lançamentos), ou os valores sobre os quais a adição ou a exclusão foi calculada, quando se tratar de ajuste que não tenha registro correspondente na escrituração comercial;

Na sua parte B, utiliza-se uma folha para cada conta ou fato que requeira controle individualizado. Aqui serão mantidos os registros de controle de valores que, pela sua característica, integrarão a tributação de períodos subsequentes, quer como adição, quer como exclusão ou compensação.

2.4.3.4 Lucro Real Trimestral

A empresa que optar por esse regime de lucro real deverá, a cada trimestre do ano, ou seja, em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, levantar o balanço acumulado no período trimestral e, definitivamente, apurar o Imposto de Renda e a Contribuição Social. Pesquisas revelam que a opção pelo lucro real trimestral é a menos vantajosa, pelo fato de que a empresa fica limitada em compensar os prejuízos fiscais dentro do próprio ano, em 30% do seu lucro.

Porém, se a opção fosse pelo lucro real ANUAL, a compensação do prejuízo dentro do próprio ano seria automática, pois pelo lucro real anual o resultado é apurado acumuladamente dentro do exercício, ou seja, de janeiro a dezembro, sendo o resultado tributável do ano calendário igual a zero, inexistindo o pagamento de IRPJ e CSSL.

O único benefício que o Lucro Real Trimestral proporciona, em relação ao Lucro Real Anual, é quando a empresa tem lucro em todos os trimestres do ano. Assim, paga o imposto de renda e a contribuição social a cada trimestre e tem a opção de dividi-los em 03 quotas iguais, sendo cada quota superior a R\$ 1.000,00, acrescidas pela variação da SELIC (art. 5º da Lei 9.430/96). Porém, é muito arriscado prever que a empresa terá lucro fiscal em todos os trimestres do exercício.

2.4.3.5 Base de cálculo e alíquota aplicadas ao regime do lucro real trimestral para cálculo de IRPJ e CSLL

A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real correspondente ao período de apuração.

Como regra geral, integram a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito. Para tanto, basta que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto.

Segundo o site do SEBRAE, as alíquotas são as seguintes:

Será aplicada sobre a base de cálculo a alíquota de 15% sobre o lucro real, a fim de se encontrar o IRPJ a recolher; e 9% sobre o lucro real a fim de se determinar a CSLL a recolher.

** Mas, se a empresa optar por recolher o IRPJ e a CSLL baseada na receita bruta, existem alíquotas diferenciadas para se encontrar a base de cálculo, dentre elas:" Imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ): deve-se observar a atividade para se encontrar as alíquotas a fim de se encontrar a base de cálculo:-Indústria e Comércio - 8% sobre a receita bruta; -Serviços de transporte, exceto de cargas - 16% sobre a receita bruta;-Prestação de serviço Profissionais - 32% sobre a receita bruta;- Revenda de combustíveis - 1,6% sobre a receita bruta;-Serviços hospitalares e de transporte de cargas - 8% sobre a receita bruta;-Serviços em geral - 32% sobre a receita bruta;

3 METODOLOGIA

A metodologia é a explicação minuciosa, detalhada, rigorosa e exata de toda ação desenvolvida no método, ou seja, o caminho utilizado para fazer este trabalho de pesquisa. É elaborada uma explicação do tipo de pesquisa feita, dos instrumentos utilizados, sendo eles, balanços, demonstrações, ou qualquer outro meio utilizado, do tempo previsto, enfim, de tudo aquilo que se utilizou no trabalho.

Segundo Diehl e Tatim (2006, p. 47 e 48), “A metodologia permite, portanto, a escolha da melhor maneira de abordar determinado problema, integrando os conhecimentos a respeito dos métodos em vigor nas diferentes disciplinas científicas”.

Diante disso, neste capítulo foi delineados os aspectos metodológicos que contribuirão para a execução deste trabalho.

3.1 CLASSIFICAÇÃO E DELINEAMENTO DA PESQUISA

Esta pesquisa foi desenvolvida a partir dos métodos que apresentam maior afinidade com os problemas propostos no estudo, podendo, assim, torná-lo mais explícito ou construir hipóteses mais claras em relação ao trabalho.

Para se efetuar um trabalho de pesquisa é necessário seguir normas, para assim, alcançar os objetivos propostos. Gil (1996, p. 19) define pesquisa como “procedimento racional e sistemático, que tem como objetivo proporcionar respostas dos problemas que serão expostos”.

Pesquisa pode ser classificada quanto aos fins e aos meios de investigação.

Quando aos fins, classifica-se como uma pesquisa descritiva, pois descreve algo que já existe, ponto a ponto, e como funciona. Para Diehl e Tatim (2006, p. 54). “a pesquisa descritiva tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou

fenômeno, ou ainda, o estabelecimento de relações entre variáveis”. Por conseguinte, se expôs todas as características estudadas na Menegazzo Comércio de Máquinas Ltda.

A abordagem do problema, por sua vez, apresenta uma pesquisa documental, que, como o nome já diz, usa documentos como fonte de pesquisa. Segundo Gil (1996, p. 83), “Os objetivos da pesquisa documental são mais específicos: visam à obtenção de dados em resposta a determinado problema e, não raro, envolvem o teste de hipóteses”. Já a pesquisa qualitativa foca na qualificação da coleta de dados, no tratamento das informações e na análise dos resultados por meio de técnicas estatísticas de cálculo (pesquisa quantitativa), que se relacionam com a descrição da empresa, pela interação de certas variáveis, compreensão dos processos, dinâmicos vividos pelo grupo e contribuições nos processos de mudança deste.

3.2 PLANOS DE COLETA DE DADOS

Para a realização deste trabalho têm-se como base algumas perguntas de pesquisa, como: qual a forma de tributação praticada pela empresa, no ano? E qual a mais viável para ela? Defina os dois tipos de tributação pelos quais a empresa pode optar, seguindo a legislação vigente.

E, ainda: examinando os aspectos legais, as demonstrações contábeis e os resultados econômicos, quais são as despesas dedutíveis? Compare as formas de tributação, expondo os dados numéricos, e fornecendo explicações complementares necessárias à pesquisa; e qual a importância do confronto entre as duas modalidades de tributação, ou seja, lucro presumido e lucro real? Identifique a base legal para suprir as necessidades da empresa e as do projeto.

3.3 ANÁLISE E TRATAMENTO DOS DADOS

Para este estudo de caso, foi feita uma análise e interpretação dos dados de uma análise documental, sendo utilizados relatórios gerenciais e contábeis.

A análise dos dados recairá sobre aqueles constantes nos documentos disponibilizados pela empresa. Os documentos a serem estudados compreendem demonstrativos contábeis oriundos da atividade empresarial.

Conhecidos os valores do Lucro Real e do Lucro Presumido, serão elaboradas tabelas comparativas para possibilitar a escolha da melhor forma de tributação para a empresa.

Para Gil (1996, p. 97), a amostra é “uma pequena parte dos elementos que compõem o universo”.

Já para Marconi e Lakatos (2001, p. 108), “o universo da população é o conjunto de seres animados ou inanimados que apresentam pelo menos uma característica em comum.” A definição do universo consiste em explicitar as pessoas ou coisas, fenômenos, etc, enumerando suas características em comuns.

A população deste estudo é a empresa Menegazzo Comércio De Máquinas, com a amostra que compreende os demonstrativos contábeis do ano de 2013.

E este trabalho buscou conhecimento das variáveis de estudo, que possibilitarão a resolução do problema proposto no início, com base em diversos autores e na legislação vigente, aplicando tais conhecimentos sobre os dados apurados na empresa para, assim, encontrar uma possível solução.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O presente trabalho é um estudo de caso e tem como objetivo demonstrar a importância do Planejamento Tributário, pois a legislação tributária brasileira é muito complexa, apresentando inúmeras leis e constantes alterações, o que dificulta a interpretação por parte dos empresários. Especificamente, este estudo busca avaliar a melhor adequação tributária, minimizando a incidência dos impostos, e alcançando, assim, melhores resultados econômicos.

4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa em estudo denomina-se Menegazzo Comércio de Máquinas Ltda., que iniciou suas atividades em 01 de janeiro de 1988, na cidade de Constantina RS. O Sr. Fidelvino Menegazzo, hoje proprietário da empresa, trabalhou com agricultura, depois nas empresas Martini Magro e Guarita Máquinas Agrícolas, até que em 1988, juntamente com seus irmãos, fundou a Menegazzo Comércio de Máquinas LTDA, em Constantina.

Após um ano, a empresa cresceu e se abriram novos mercados na região, tanto que foram abertas filiais nos municípios de Rondinha, Ronda Alta e Campinas do Sul. Após mais alguns anos, por volta de 1995, a agricultura brasileira atravessou muitos momentos difíceis, por três ou quatro anos, talvez os momentos mais difíceis vividos pela agricultura brasileira, na história, com anos de estiagem. Também houve a troca de moedas e a desvalorização da soja. Por tudo isso, a Menegazzo Comércio de Máquinas LTDA atravessou um período bem turbulento, lembrados, hoje, pelo Sr. Fidelvino, sua esposa Cecília e seus filhos Fernando e Fausto, como o momento mais difícil da empresa. Por pouco eles não tiveram que encerrar as atividades. No entanto, como a família é muito trabalhadora, conseguiu superar essa crise, que durou mais de 10 anos, mais ou menos o período de 1993 a 2003.

Outro passo muito importante conquistado pela empresa, através de mais uma decisão acertada do Sr. Fidelvino Menegazzo, foi a assinatura do contrato de concessão para Constantina e região dos produtos YANMAR AGRITECH, em 2005. O que pesou nessa tomada de decisão, embora se tratasse de um trator pequeno, foi o fato de que, nessa época, a empresa estava focando mais agricultores médios, para grandes produtos, como soja e milho. E em novembro e dezembro de 2004, esses dois produtos apresentavam-se em muito bom desenvolvimento. No início do ano de 2005 e no ano de 2006 os pequenos e médios agricultores do Brasil passaram por outro momento de crise com preços baixos e, principalmente, mais duas estiagens.

