

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

LIDIANE BASSO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO SOBRE A FORMA
ADEQUADA DE TRIBUTAÇÃO À EMPRESA VERCELI SOSTER & CIA LTDA**

PASSO FUNDO

2013

LIDIANE BASSO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO SOBRE A FORMA
ADEQUADA DE TRIBUTAÇÃO À EMPRESA VERCELI SOSTER & CIA LTDA**

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

Orientador: Prof. Gustavo Ferres da Silveira.

Passo Fundo

2013

LIDIANE BASSO

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO SOBRE A FORMA ADEQUADA DE TRIBUTAÇÃO À EMPRESA VERCELI SOSTER & CIA LTDA

Trabalho de Conclusão aprovado em 14 de dezembro de 2013, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no Curso de Ciências Contábeis, da Universidade de Passo Fundo, campus Passo Fundo, pela banca examinadora formada pelos professores.

Prof. Esp. Gustavo Ferres da Silveira

UPF- Orientador

Prof. Ms. José Juparitã do Amaral

Prof. Esp. Jorge Alberto G. Bandeira

Passo Fundo

2013

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por estar sempre comigo, me dando forças para seguir em frente.

E a todos que de alguma forma me incentivaram a chegar até aqui.

RESUMO

BASSO, Lidiane. **Planejamento Tributário: um estudo de caso sobre a forma adequada de tributação à empresa Verceli Soster & Cia Ltda.** Passo Fundo, 2013, 61 p. Trabalho de conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2013.

Devido à busca pelo sucesso no mercado os empresários necessitam cada vez mais de informações precisas e relevantes que os ajudem na tomada de decisões. Neste sentido, a empresa Verceli Soster & Cia Ltda busca analisar a forma adequada de tributação para sua empresa. Com base em seu objetivo principal o estudo terá sua metodologia de caráter descritiva e sua natureza quantitativa. Consistindo em um estudo de caso terá sua análise profunda e exaustiva de um ou mais objetos, onde possa permitir seu amplo e detalhado conhecimento. Através deste estudo, foram abordados conceitos e métodos que foram utilizados para fins de cálculos dos tributos, para que fosse possível ser alcançado o objetivo desejado. Neste contexto, a ferramenta utilizada o planejamento tributário, é de suma importância para toda e qualquer empresa, pois por meio dele as empresas podem organizar seu presente projetando as ações que nortearão as decisões gerenciais e administrativas a serem tomadas no futuro. Assim, o resultado encontrado foi que a forma de tributação menos onerosa e que melhor se adéqua as características da empresa é o Lucro Presumido.

Palavras chave: Estudo de caso, Planejamento Tributário, Lucro Presumido.

LISTA DE QUADROS

Quadro1:Espécies de Tributos científicos.....	19
Quadro2:Fato gerador	20
Quadro3:Classificação de impostos.....	21
Quadro4:Percentuais de presunção do lucro presumido.....	30
Quadro5:Atividades da pessoa jurídica geradora da receita bruta – base de estimativa para os pagamentos mensais dos tributos do Imposto de Renda.....	32
Quadro6:Alíquota do simples nacional para empresas comerciais	36
Quadro7:Contribuição Mensal ao INSS.....	43
Quadro8- Faturamento Mensal 2012 x 2013.....	50
Quadro9:Folha de Pagamento 2012 x 2013.....	51
Quadro10:Apuração Simples Nacional 2012.....	52
Quadro11:Apuração Simples Nacional 2013	52
Quadro12: Custos Trabalhistas Lucro Presumido e Lucro Real 2012.....	54
Quadro13: Custos Trabalhistas Lucro Presumido e Lucro Real 2013.....	55
Quadro14: Apuração PIS Lucro Presumido.....	57
Quadro15:Apuração COFINS Lucro Presumido.....	57
Quadro16:Apuração CSLL Lucro Presumido.....	58
Quadro17:Apuração IRPJ Lucro Presumido.....	59
Quadro18:Apuração Lucro Presumido 2012 e 2013 - Totais Impostos.....	60
Quadro19: Demonstrativo cálculo PIS/COFINS Lucro Real.....	62
Quadro20: Demonstrativo cálculo PIS/ COFINS Lucro Real	62
Quadro21: Demonstrativo CSLL e IRPJ Lucro Real.....	63
Quadro22: Demonstrativos Impostos devidos Lucro Real.....	64
Quadro23: Demonstrativo de ICMS 2012- 2013.....	65
Quadro24: Comparativo Geral de Tributações	65

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico2:Evolução Impostos Recolhidos Simples Nacional 2012.....	55
Gráfico3:Despesas folha de pagamento: Lucro Presumido X Simples Nacional.....	56
Gráfico4:Comparativo Lucro Presumido impostos a recolher.....	60
Gráfico5:Comparativo entre tributações.....	66

LISTA DE SIGLAS

Art.- Artigo

CF – Constituição Federal

CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

COFINS- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CPP Contribuição Previdenciária Patronal