A empresa começou a trabalhar mais com os pequenos e médios produtores e, por conseguinte, a parceria com os tratores YANMAR AGRITECH deu muito certo, haja vista que em 9 anos de parceria foram comercializados mais de 400 tratores YANMAR AGRITECH pela Menegazzo, em média de quase 50 tratores por ano. Esses números representam muito, tendo em vista se tratar de uma empresa familiar. Com essa parceria, surgiu a necessidade de se abrir uma filial, uma vez que, no passado, pelas diversas dificuldades enfrentadas, todas as filiais haviam sido fechadas. Depois de muitos estudos, abriu-se uma nova empresa - A Menegazzo Agrícola LTDA, na cidade de Frederico Westphalen, no ano de 2008. Não é propriamente uma filial, mas uma empresa do mesmo grupo, que trabalha com os tratores YANMAR AGRITECH, peças, mecânicos e vendedores da região de Frederico Westphalen e arredores.

Hoje, a empresa e/ou grupo está maior, com mais responsabilidade e em pleno crescimento. Desde o ano de 2010 a Menegazzo Comércio de Máquinas de Constantina tem uma parceria muito forte com os produtos STARA, com bons resultados. Em virtude disso, a fábrica da STARA, nas pessoas do Sr. Orlando (diretor comercial) e da própria família Trenepoll (proprietários da STARA), em uma reunião realizada na EXPOINTER de 2012, colocou à disposição da família Menegazzo, a região de Santo Augusto, para que ela fosse coberta pela empresa. Prontamente, os irmãos Fausto e Fernando aceitaram o convite e o desafio e, em janeiro de 2013, abriu as portas mais uma empresa do grupo, a então chamada Menegazzo e Menegazzo Agrícola LTDA. Assim, ainda no ano de 2014, assinarão a concessão dos produtos STARA para Santo Augusto e região.

4.2 ANÁLISES DOS DADOS

A partir de cálculos sobre os tributos pagos pela empresa, no regime de tributação do Lucro Presumido, pretende-se mostrar um comparativo entre o Lucro Presumido X Lucro Real, demonstrando qual o regime de tributação menos oneroso para o período estudado. Esse comparativo servirá de base para a tomada de decisões quanto à forma de tributação a ser escolhida para os próximos períodos.

Para a elaboração do Planejamento Tributário foram utilizados dados referentes ao 1º, 2º e 3º trimestre de 2013, extraídos de balancetes e DRE trimestrais.

Os cálculos realizados em cada regime de tributação têm a finalidade de demonstrar os impactos dos tributos diretos e indiretos, onde os diretos analisam a carga tributária incidente sobre lucro (IRPJ e CSLL), e os indiretos incidem sobre a circulação das mercadorias (ICMS, PIS e COFINS).

4.2.1 Lucro Real Trimestral e Lucro Presumido

Para se ter um melhor entendimento dos procedimentos para o cálculo do Lucro Real e Presumido, é necessário lembrar sobre esses sistemas de tributação.

No Lucro Real, a tributação é executada levando em conta o lucro que a empresa obteve ao término do exercício financeiro, ou seja, a soma da receita bruta, deduzindo os impostos incidentes sobre as vendas, as devoluções, os custos e as despesas incorridas no período, obtendo-se, assim, o lucro, antes do IRPJ e da CSLL. Este pode, ainda, ser ajustado pelas adições, exclusões ou compensações. Significa o próprio lucro tributável da empresa, diferente do lucro líquido apurado contabilmente, tendo sempre como base a legislação do Imposto de Renda.

Já, no regime de tributação do Lucro Presumido, presume-se uma lucratividade, para que este sirva como base para a incidência do imposto, passando a ser variável em relação ao faturamento da empresa. O lucro presumido será o montante determinado pela aplicação de percentuais variáveis, conforme o ramo de atividade da pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida em cada trimestre.

O quadro abaixo simplifica as alíquotas e bases de cálculos utilizadas para a análise tributária da empresa:

Imposto	Lucro Real	Lucro Presumido
IRPJ	Lucro Operacional x 15%	Faturamento x 8% x 15%
CSLL	Lucro Operacional x 9%	Faturamento x 12% x 9%
PIS	Regime não cumulativo x 1,65%	Receita x 0,65%
COFINS	Regime não cumulativo x 7,6%	Receita x 3%

Quadro 3 - Lucro Real e Lucro Presumido – Alíquotas aplicadas

Fonte: Dados da Pesquisa

O quadro acima representa de forma clara a maneira pela qual se apuram os impostos nos regimes do Lucro Real e Presumido, abrangendo os impostos a serem recolhidos: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, e suas respectivas alíquotas de cálculo.

4.2.1.1 IRPJ e CSLL – Lucro Real Trimestral e Presumido

O recolhimento de guias de IRPJ e CSLL, tanto para empresas do Lucro Real, quanto do Lucro Presumido, com apuração trimestral, ocorrerá em 31 de Março, 30 de Junho, 30 de Setembro e 31 de Dezembro de cada ano calendário. Nesse caso, o contribuinte está dispensado do recolhimento do IRPJ e da CSLL nos dois primeiros meses de cada período, observando-se sempre a legislação vigente.

No Lucro Real, o IRPJ será de 15% e a CSLL 9%, sobre o lucro operacional, a qual servirá de base de cálculo, e estará sujeita à incidência de adicional do imposto de 10% sobre a parcela da base de cálculo, caso o lucro exceder R\$ 60.000,00 no trimestre. Já, no Lucro Presumido, o IRPJ será de 15% sobre a base de cálculo e a CSLL será de 9%, também sobre a base de cálculo.

4.3 CÁLCULOS E ANÁLISES TRIMESTRAIS do IR e CSLL

Neste item serão feitos cálculos e análises do IR e CSLL, analisando as alíquotas necessárias, tanto no Lucro Real quanto no Lucro Presumido.

4.3.1 Cálculo e Análise do 1º Trimestre de 2013

Abaixo, segue o quadro com o balancete do primeiro trimestre de 2013. Através desse balancete, serão feitos os cálculos necessários para apurar o Lucro Real e o Lucro Presumido.

Contas	Janeiro	Fevereiro	Março	TotalTrim.
Receita Operacional Bruta	R\$711.632,58	R\$ 768.840,35	R\$1.013.521,36	R\$ 2.493.994,29
Vendas mercadorias à vista	R\$ 233.669,11	R\$335.772,70	R\$ 768.831,52	R\$ 1.338.273,33
Vendas mercadorias a prazo	R\$ -	R\$ 3.213,50	R\$ -	R\$ 3.213,50
Vendas máquinas autopropulsadas	R\$ 476.363,47	R\$ 403.341,09	R\$ 241.754,84	R\$ 1.121.459,40
Prestação serviço	R\$ 1.600,00	R\$ 26.513,06	R\$ 2.935,00	R\$ 31.048,06
Despesa receita operacional bruta	R\$ 46.285,93	R\$ 17.551,32	R\$ 12.556,27	R\$ 76.393,52
Devolução vendas	R\$ 38.019,60	R\$ 1.833,00	R\$ 963,00	R\$ 40.815,60
ICMS	R\$ 977,36	R\$ 3.164,35	R\$ 2.416,68	R\$ 6.558,39
ISS	R\$ 32,00	R\$ 530,26	R\$ 58,70	R\$ 620,96
PIS	R\$ 1.292,34	R\$ 2.141,21	R\$ 1.623,73	R\$ 5.057,28
COFINS	R\$ 5.964,63	R\$ 9.882,50	R\$ 7.494,16	R\$ 23.341,29
Custo Mercadoria vendida	R\$ 361.993,83	R\$ 460.494,40	R\$ 418.961,57	R\$ 1.241.449,80
Compras de mercadorias à vista	R\$ 50.745,66	R\$ 69.341,97	R\$ 383.298,40	R\$ 503.386,03
Compras de mercadorias a prazo	R\$ 323.135,36	R\$ 387.763,12	R\$ 56.988,09	R\$ 767.886,57
Compras de lubrificantes a prazo	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.854,39	R\$ 2.854,39
Material de consumo	R\$ 880,00	R\$ 15.114,16	R\$ 2.123,18	R\$ 18.117,34
(-) Devolução compras	R\$ 1.932,52	R\$ 70,00	R\$ 10.718,36	R\$ 12.720,88
(-) ICMS sobre compras	R\$ 10.834,67	R\$ 11.654,85	R\$ 15.584,13	R\$ 38.073,65
(-) Devolução de consignação	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Lucro Bruto	R\$ 303.352,82	R\$ 290.794,63	R\$ 582.003,52	R\$ 1.176.150,97
Despesas operacionais	R\$ 47.419,74	R\$ 26.757,99	R\$ 44.507,82	R\$ 118.685,55
Despesas comerciais	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Vestuário	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Despesas gerais comerciais	R\$ 30.259,93	R\$ 14.303,95	R\$ 27.222,96	R\$ 71.786,84
Água e esgoto	R\$ 228,58	R\$ 246,34	R\$ 224,97	R\$ 699,89
Combustíveis e lubrificantes	R\$ 16.332,87	R\$ 1.630,16	R\$ 9.546,45	R\$ 27.509,48
Despesas com pedágio	R\$ -	R\$ 248,00	R\$ 115,80	R\$ 363,80
Despesas com veículos	R\$ 2.805,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.805,00
Energia elétrica	R\$ 829,12	R\$ 770,74	R\$ 633,66	R\$ 2.233,52
Fretes e carretos	R\$ 1.587,90	R\$ 5.603,57	R\$ 5.980,56	R\$ 13.172,03
Manutenção e conservação	R\$ -	R\$ 460,00	R\$ -	R\$ 460,00
Material de expediente	R\$ 445,00	R\$ 150,00	R\$ -	R\$ 595,00
Propaganda e publicidade	R\$ 1.086,00	R\$ 1.170,00	R\$ 2.222,00	R\$ 4.478,00
Refeições e lanches	R\$ 6.044,55	R\$ 3.150,66	R\$ 4.996,90	R\$ 14.192,11
Seguros	R\$ 562,61	R\$ 521,75	R\$ 521,75	R\$ 1.606,11
Serviço terceirizado pessoa jurídica	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.517,40	R\$ 2.517,40
Telefone linha fixa	R\$ -	R\$ -	R\$ 463,47	R\$ 463,47
Telefone móvel celular	R\$ 338,30	R\$ 352,73	R\$ -	R\$ 691,03
Despesas trabalhistas	R\$ 16.098,67	R\$ 11.534,62	R\$ 15.683,13	R\$ 43.316,42
13° Salário	R\$ 187,02	R\$ -	R\$ -	R\$ 187,02
Adicional de insalubridade	R\$ 94,92	R\$ 67,80	R\$ 67,80	R\$ 230,52
Assistência médica	R\$ 1.593,62	R\$ 1.481,39	R\$ 1.482,40	R\$ 4.557,41
Comissão	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.728,84	R\$ 1.728,84

CONTINUA NA PÁGINA

CONTINUAÇÃO DA PÁGINA ANTERIOR

Férias	R\$ 5.285,57	R\$ -	R\$ -	R\$ 5.285,57
FGTS	R\$ 3.643,79	R\$ 500,06	R\$ 746,18	R\$ 4.890,03
Horas extras	R\$ -	R\$ 80,98	R\$ 72,92	R\$ 153,90
INSS empresa	R\$ 1.105,73	R\$ 1.946,39	R\$ 2.770,99	R\$ 5.823,11
Pró-labore	R\$ 1.356,00	R\$ 1.356,00	R\$ 1.356,00	R\$ 4.068,00
Salários	R\$ 2.832,02	R\$ 6.102,00	R\$ 7.458,00	R\$ 16.392,02
Despesas gerais administrativas	R\$ 328,24	R\$ -	R\$ -	R\$ 328,24
Despesas de cartório	R\$ 328,24	R\$ -	R\$ -	R\$ 328,24
Despesas financeiras	R\$ 732,90	R\$ 919,42	R\$ 1.601,73	R\$ 3.254,05
Despesas bancárias	R\$ 666,00	R\$ 857,57	R\$ 1.601,73	R\$ 3.125,30
Juros de mora	R\$ 66,90	R\$ 61,85	R\$ -	R\$ 128,75
Receitas financeiras	R\$ 0,60	R\$ -	R\$ -	R\$ 0,60
Descontos obtidos	R\$ 0,60	R\$ -	R\$ -	R\$ 0,60
Lucro Operacional	R\$ 255.933,68	R\$ 264.036,64	R\$ 537.495,70	R\$ 1.057.466,02
Lucro antes do IR	R\$ 255.933,68	R\$ 264.036,64	R\$ 537.495,70	R\$ 1.057.466,02

Quadro 4 - Balancete do 1º Trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

Com os dados extraídos do quadro acima, nota-se que a empresa apresentou lucro no trimestre de R\$ 1.057.466,02, o qual será transferido para a planilha de apuração do Lucro Real, onde é obtida a base de cálculo para o Imposto de Renda correspondente ao 1º trimestre de 2013:

Lucro Real	1º Trim. 2013
Lucro antes do IR	R\$1.057.466,02
+ Adições	R\$ 0,00
Provisão perdas de produção	R\$ 0,00
Patrocínio cultural	R\$ 0,00
- Exclusões	R\$ 0,00
- Compensações	R\$ 0,00
= Lucro Real	R\$ 1.057.466,02
Alíquota IR	15%
IRPJ	R\$ 158.619,90
+ Adicional	R\$ 99.746,60
- Doações	R\$ 0,00
= IR pagar	R\$ 258.366,51
Contribuição Social	
Lucro Real	R\$ 1.057.466,02
Alíquota	9%
= Valor Contribuição Social	R\$ 95.171,94

Quadro 5 – Cálculo Lucro Real

Fonte: Dados da Pesquisa

O quadro representado acima mostra como foram calculados os impostos na modalidade de Lucro Real. Para cálculo do IR, foi aplicada a alíquota de 15%. Além disso, como o lucro real ultrapassou o valor de R\$ 60.000,00, houve a incidência do adicional de 10% sobre a parcela que ultrapassou esse valor. Assim, apurou-se o valor de R\$ 258.366,51 correspondente ao IR. Da mesma forma, para a Contribuição Social, aplica-se alíquota de 9%, sobre o mesmo Lucro Real encontrado, onde apurou-se o valor de R\$ 95.171,94 correspondente a esse imposto.

O quadro 6 apresenta o Cálculo do Lucro Presumido.

Lucro Presumido	1º Trimestre 2013
Cálculo IR	
Vendas	R\$ 2.462.946,23
(-) Devolução Vendas	R\$ 40.815,60
= Total Vendas líquidas	R\$ 2.422.130,63
8% sobre vendas	R\$ 193.770,45
32% sobre serviços	R\$ 9.935,38
= Total	R\$ 203.705,83
+ Receitas Financeiras	R\$ 0,60
Base Cálculo IRPJ	R\$ 203.706,43
Alíquota IR	15%
= Valor IRPJ	R\$ 30.555,96
+ Adicional	14.370,64
= Total	R\$ 44.926,61
Calculo Contribuição Social	
Vendas	R\$ 2.462.946,23
(-) Devolução Vendas	R\$ 40.815,60
= Total Vendas líquidas	R\$ 2.422.130,63
12 % vendas	R\$ 290.655,68
32% sobre serviços	R\$ 9.935,38
= Total	R\$ 300.591,05
Alíquota CS	9%
=Valor CS	R\$ 27.053,19

Quadro 6 – Cálculo Lucro Presumido

Fonte: Dados da Pesquisa

No quadro acima, calculou-se os impostos na modalidade de Lucro Presumido, cuja base para o cálculo será o faturamento do trimestre, formado pelas vendas de mercadorias e prestação de serviços, mais as receitas financeiras

Com relação as vendas, partindo-se do valor bruto de R\$ 2.462.946,23, subtraindo-se algumas deduções correspondente a devoluções de vendas, aplica-se a alíquota correspondente ao lucro presumido de 8% para IR e 12% para CSLL.

Com relação aos serviços, a alíquota corresponde a 32% tanto para cálculo do IR quanto para cálculo da CSLL. Para as receitas financeiras, estas não possuem percentual de presunção de lucro, assim, 100% do seu valor compõe a base para cálculo do IR e da CSLL.

Diante disso, para o IR, apurou-se a base, para esse trimestre, de R\$ 203.706,43, sendo que o valor do imposto mais o adicional ficou em R\$ 44.926,61. Da mesma forma, para a CSLL a base de cálculo ficou em R\$ 300.591,05, obtendo-se um valor de R\$ 27.053,19.

A Demonstração do informativo de comparação do Primeiro Trimestre, segue no quadro 7.

	1º Trimestre 2013		
	Lucro Real	Lucro Presumido	Diferença
IRPJ	R\$258.366,51	R\$44.926,61	R\$213.439,90
CSLL	R\$95.171,94	R\$27.053,19	R\$68.118,75
Total	R\$ 353.538,45	R\$ 71.979,80	R\$ 281.558,65

Quadro 7 - Informativo de comparação do Primeiro Trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

Ao se comparar o Lucro Real no primeiro trimestre de 2013 com o Lucro Presumido do mesmo período, percebeu-se uma diferença de R\$ 281.558,65, ou seja, do Lucro real foi apurado um valor total, no trimestre, de R\$ 353.538,45; e no Lucro Presumido foi apurado um valor total de R\$ 71.979,80. Isso nos mostra, neste primeiro trimestre, que a melhor forma de economizar é através do recolhimento dos impostos pelo Lucro Presumido.

4.3.2 Cálculo e Análise do 2º Trimestre de 2013

Abaixo, quadro 8, tem-se o quadro mostrando o balancete do segundo trimestre de 2013. A partir deste, serão realizados os cálculos necessários para apurar o Lucro Real e o Lucro Presumido.

Contas	Abril	Maio	Junho	Total Trim.
Receita Operacional Bruta	R\$ 560.283,27	R\$ 783.653,74	\$2.591.156,35	R\$3.935.093,36
Vendas mercadorias à vista	R\$ 445.950,00	R\$ 695.696,49	R\$2.541.275,92	R\$3.682.922,41
Vendas mercadorias a prazo	R\$ 8.208,53	R\$ 14.575,24	R\$ 10.692,42	R\$ 33.476,19
Vendas máquinas autopropulsadas	R\$ 89.155,00	R\$ 71.269,51	R\$ 37.740,61	R\$ 198.165,12
Prestação serviço	R\$ 16.969,74	R\$ 2.112,50	R\$ 1.447,40	R\$ 20.529,64
Despesa receita operacional bruta	R\$ 12.373,85	R\$ 7.287,36	R\$ 92.660,56	R\$ 112.321,77
Devolução vendas	R\$ 584,30	R\$ 813,45	R\$ 60.879,51	R\$ 62.277,26
ICMS	R\$ 4.820,25	R\$ 1.974,89	R\$ 2.135,74	R\$ 8.930,88

CONTINUA NA PÁGINA

CONTINUAÇÃO DA PÁGINA ANTERIOR

ISS	R\$ 339,40	R\$ 42,25	R\$ 28,95	R\$ 410,60
PIS	R\$ 1.180,67	R\$ 793,67	R\$ 5.274,15	R\$ 7.248,49
COFINS	R\$ 5.449,23	R\$ 3.663,10	R\$ 24.342,21	R\$ 33.454,54
Custo Mercadoria vendida	R\$ 44.813,33	R\$ 1.120.690,48	R\$1.496.028,02	R\$2.661.531,83
Compras de mercadoria à vista	R\$ 116.324,79	R\$ 798.510,62	R\$1.488.329,90	R\$2.403.165,31
Compras de mercadoria a prazo	R\$ 148.970,72	R\$ 327.780,34	R\$ 34.103,04	R\$ 510.854,10
Compras de lubrificantes a prazo	R\$ 4.379,53	R\$ 5.393,50	R\$ 12.905,23	R\$ 22.678,26
Material de consumo	R\$ 3.085,91	R\$ 1.009,31	R\$ 402,28	R\$ 4.497,50
(-) Devolução compras	R\$ 24.200,42	R\$ -	R\$ 1.849,89	R\$ 26.050,31
(-) ICMS sobre compras	R\$ 3.747,20	R\$ 12.003,29	R\$ 12.052,08	R\$ 27.802,57
(-) Devolução de consignação	R\$ 200.000,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 200.000,00
Lucro Bruto	R\$ 503.096,09	-R\$ 344.324,10	R\$1.002.467,77	R\$1.161.239,76
Despesas operacionais	R\$ 39.395,94	R\$ 44.487,67	R\$ 47.851,31	R\$ 131.734,92
Despesas comerciais	R\$ 4.900,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 4.900,00
Vestuário	R\$ 4.900,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 4.900,00
Despesas gerais comerciais	R\$ 17.239,40	R\$ 23.116,95	R\$ 27.065,09	R\$ 67.421,44
Água e esgoto	R\$ 217,26	R\$ 236,29	R\$ 220,87	R\$ 674,42
Combustíveis e lubrificantes	R\$ 9.611,44	R\$ 11.503,07	R\$ 8.877,42	R\$ 29.991,93
Despesas com pedágio	R\$ -	R\$ -	R\$ 52,80	R\$ 52,80
Despesas com veículos	R\$ 59,50	R\$ -	R\$ -	R\$ 59,50
Energia elétrica	R\$ 587,73	R\$ 662,57	R\$ 607,14	R\$ 1.857,44
Fretes e carretos	R\$ 1.764,49	R\$ 4.770,15	R\$ 11.627,40	R\$ 18.162,04
Manutenção e conservação	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Material de expediente	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Propaganda e publicidade	R\$ 1.357,00	R\$ 68,00	R\$ -	R\$ 1.425,00
Refeições e lanches	R\$ 3.641,98	R\$ 4.551,69	R\$ 2.432,57	R\$ 10.626,24
Seguros	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.393,04	R\$ 1.393,04
Serviço terceirizado PJ	R\$ -	R\$ 828,00	R\$ 1.808,85	R\$ 2.636,85
Telefone linha fixa	R\$ -	R\$ 497,18	R\$ 45,00	R\$ 542,18
Telefone móvel celular	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Despesas trabalhistas	R\$ 16.324,33	R\$ 20.331,78	R\$ 20.050,66	R\$ 56.706,77
13º Salário	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Adicional de insalubridade	R\$ 67,80	R\$ 67,80	R\$ 67,80	R\$ 203,40
Assistência médica	R\$ 1.476,27	R\$ 1.696,69	R\$ 1.884,15	R\$ 5.057,11
Comissão	R\$ 1.547,99	R\$ 2.146,14	R\$ 2.129,32	R\$ 5.823,45
Férias	R\$ -	R\$ 990,17	R\$ -	R\$ 990,17
FGTS	R\$ 784,60	R\$ 1.009,31	R\$ 981,51	R\$ 2.775,42
Horas extras	R\$ 56,01	R\$ 86,23	R\$ 110,09	R\$ 252,33
INSS empresa	R\$ 2.899,66	R\$ 3.652,60	R\$ 3.559,48	R\$ 10.111,74
Pró-labore	R\$ 1.356,00	R\$ 1.356,00	R\$ 1.356,00	R\$ 4.068,00
Salários	R\$ 8.136,00	R\$ 9.326,84	R\$ 9.962,31	R\$ 27.425,15
Despesas gerais administrativas	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -

CONTINUA NA PÁGINA

CONTINUAÇÃO DA PÁGINA ANTERIOR

Despesas de cartório	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Despesas financeiras	R\$ 932,21	R\$ 1.038,94	R\$ 735,56	R\$ 2.706,71
Despesas bancárias	R\$ 932,21	R\$ 1.038,94	R\$ 735,56	R\$ 2.706,71
Receitas financeiras	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Descontos obtidos	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Lucro Operacional	R\$ 463.700,15	-R\$ 388.811,77	R\$ 954.616,46	R\$1.029.504,84
Lucro antes do IR	R\$ 463.700,15	-R\$ 388.811,77	R\$ 954.616,46	R\$1.029.504,84

Quadro 8 - Balancete do segundo trimestre de 2013

Fonte: Dados da Pesquisa

Para o 2º trimestre de 2013 a empresa apresentou um lucro de R\$ 1.029.504,84, nota-se uma pequena variação na lucratividade da empresa com relação ao trimestre anterior, onde o lucro apontado era de R\$ 1.057.466,02, devido ao prejuízo que a empresa demonstrou em maio de 2013. Diante disso, a apuração do Lucro Real segue conforme quadro abaixo:

Lucro Real	2 Trim. 2013
Lucro antes do IR	R\$ 1.029.504,84
+ Adições	R\$ 0,00
Provisão perdas de produção	R\$ 0,00
Patrocínio cultural	R\$ 0,00
- Exclusões	R\$ 0,00
- Compensações	R\$ 0,00
= Lucro Real	R\$ 1.029.504,84
Alíquota IR	15%
IRPJ	R\$ 154.425,73
+ Adicional	R\$ 96.950,48
- Doações	R\$ 0,00
= IR pagar	R\$ 251.376,21
Contribuição Social	
Lucro Real	R\$ 1.029.504,84
Alíquota	9%
= Valor Contribuição Social	R\$ 92.655,44

Quadro 9 – Lucro Real 2º Trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

O quadro acima demonstra como foram calculados os impostos na modalidade do Lucro Real, sendo obtido um lucro antes do IR, no valor de R\$ 1.029.504,84. Sobre esse valor, para calcular o valor do IR, foi aplicada uma taxa de 15%, mais o adicional, pois o valor anterior ultrapassou R\$ 60.000,00. Assim, IR apurado foi de R\$ 251.376,21. Da mesma

forma, a Contribuição Social, com uma alíquota de 9%, encontra-se um valor de R\$ 92.655,44.

Com relação ao primeiro trimestre, tanto o IR quando a CSLL calculados no regime de tributação do Lucro Real tiveram uma pequena variação, uma vez que o Lucro Real apurado foi menor.

Com relação ao cálculo dos impostos no Lucro Presumido, pode-se notar que houve um aumento na faturamento da empresa com relação ao primeiro trimestre (de R\$ 2.493.994,29 para R\$ 3.935.093,36) o que irá impactar diretamente no valor dos impostos calculados nessa modalidade de apuração. O quadro 10 demonstra como foram efetuadas as apurações para 2º Trimestre de 2013.

Lucro Presumido	2º Trim. 2013
Calculo IR	
Vendas	R\$ 3.914.563,72
(-) Devolução Vendas	R\$ 62.277,26
= Total Vendas líquidas	R\$ 3.852.286,46
8% sobre vendas	R\$ 308.182,92
32% sobre serviços	R\$ 6.569,48
= Total	R\$ 314.752,40
Base Cálculo IRPJ	R\$ 314.752,40
Alíquota IR	15%
= Valor IRPJ	R\$ 47.212,86
+ Adicional	R\$ 25.475,24
= Total	R\$ 72.688,10
Calculo Contribuição Social	
Vendas	R\$ 3.914.563,72
(-) Devolução Vendas	R\$ 62.277,26
= Total Vendas líquidas	R\$ 3.852.286,46
12 % vendas	R\$ 462.274,38
32% sobre serviços	R\$ 6.569,48
= Total	R\$ 468.843,86
Alíquota CS	9%
=Valor CS	R\$ 42.195,95

Quadro 10 - Cálculo Lucro Presumido 2º Trimestre de 2013

Fonte: Dados da Pesquisa

Devido ao aumento das vendas, tanto o IR quando a CSLL, para o segundo trimestre, apresentaram um aumento no valor a ser recolhido, já que a base de calculo para esses impostos usam o valor do faturamento do trimestre.

O IR, encontrado de R\$ 72.688,10 quando comparado com o valor apurado no trimestre anterior (R\$ 44.926,61), calculado na mesma modalidade, apresentou um aumento de 61,79%. Da mesma forma, Contribuição Social de R\$ R\$ 42.195,95 apresentou um aumento de 55,97% com relação ao valor apurado no trimestre anterior na mesma modalidade (R\$ 27.053,19).

Apesar do aumento no faturamento, pode-se, conforme quadro 11, comparar as modalidades de apuração estudadas para esse trimestre:

	2º Trimestre 2013		
	Lucro Real	Lucro Presumido	Diferença
IRPJ	R\$ 251.376,21	R\$ 72.688,10	R\$ 178.688,11
CSLL	R\$ 92.655,44	R\$ 42.195,95	R\$ 50.459,49
	R\$ 344.031,65	R\$ 114.884,05	R\$ 229.147,60

Quadro 11 - Informativo de comparação do Segundo Trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

Ao se comparar o Lucro Real, no segundo trimestre de 2013, com o Lucro Presumido do mesmo período, percebeu-se uma diferença de R\$ 229.147,60. Ou seja, do Lucro real, foi apurado um valor total, no trimestre, de R\$ 344.031,65; e no Lucro Presumido foi apurado um valor total de R\$ 114.884,05. Esse trimestre também mostra que a melhor forma de economizar é através do recolhimento dos impostos pelo Lucro Presumido.

4.3.3 Cálculo e Análise do 3º Trimestre de 2013

Abaixo segue quadro 12 com o balancete do terceiro trimestre de 2013. Com ele, serão realizados os cálculos necessários para apurar o Lucro Real e o Lucro Presumido.

Contas	Julho	Agosto	Setembro	Total Trim.
Receita Operacional Bruta	R\$ 1.286.707,26	R\$ 1.036.549,08	R\$ 527.915,46	R\$ 2.851.171,80
Vendas mercadorias à vista	R\$ 1.268.279,06	R\$ 1.020.436,94	R\$ 507.534,22	R\$ 2.796.250,22
Vendas mercadorias a prazo	R\$ 7.871,30	R\$ 5.783,30	R\$ 18.105,13	R\$ 31.759,73
Venda máquinas autopropulsadas	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.100,00	R\$ 1.100,00
Prestação serviço	R\$ 10.556,90	R\$ 10.328,84	R\$ 1.176,11	R\$ 22.061,85
Dedução receita operacional bruta	R\$ 109.699,76	R\$ 55.374,66	R\$ 16.054,14	R\$ 181.128,56
Devolução vendas	R\$ 87.980,11	R\$ 39.518,60	R\$ 2.419,82	R\$ 129.918,53
ICMS	R\$ 1.178,66	R\$ 2.319,98	R\$ 6.052,57	R\$ 9.551,21

CONTINUA NA PÁGINA

CONTINUAÇÃO DA PÁGINA ANTERIOR

ISS	R\$ 211,14	R\$ 206,58	R\$ 23,52	R\$ 441,24
PIS	R\$ 3.620,39	R\$ 2.373,75	R\$ 1.345,98	R\$ 7.340,12
COFINS	R\$ 16.709,46	R\$ 10.955,75	R\$ 6.212,25	R\$ 33.877,46
Custo Mercadoria vendida	R\$ 1.905.079,89	R\$ 857.927,83	R\$1.723.133,04	R\$ 4.486.140,76
Compras de mercadoria à vista	R\$ 1.836.552,93	R\$ 778.516,01	R\$1.630.485,60	R\$ 4.245.554,54
Compras de mercadoria a prazo	R\$ 75.966,75	R\$ 82.296,51	R\$ 104.623,27	R\$ 262.886,53
Compras de lubrificantes a prazo	R\$ 6.925,93	R\$ 9.190,88	R\$ 7.173,91	R\$ 23.290,72
Material de consumo	R\$ 3.828,55	R\$ 3.117,08	R\$ -	R\$ 6.945,63
(-) Devolução compras	R\$ 2.468,15	R\$ 500,00	R\$ 1.348,44	R\$ 4.316,59
(-) ICMS sobre compras	R\$ 15.726,12	R\$ 14.692,65	R\$ 17.801,30	R\$ 48.220,07
(-) Devolução de consignação	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Lucro Bruto	R\$ 728.072,39	R\$ 123.246,59	R\$ 1.211.271,72	-R\$ 1.816.097,52
Despesas operacionais	R\$ 97.785,22	R\$ 48.454,94	R\$ 24.415,65	R\$ 170.655,81
Despesas comerciais	R\$ -	R\$ -	R\$ 3.675,00	R\$ 3.675,00
Vestuário	R\$ -	R\$ -	R\$ 3.675,00	R\$ 3.675,00
Despesas gerais comerciais	R\$ 79.375,11	R\$ 29.798,99	R\$ 2.747,71	R\$ 111.921,81
Água e esgoto	R\$ 313,12	R\$ 440,52	R\$ -	R\$ 753,64
Combustíveis e lubrificantes	R\$ 17.389,87	R\$ 13.931,16	R\$ -	R\$ 31.321,03
Despesas com pedágio	R\$ 235,20	R\$ -	R\$ -	R\$ 235,20
Despesas com veículos	R\$ 20,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 20,00
Energia elétrica	R\$ 589,12	R\$ 683,51	R\$ -	R\$ 1.272,63
Fretes e carretos	R\$ -	R\$ 7.554,27	R\$ -	R\$ 7.554,27
Manutenção e conservação	R\$ 54.995,00	R\$ -	R\$ 841,82	R\$ 55.836,82
Material de expediente	R\$ -	R\$ -	R\$ 951,00	R\$ 951,00
Propaganda e publicidade	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Refeições e lanches	R\$ 4.833,30	R\$ 5.989,00	R\$ -	R\$ 10.822,30
Seguros	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Serviço terceirizado PJ	R\$ 400,00	R\$ 1.200,53	R\$ 400,00	R\$ 2.000,53
Telefone linha fixa	R\$ 599,50	R\$ -	R\$ 554,89	R\$ 1.154,39
Telefone móvel celular	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Despesas trabalhistas	R\$ 18.374,11	R\$ 18.619,95	R\$ 17.992,94	R\$ 54.987,00
13º Salário	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Adicional de insalubridade	R\$ 67,80	R\$ 67,80	R\$ 67,80	R\$ 203,40
Assistência médica	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Comissão	R\$ 2.337,74	R\$ 2.507,27	R\$ 2.106,88	R\$ 6.951,89
Férias	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
FGTS	R\$ 993,82	R\$ 1.008,41	R\$ 971,20	R\$ 2.973,43
Horas extras	R\$ 55,73	R\$ 68,54	R\$ 3,80	R\$ 128,07
INSS empresa	R\$ 3.600,71	R\$ 3.649,62	R\$ 3.524,95	R\$ 10.775,28
Pró-labore	R\$ 1.356,00	R\$ 1.356,00	R\$ 1.356,00	R\$ 4.068,00
Salários	R\$ 9.962,31	R\$ 9.962,31	R\$ 9.962,31	R\$ 29.886,93
Despesas gerais administrativas	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Despesas de cartório	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -

CONTINUA NA PÁGINA

CONTINUAÇÃO DA PÁGINA ANTERIOR

Despesas financeiras	R\$ 36,00	R\$ 36,00	R\$ -	R\$ 72,00
Despesas bancárias	R\$ 36,00	R\$ 36,00	R\$ -	R\$ 72,00
Juros de mora	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Receitas financeiras	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Descontos obtidos	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Lucro Operacional	-R\$ 825.857,61	R\$ 74.791,65	- R\$1.235.687,37	-R\$ 1.986.753,33
Lucro antes do IR	-R\$ 825.857,61	R\$ 74.791,65	- R\$1.235.687,37	-R\$ 1.986.753,33

Quadro 12 - Balancete do terceiro trimestre de 2013

Fonte: Dados da Pesquisa

A empresa que vinha, ao longo de 2013, apresentando lucros em suas demonstrações, no terceiro trimestre, devido ao fraco desempenho nas vendas apurou, na demonstração desse período, um prejuízo de R\$ 1.986.753,33. Assim, para a apuração do Lucro Real, quadro 13 apresenta o demonstrativo para o cálculo:

Lucro Real	3º Trim. 2013
Lucro antes do IR	-R\$ 1.235.687,37
+ Adições	R\$ -
Provisão perdas de produção	R\$ -
Patrocínio cultural	R\$ -
- Exclusões	R\$ -
- Compensações	R\$ -
= Lucro Real	-R\$ 1.235.687,37
Alíquota IR	15%
IRPJ	R\$ -
+ Adicional	R\$ -
- Doações	R\$ -
= IR pagar	R\$ -
Contribuição Social	
Lucro Real	R\$ -
Alíquota	9%
= Valor Contribuição Social	R\$ -

Quadro 13 – Lucro Real 3 Trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

Diante do exposto acima, a apuração do Lucro Real apresentou um saldo negativo, o qual não constitui base para o cálculo do IR e CSLL. Tal prejuízo será controlado na parte B do Lalur podendo ser compensado a razão de 30% sobre o lucro apurado nos trimestres seguintes. Assim, para esse trimestre não haverá estes impostos.

O mesmo não ocorrerá para apuração na modalidade Lucro Presumido, já que o resultado é apurado conforme alíquotas sobre o faturamento da empresa. O quadro 14 apresenta o cálculo para o 3º trimestre.

Lucro Presumido	3º Trim. 2013	
Calculo IR		
Vendas	R\$	2.829.109,95
(-) Devolução Vendas	R\$	129.918,53
= Total Vendas Líquidas	R\$	2.699.191,42
8% sobre vendas	R\$	215.935,31
32% sobre serviços	R\$	7.059,79
= Total	R\$	222.995,11
Base Cálculo IRPJ	R\$	222.995,11
Alíquota IR		15%
= Valor IRPJ	R\$	33.449,27
+ Adicional	R\$	16.299,51
= Total	R\$	49.748,78
Calculo CSLL		
Vendas	R\$	2.829.109,95
(-) Devolução Vendas	R\$	129.918,53
= Total Vendas Líquidas	R\$	2.699.191,42
12 % vendas	R\$	323.902,97
32% sobre serviços	R\$	7.059,79
= Total	R\$	330.962,76
Alíquota CSLL		9%
=Valor CSLL	R\$	29.786,65

Quadro 14 - Cálculo Lucro Presumido do 3 trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

Acima, como se pode observar no quadro em destaque, foram calculados os impostos na modalidade de Lucro Presumido, sendo obtido um total de vendas no valor de R\$ 2.829.109,95. A partir desse valor foram feitas deduções, calculadas alíquotas sobre as vendas e sobre os serviços, agregando mais receitas financeiras, a fim de se chegar à base de cálculo para o IR, que atingiu um valor de R\$ 49.748,78. Da mesma forma, sobre o valor das vendas, adicionaram-se porcentagens de vendas e serviços para achar a base de cálculo da contribuição social. E, assim, colocada a alíquota de 9% para encontrarmos um valor de Contribuição Social de R\$ R\$ 29.786,65. Resumo do Terceiro Trimestre, quadro 15, segue informativo de comparação do Terceiro Trimestre

	3º Trim. 2013		
	Lucro Real	Lucro Presumido	Diferença
IRPJ	R\$ 0,00	R\$ 49.748,78	R\$ 49.748,78
CSLL	R\$ 0,00	R\$ 29.786,65	R\$ 29.786,65
	R\$ 0,00	R\$ 79.535,43	R\$ 79.535,43

Quadro 15 - informativo de comparação do Terceiro Trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

Comparando-se o Lucro Real, no segundo trimestre de 2013, com o Lucro Presumido do mesmo período, percebeu-se que a empresa iria pagar impostos -só se fosse pelo lucro Presumido. Isso, porque no terceiro trimestre, analisando o balanço, a empresa obteve prejuízo e, por isso, não calcula o Lucro Real, ficando este valor a ser compensado nos meses anteriores.

4.4 CÁLCULOS E ANÁLISES TRIMESTRAIS do PIS e COFINS

As análises a seguir serão feitas de forma trimestral, do ano de 2013, traçando um comparativo entre PIS e o COFINS, para deduzirmos, visivelmente, qual o regime mais vantajoso para recolher esses dois impostos.

4.4.1 Cálculos do PIS e COFINS

Neste item serão feitas as comparações de PIS e COFINS no Regime Cumulativo e no Regime Não-Cumulativo, a fim de que se possa observar qual a forma mais vantajosa para a empresa.

4.4.1.1 Cálculo e Análise do 1º Trimestre de 2013

Neste momento, analisar-se-ão os valores encontrados de PIS e COFINS no Regime Cumulativo do Primeiro Trimestre de 2013, quadro 16.

Regime Cumulativo	Janeiro	Fevereiro	Março	Total 1 Trim.
Receita Operacional Bruta	R\$ 710.032,58	R\$ 742.327,29	R\$1.010.586,36	R\$2.493.994,29
(-) Devolução vendas	R\$ 38.019,60	R\$ 1.833,00	R\$ 963,00	R\$ 40.815,60
(-) Mercadorias ST PIS e COFINS	R\$ 476.363,47	R\$ 403.341,09	R\$ 241.754,84	R\$1.121.459,40
(=) Vendas Líquidas	R\$ 195.649,51	R\$ 337.153,20	R\$ 767.868,52	R\$1.300.671,23
Serviços	R\$ 1.600,00	R\$ 26.513,06	R\$ 2.935,00	R\$ 31.048,06
= Base de Cálculo	R\$ 197.249,51	R\$ 363.666,26	R\$ 770.803,52	R\$1.331.719,29
PIS 0,65%	R\$ 1.282,12	R\$ 2.363,83	R\$ 5.010,22	R\$ 8.656,18
COFINS 3%	R\$ 5.917,49	R\$ 10.909,99	R\$ 23.124,11	R\$ 39.951,58

Quadro 16–Regime cumulativo do 1 Trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

A base de cálculo para a apuração do PIS e COFINS, no Regime Cumulativo, é o total da receita operacional bruta, menos as devoluções, que, neste trimestre, apresentou um valor de R\$ R\$ 1.331.719,29. Quando encontrado esse valor, aplica-se a alíquota de PIS de 0,65% e COFINS de 3%, chegando ao valor total de imposto a recolher.

Neste caso, a empresa pagou corresponde ao PIS, no Trimestre, o valor de R\$ 8.656,18; e referente a COFINS, um valor equivalente a R\$ 39.951,58.

Para a forma de apuração na modalidade não-cumulativa, a empresa poderá aproveitar créditos para a compensação de débitos apurados. Tal forma de apuração será obrigatória caso a empresa faça a opção por tributar pelo Lucro Real. A tabela abaixo nos mostra os valores dos débitos.

Débitos				
Regime não cumulativo	Janeiro	Fevereiro	Março	Total
Vendas Tributadas	R\$ 710.032,58	R\$ 742.327,29	R\$ 1.010.586,36	R\$ 2.462.946,23
(-) Devoluções de venda	R\$ 38.019,60	R\$ 1.833,00	R\$ 963,00	R\$ 40.815,60
(-) Mercadorias ST PIS e COFINS	R\$ 476.363,47	R\$ 403.341,09	R\$ 241.754,84	R\$ 1.121.459,40
(=) Vendas Líquidas	R\$ 195.649,51	R\$ 337.153,20	R\$ 767.868,52	R\$ 1.300.671,23
Serviços	R\$ 1.600,00	R\$ 26.513,06	R\$ 2.935,00	R\$ 31.048,06
= base de cálculo	R\$ 197.249,51	R\$ 363.666,26	R\$ 770.803,52	R\$ 1.331.719,29
PIS 1,65%	R\$ 3.254,62	R\$ 6.000,49	R\$ 12.718,26	R\$ 21.973,37
COFINS 7,6%	R\$ 14.990,96	R\$ 27.638,64	R\$ 58.581,07	R\$ 101.210,67

Quadro 17 – Regime não cumulativo do 1 Trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

A base de cálculo para PIS e COFINS no Regime Não Cumulativo - Débitos são as vendas tributadas, deduzidas as devolução de vendas, menos os valores das mercadorias com ST de PIS e COFINS. Com esses dados, encontra-se a base de cálculo; sobre esta, aplica-se a alíquota de 1,65% para PIS e 7,6% para COFINS. Nesse caso, os débitos apurados foram R\$ 21.973,37 e R\$ 101.210,67, respectivamente.

A seguir, tem-se a tabela dos créditos de PIS e COFINS.

Créditos	Janeiro	Fevereiro	Março	Total
Compras	R\$ 161.578,41	R\$ 216.661,60	R\$ 333.839,20	R\$ 712.079,21
Energia elétrica	R\$ 829,12	R\$ 770,74	R\$ 633,66	R\$ 2.233,52
Base cálculo	R\$ 162.407,53	R\$ 217.432,34	R\$ 334.472,86	R\$ 714.312,73
PIS 1,65%	R\$ 2.679,72	R\$ 3.587,63	R\$ 5.518,80	R\$ 11.786,16
COFINS 7,6%	R\$ 12.342,97	R\$ 16.524,86	R\$ 25.419,94	R\$ 54.287,77

Quadro 18 – créditos de PIS e COFINS

Fonte: Dados da Pesquisa

Referente ao cálculo dos créditos, a empresa poderá utilizar-se para de créditos calculados sobre as compras e a energia elétrica consumida pela empresa; aplicando-se a alíquota de PIS 1,65%, foi encontrado o valor equivalente a R\$ 11.786,16 e, para COFINS a alíquota é de 7,6%, encontrando-se um valor equivalente a R\$ 54.287,77.

A partir desses dados, apura-se o valor de PIS e COFINS, no regime não-cumulativo, confrontando-se os débitos com os créditos, evidenciando o valor a recolher conforme mostra o quadro 18 abaixo.

Apuração 1º Trim. 2013	Janeiro	Fevereiro	Março	Total
PIS Não Cumulativo	R\$ 574,89	R\$ 2.412,86	R\$ 7.199,46	R\$ 10.187,21
COFINS Não Cumulativo	R\$ 2.647,99	R\$ 11.113,78	R\$ 33.161,13	R\$ 46.922,90

Quadro 19 – Valores de PIS e COFINS

Fonte: Dados da Pesquisa

Por fim, temos de PIS a recolher, no primeiro trimestre, um valor de R\$ 10.187,21; e de COFINS, R\$ 46.922,90. Abaixo, segue um gráfico 1 que representa os resultados encontrados nesse Primeiro Trimestre de 2013.

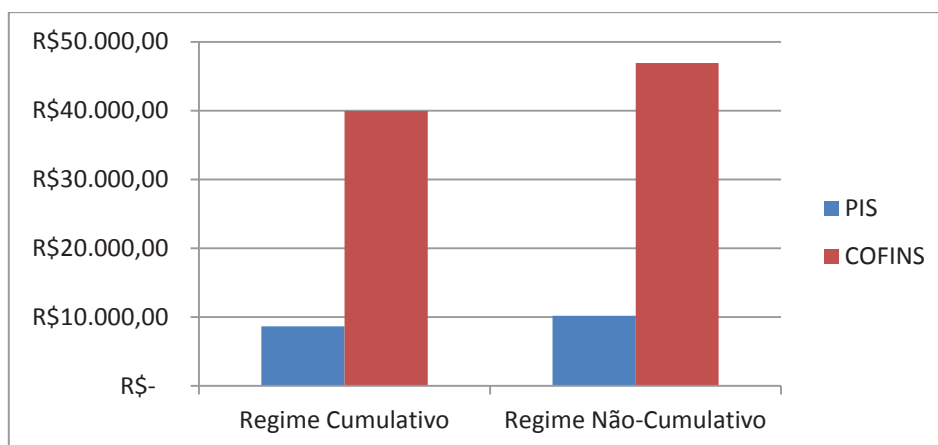


Gráfico 1 - Resultados encontrados nesse Primeiro Trimestre de 2013.

Fonte: Dados da Pesquisa

Como se pode avaliar no gráfico acima, é mais vantajoso para a empresa recolher os impostos de PIS e COFINS, neste trimestre, pelo Regime Cumulativo, obtendo uma redução de cerca de R\$ 8.502,35.

4.4.1.2 Cálculo e Análise do 2º Trimestre de 2013

No gráfico a seguir, serão analisados os valores encontrados de PIS e COFINS no **Regime Cumulativo** do Segundo Trimestre de 2013.

Regime Cumulativo	Abril	Mai	Junho	Total 2 Trim
Receita Operacional Bruta	R\$ 543.313,53	R\$ 781.541,24	R\$2.589.708,95	\$2.493.994,29
(-) Devolução vendas	R\$ 584,30	R\$ 813,45	R\$ 60.879,51	R\$ 62.277,26
(-) Mercadorias ST PIS e COFINS	R\$ 89.155,00	R\$ 71.269,51	R\$ 37.740,61	R\$ 198.165,12
(=) Vendas Líquidas	R\$ 453.574,23	R\$ 709.458,28	R\$2.491.088,83	R\$3.654.121,34
Serviços	R\$ 1.932,52	R\$ 70,00	R\$ 10.718,36	R\$ 12.720,88
= Base de Cálculo	R\$ 455.506,75	R\$ 709.528,28	R\$2.501.807,19	R\$3.666.842,22
PIS 0,65%	R\$ 2.960,79	R\$ 4.611,93	R\$ 16.261,75	R\$ 23.834,47
COFINS 3%	R\$ 13.665,20	R\$ 21.285,85	R\$ 75.054,22	R\$ 110.005,27

Quadro 20 – Valores de PIS e COFINS Regime Cumulativo 2 Trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

A base de cálculo para a apuração do PIS e COFINS, no Regime Cumulativo, é o total da receita operacional bruta menos as devoluções, que, neste trimestre, totalizou um valor de R\$ 3.654.121,34. Quando encontrado esse valor, aplica-se uma alíquota de PIS de 0,65% e COFINS de 3%, chegando ao valor total a recolher de imposto. Neste caso, a empresa pagou de PIS, no Trimestre de R\$ 23.834,47, e de COFINS, um valor equivalente a R\$ 110.005,27.

Para o regime não-cumulativo do segundo trimestre de 2013, o quadro 21 abaixo, demonstra os valores correspondentes aos débitos desse período.

Débitos	Abril	Mai	Junho	Total
Regime Não-Cumulativo				
Vendas Tributadas	R\$ 543.313,53	R\$ 781.541,24	R\$ 2.589.708,95	R\$ 3.914.563,72
(-) Devoluções de venda	R\$ 584,30	R\$ 813,45	R\$ 60.879,51	R\$ 62.277,26
(-) Mercadorias ST PIS e COFINS	R\$ 89.155,00	R\$ 71.269,51	R\$ 37.740,61	R\$ 198.165,12
(=) Vendas Líquidas	R\$ 453.574,23	R\$ 709.458,28	R\$ 2.491.088,83	R\$ 3.654.121,34
Serviços	R\$ 16.969,74	R\$ 2.112,50	R\$ 1.447,40	R\$ 20.529,64
= base de cálculo	R\$ 470.543,97	R\$ 711.570,78	R\$ 2.492.536,23	R\$ 3.674.650,98
PIS 1,65%	R\$ 7.763,98	R\$ 11.740,92	R\$ 41.126,85	R\$ 60.631,74
COFINS 7,6%	R\$ 35.761,34	R\$ 54.079,38	R\$ 189.432,75	R\$ 279.273,47

Quadro 21 – Valores dos Débitos de PIS e COFINS

Fonte: Dados da Pesquisa

A base de cálculo para os débitos de PIS e COFINS no regime não-cumulativo são as vendas tributadas, menos a devolução de vendas, menos os valores das mercadorias com ST de PIS e COFINS. A partir desses dados, encontra-se o valor da base de cálculo. Aplica-se a alíquota de 1,65% para PIS e 7,6% para COFINS. Nesse caso, os débitos do trimestre foram R\$ 60.631,74 e R\$ R\$ 279.273,47, respectivamente.

Para o cálculo dos créditos, a tabela abaixo demonstra o valores que poderão ser aproveitados para o abatimento na posterior apuração dos impostos.

Créditos	Abril	Mai	Junho	Total
Compras	R\$ 111.832,40	R\$ 446.589,82	R\$ 545.179,54	R\$ 1.103.601,76
Energia Elétrica	R\$ 587,73	R\$ 662,57	R\$ 607,14	R\$ 1.857,44
Base Cálculo	R\$ 112.420,13	R\$ 447.252,39	R\$ 545.786,68	R\$ 1.105.459,20
PIS 1,65%	R\$ 1.854,93	R\$ 7.379,66	R\$ 9.005,48	R\$ 18.240,08
COFINS 7,6%	R\$ 8.543,93	R\$ 33.991,18	R\$ 41.479,79	R\$ 84.014,90

Quadro 22 – Valores dos Créditos de PIS e COFINS

Fonte: Dados da Pesquisa

A base de cálculo para créditos de PIS e COFINS no regime não-cumulativo são as compras, mais o valor de energia elétrica. Encontrada a base de cálculo, aplica-se a alíquota de PIS 1,65%, que apresentou um valor equivalente a R\$ 18.240,08; e para COFINS a alíquota é de 7,6, sendo encontrado um valor equivalente a R\$ 84.014,90.

Por conseguinte, do confronto dos valores entre débitos e créditos apura-se o valor a recolher. Abaixo, segue um gráfico que representa os resultados encontrados no segundo trimestre de 2013.

Apuração 2º Trim.	Abril	Mai	Junho	Total
PIS Não Cumulativo	R\$ 5.909,04	R\$ 4.361,25	R\$ 32.121,37	R\$ 42.391,66
COFINS Não Cumulativo	R\$ 27.217,41	R\$ 20.088,20	R\$ 147.952,97	R\$ 195.258,58

Quadro 23 – Valores de PIS e COFINS

Fonte: Dados da Pesquisa

Por fim, temos de PIS a recolher, no primeiro trimestre, um valor de R\$ 42.391,66; e de COFINS, um valor de R\$ 195.258,58.

Abaixo, segue um gráfico 2 com os resultados encontrados neste Primeiro Trimestre de 2013.

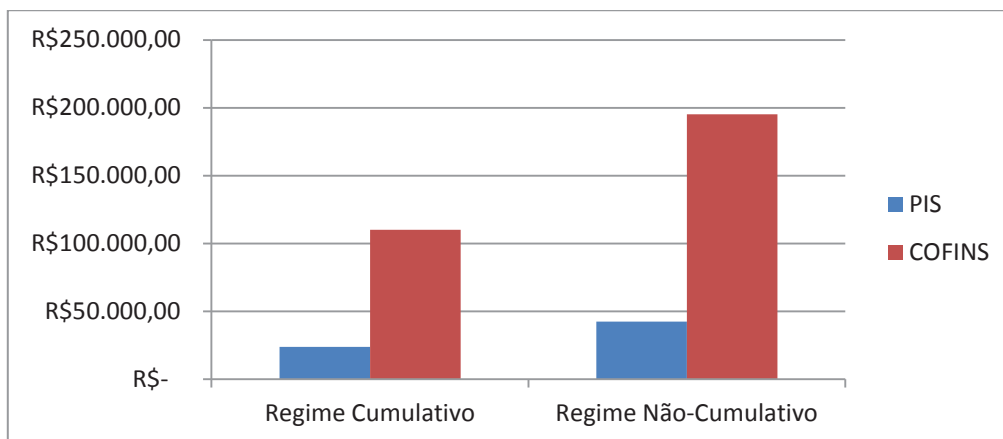


Gráfico 2 - Resultados encontrados nesse Primeiro Trimestre de 2013.

Fonte: Dados da Pesquisa

Como se pode avaliar no gráfico acima, é mais vantajoso para a empresa recolher os impostos de PIS e COFINS, neste trimestre, pelo Regime Cumulativo, obtendo uma redução de cerca de R\$ 103.810,50.

4.4.1.3 Cálculo e Análise do 3º Trimestre de 2013

A seguir, será analisado os valores encontrados de PIS e COFINS no **regime cumulativo** do terceiro trimestre de 2013.

Regime Cumulativo	Julho	Agosto	Setembro	Total 3 Trim.
Receita Operacional Bruta	R\$ 1.276.150,36	R\$ 1.026.220,24	R\$ 526.739,35	R\$2.493.994,29
(-) Devolução vendas	R\$ 87.980,11	R\$ 39.518,60	R\$ 2.419,82	R\$ 129.918,53
(-) Mercadorias ST PIS e COFINS	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.100,00	R\$ 1.100,00
(=) Vendas Líquidas	R\$1.188.170,25	R\$ 986.701,64	R\$ 523.219,53	R\$2.362.975,76
Serviços	R\$ 10.556,90	R\$ 10.328,84	R\$ 1.176,11	R\$ 22.061,85
= Base de Cálculo	R\$1.198.727,15	R\$ 997.030,48	R\$ 524.395,64	R\$2.385.037,61
PIS 0,65%	R\$ 7.791,73	R\$ 6.480,70	R\$ 3.408,57	R\$ 15.502,74
COFINS 3%	R\$ 35.961,81	R\$ 29.910,91	R\$ 15.731,87	R\$ 71.551,13

Quadro 24 – Valores de PIS e COFINS Regime cumulativo do 3º Trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

A base de cálculo para a apuração do PIS e COFINS, no regime cumulativo, ficou, no trimestre, R\$ 2.385.037,61. Assim o PIS, apurado no Trimestre, foi de R\$ 15.502,74 e a COFINS, R\$ 71.551,13.

Com relação ao regime não-cumulativo, no trimestre, a tabela abaixo mostra os valores referente aos débitos.

Regime não cumulativo	Julho	Agosto	Setembro	Total
Vendas Tributadas	R\$ 1.276.150,36	R\$1.026.220,24	R\$ 526.739,35	R\$ 2.829.109,95
(-) Devoluções de venda	R\$ 87.980,11	R\$ 39.518,60	R\$ 2.419,82	R\$ 129.918,53
(-) Mercadorias ST PIS e COFINS	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.100,00	R\$ 1.100,00
(=) Vendas Líquidas	R\$ 1.188.170,25	R\$ 986.701,64	R\$ 523.219,53	R\$ 2.698.091,42
Serviços	R\$ 10.556,90	R\$ 10.328,84	R\$ 1.176,11	R\$ 22.061,85
= base de cálculo	R\$ 1.198.727,15	R\$ 997.030,48	R\$ 524.395,64	R\$ 2.720.153,27
PIS 1,65%	R\$ 19.779,00	R\$ 16.451,00	R\$ 8.652,53	R\$ 44.882,53
COFINS 7,6%	R\$ 91.103,26	R\$ 75.774,32	R\$ 39.854,07	R\$ 206.731,65

Quadro 25 – Valores de PIS e COFINS Regime não cumulativo do 3º Trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

Do resultado da aplicação das alíquotas sobre a base de cálculo para os débitos nesse trimestre, encontra-se o valor correspondente a R\$ 44.883,25 para PIS e o valor de R\$ 206.734,99 para a COFINS.

Para o cálculo dos créditos, segue a tabela abaixo para o cálculo do aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS.

Créditos	Julho	Agosto	Setembro	Total
Compras	R\$ 831.227,45	R\$ 286.622,68	R\$ 710.888,51	R\$ 1.828.738,64
Energia Elétrica	R\$ 589,12	R\$ 683,51	R\$ -	R\$ 1.272,63
Base Cálculo	R\$ 831.816,57	R\$ 287.306,19	R\$ 710.888,51	R\$ 1.830.011,27
PIS 1,65%	R\$ 13.724,97	R\$ 4.740,55	R\$ 11.729,66	R\$ 30.195,19
COFINS 7,6%	R\$ 63.218,06	R\$ 21.835,27	R\$ 54.027,53	R\$ 139.080,86

Quadro 26 – tabela dos créditos de PIS e COFINS.

Fonte: Dados da Pesquisa

Da aplicação das alíquotas, apurou-se o valor equivalente a R\$ 30.195,19 para o PIS; e para COFINS valor da R\$ 139.080,86. Desse modo, o quadro abaixo demonstra a apuração dos impostos nessa modalidade.

Apuração 3º Trim.	Julho	Agosto	Setembro	Total
PIS Não Cumulativo	R\$ 6.054,02	R\$ 11.710,45	-R\$ 3.077,13	R\$ 14.687,34
COFINS Não Cumulativo	R\$ 27.885,20	R\$ 53.939,05	-R\$ 14.173,46	R\$ 67.650,79

Quadro 27 – PIS e COFINS. Apuração do 3º Trimestre

Fonte: Dados da Pesquisa

Por fim, temos de PIS a recolher, no primeiro trimestre, o valor de R\$ 14.687,34; e de COFINS, um valor de R\$ 67.650,79. Abaixo, apresentamos um gráfico que representa os resultados encontrados neste trimestre.

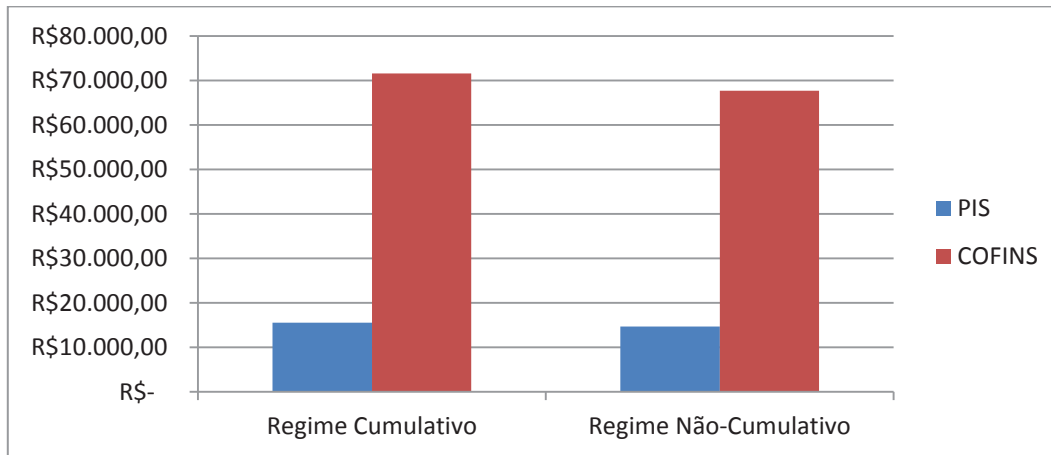


Gráfico 3 - PIS a recolher resultado encontrado no 3º trimestre

Fonte:Dados da Pesquisa

Como podem avaliar no gráfico acima, é mais vantajoso para a empresa recolher os impostos de PIS e COFINS, neste trimestre, pelo Regime Não Cumulativo, obtendo uma redução de cerca de R\$ 4.715,74.

4.5 COMPARAÇÕES DOS IMPOSTOS A SEREM RECOLHIDOS E SUGESTÕES

Abaixo, segue o quadro com um resumo dos trimestres e seus resultados.

Imposto	Comparação		Diferença
	Lucro Real	Lucro Presumido	
IRPJ	R\$ 509.742,72	R\$ 167.363,48	R\$ 342.379,23
CSLL	R\$ 187.827,38	R\$ 99.035,79	R\$ 88.791,59
PIS	R\$ 67.266,22	R\$ 47.993,39	R\$ 19.272,82
COFINS	R\$ 309.832,27	R\$ 221.507,97	R\$ 88.324,29
Total	R\$ 1.074.668,57	R\$ 535.900,64	R\$ 538.767,93

Quadro 28 – Resumo dos trimestres e seus resultados

Fonte: Dados da Pesquisa

Ao comparar-se os valores dos impostos, nota-se a clara vantagem que escolha pela forma de tributação pelo lucro presumido representará para a empresa. Abaixo, pode-se analisar essa comparação entre o Lucro Real e o Lucro Presumido, em forma de gráfico.

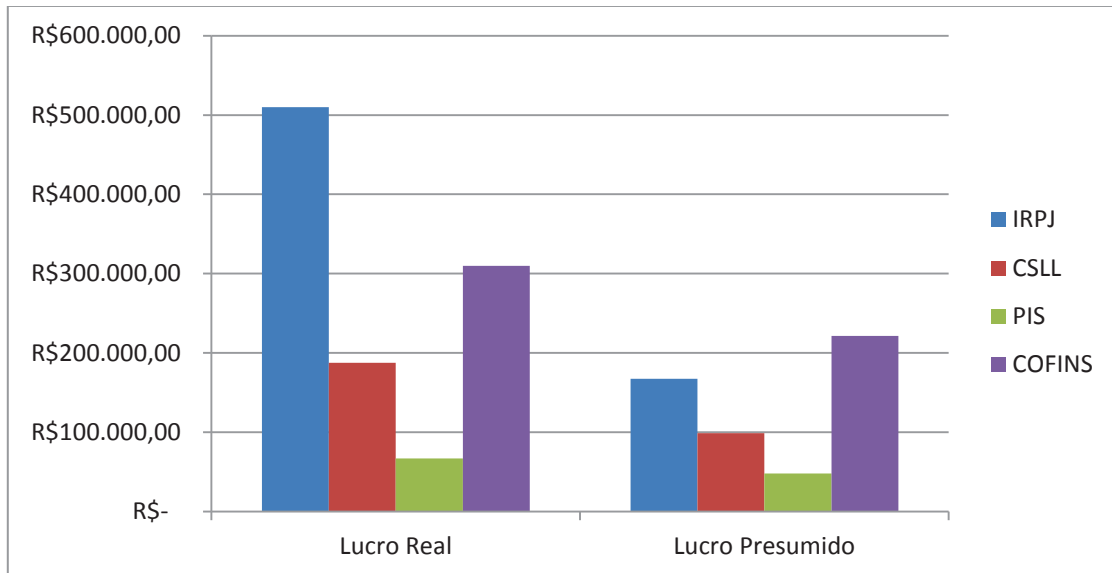


Gráfico 4 - Comparação entre o Lucro Real e o Lucro Presumido

Fonte: Dados da Pesquisa

O gráfico 4 apresenta os quatro impostos calculados na modalidade do lucro real e lucro presumido. Nota-se que todos os impostos calculados no Lucro Presumido apresentam uma expressiva economia para a empresa.



Gráfico 5 - Regime Tributário

Fonte: Dados da Pesquisa

Tal economia ficou mais evidente ao comparar-se os totais pagos pela empresa, já que no Lucro Real haverá maior desembolso em relação ao Lucro Presumido. Há uma economia para a empresa de aproximadamente 100% referente a redução de impostos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O planejamento tributário é de extrema necessidade para as empresas, pois possibilita a redução da carga tributária a ser paga por ela. Um exemplo claro disso é o trabalho desenvolvido para a empresa Menegazzo Comércio de Máquinas Ltda., situada em Constantina, com o principal objetivo de buscar a melhor maneira de tributação entre o Lucro Real e o Lucro Presumido.

Neste trabalho, procurou-se demonstrar os benefícios de cada sistema de tributação, concluindo-se que a empresa optou pelo Lucro Presumido, assim seus gastos foram menores.

Com a análise efetuada para o ano de 2013, percebeu-se que a opção pelo Lucro Presumido foi mais vantajosa. Portanto, se a empresa optar por esse regime de tributação no ano de 2014, terá uma maximização da economia tributária.

Com as possibilidades propostas para cada regime de tributação, destaca-se, acima de tudo, a importância de um planejamento tributário para os próximos anos, capaz de demonstrar, a partir de agora, qual a viabilidade de a empresa obter, cada vez mais, reduções tributárias, para, assim, usufruir desse benefício.

Através do que foi mostrado, o planejamento tributário pode e deve ser considerado uma ferramenta de gestão fiscal de extrema necessidade para os gestores das empresas, por demonstrar todas as vantagens e desvantagens de cada opção tributária. Além disso, esse planejamento poderá possibilitar um melhor gerenciamento dos recursos financeiros, que serão revertidos em maiores lucros, e, assim, as sobras poderão ser direcionadas para novos investimentos de necessidade da empresa.

Como sugestão para empresa pode-se adotar a comparação das apurações dos impostos pelo Lucro Real e pelo Lucro Presumido para os próximos meses, para que dessa maneira a empresa possa ter o acompanhamento mensal da economia que estará se obtendo através do Planejamento Tributário.

REFERENCIAL

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Manual do Imposto De Renda das Pessoas Jurídicas: Lucro Real**, atualizado com o decreto n° 3.000/99/, São Paulo, Atlas, 2000.

_____. **Manual do Imposto De Renda das Pessoas Jurídicas: Lucro Presumido e Lucro Arbitrado**, São Paulo, Atlas, 2001.

BORGES, Humberto Bonavides, **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS e IR: economia de impostos, racionalização de procedimentos fiscais, relevantes questões tributárias, controvertidas questões tributárias, complexas questões tributárias**, - 7 Edição, revisada, atualizada e ampliada, São Paulo, Atlas, 2002.

CERVO, Amado Luiz. **Metodologia Científica**. 4.ed. São Paulo: Afiliada, 1996.

CONTABILIDADE SIMPLES. **Área Fiscal**. Disponível em:
<http://www.contabilidadesimples.com.br/area-fiscal/3290-Base-clculo-aliquotas-Contribuio-Social-CSLL.html> Acesso em

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributaria**. Editora Atlas S.A. São Paulo. 11ª edição. 2009.

FIEP. **A sombra do Imposto**. Disponível em:
(<http://www.fiepr.org.br/sombradoimposto/FreeComponent14466content115714.shtml>)
Acesso em.

GIL, Antonio Carlos. **Metodologia do ensino superior**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1997.

_____. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

KOCHE, José Carlos. **Fundamentos da Metodologia Científica**. 21.ed. Petrópolis: Vozes, 2003.

LATORRACA, Nilton. **Legislação tributária: uma introdução ao planejamento tributário, atualizado de acordo com a lei n° 6404/76 e o novo regulamento do imposto de renda decreto n° 85.450**, de. 7.ed. São Paulo: Atlas, 1981.

MARION, J.C.; IUDICIBUS, S. de **Introdução a Teoria da Contabilidade**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

NUNES, V. S. **Direito Tributário Comentado**. São Paulo: Angelotti Ltda., edição de 1993.

OLIVEIRA, Luís Martins de; **Manual da contabilidade tributaria: textos e testes com as respostas [et al.]**. – 10 edição, São Paulo, atlas 2011.

PEGAS, Paulo Henrique Barbosa. **Manual de Contabilidade tributaria: analise dos impactos tubários das Leis nº 11.638/07, 11.941/09 e dos pronunciamentos emitidos pelo CPC, &**. Edição, Rio De Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2011.

PORTAL TRIBUTARIO. **Artigos**. Disponível em:
<http://www.portaltributario.com.br/artigos/planejamento.htm> Acesso em

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Guia Lucro Presumido**. Disponível em:
http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido_irpj.html Acesso em

SEBRAE. **Leis**. Disponível em: <http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4864&> Acesso em

VERGARA, Sylvia C. **Projetos e Relatórios de pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas, 1997.