CSLL – Contribuição sobre Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

FGTS- Fundo de Garantis do Tempo de Serviço

GFIP- Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social

ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

IPTU – Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana

INCRA - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária

INSS - Instituto Nacional de Seguridade Social

IPI - Imposto sobre Serviços

IR – Imposto de Renda

IRPJ- Imposto de Renda Pessoa Jurídica

LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real

PGDAS-D – Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional

PIS – Programa de Integração Social

RIR – Regulamento do Imposto de Renda

SAT - Seguro de Acidente de Trabalho

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

SENAC - Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial

SESC - Serviço Social do Comércio

SESI - Serviço Social da Indústria

% - Por cento

SÚMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	13
1.1 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA	14
1.2 OBJETIVOS.....	14
1.2.1 Objetivo geral	14
1.2.2 Objetivo específico.....	14
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	16
2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA	16
2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	17
2.2.1 Elisão Fiscal x Evasão Fiscal	18
2.3 TRIBUTOS	19
2.3.1 Impostos	20
2.3.2 Taxas.....	21
2.3.3 Contribuição de Melhoria	22
2.3.4 Contribuições Sociais	22
2.3.5 Empréstimos Compulsórios	23
2.4 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS	24
2.4.1 Princípio da Competência	25
2.4.2 Princípio da Uniformidade Geográfica	25
2.4.3 Princípio da Não Discrição Tributária.....	25
2.4.4 Princípio da Capacidade Contributiva	26
2.4.5 Princípio da Tipologia Tributária	26
2.5 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO.....	26
2.5.1 Lucro Presumido	27
2.5.1.1 Optantes pelo Lucro Presumido	27
2.5.1.2 Escrituração Contábil	28

2.5.1.3 Base de Cálculo.....	29
2.5.1.4 Prazo para recolhimento	30
2.5.2 Lucro Real.....	30
2.5.2.1 Obrigatoriedades.....	31
2.5.2.2 Tipos de apuração pelo Lucro Real	32
2.5.2.3 Base de cálculo	33
2.5.2.4 Apuração do Lucro Real - LALUR.....	33
2.5.3 Simples Nacional	34
2.5.3.1 Opção Simples Nacional	35
2.5.3.2 Alíquota	35
2.5.3.3 Base de cálculo	35
2.5.3.4 Exclusão	38
2.5.4 PIS e COFINS	39
2.5.4.1 Cumulativo	40
2.5.4.2 Não Cumulativo	40
2.5.4.3 Regimes Especiais	41
2.5.5 Previdência Social.....	42
2.5.6 ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação);	44
3. METODOLOGIA.....	46
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	46
3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA	47
3.3 PLANO DE COLETA DE DADOS.....	47
4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DE DADOS	48
4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA	48
4.2 FATURAMENTO E FOLHA DE PAGAMENTO.....	49
4.3 APURAÇÕES SIMPLES NACIONAL	50

4.4 LUCRO PRESUMIDO	53
4.4.1 Contribuição Previdenciária Patronal - CPP	53
4.4.2 PIS e COFINS.....	55
4.4.3 IRPJ e CSLL.....	58
4.4.4 Resumo dos Impostos Lucro Presumido.....	58
4.5 LUCRO REAL	60
4.5.1 Contribuição Previdenciária Patronal - CPP	60
4.5.2 PIS e COFINS.....	60
4.5.3 IRPJ e CSLL.....	62
4.5.4 Resumo Impostos Lucro Real	63
4.6 RESUMO DAS TRIBUTAÇÕES	64
4.7 SUGESTÕES	65
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	67
REFERÊNCIAS	68
ANEXO- DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO.....	71
ANEXO A - LALUR	73

1. INTRODUÇÃO

Devido à busca pelo sucesso no mercado os empresários necessitam cada vez mais de informações precisas e relevantes que os ajudem na tomada de decisões. Toda essa necessidade de informações aliada a forte concorrência faz com que as empresas busquem meios de se manter no mercado sobrevivendo perante as ameaças da concorrência.

Para superar seus concorrentes, muitas empresas utilizam-se de ferramentas gerenciais como o planejamento tributário para planejar seu presente, projetando seu futuro. Este caminho muito usado entre as organizações busca preencher a necessidade dos gestores no auxílio a tomada de decisões e posicionamento tributário, perante o mercado.

Conforme Oliveira (2005), o planejamento tributário pode ser entendido como um sistema que busca reduzir a carga fiscal das empresas, obrigando a quem for fazer o planejamento, possuir um conhecimento técnico e um bom senso, pois o empresário tem o direito de montar e estruturar o seu negócio da forma que desejar, para que lhe gere uma maior rentabilidade e, conseqüentemente, uma menor despesa tributária, sendo essa a alternativa legal e menos onerosa ao contribuinte.

Analisando as dificuldades apresentadas pelas empresas, no que diz respeito à necessidade de planejar-se, foi realizado um estudo, na empresa Verceli Soster & Cia Ltda, comparando os dois últimos exercícios para que seja constatada qual forma de tributação mais adequada para a empresa, que hoje tem como forma de tributação o Lucro Presumido. Assim foram comparadas três formas de tributação, Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real e posteriormente será definida qual a forma de tributação adequada para a empresa estudada.

1.1 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

O ramo supermercadista contribui de forma significativa para a economia do país, através dessa contribuição as empresas acabam não se adequando a forma de tributação correta e seus agentes acabam não possuindo o conhecimento necessário para os auxiliarem na busca de um entendimento melhor sobre a carga tributaria.

Com base nisso, devem procurar auxilio de um profissional competente, para que juntos possam através do planejamento tributário e de ferramentas gerenciais analisar e decidir o que é melhor para a empresa.

Nesse sentido, justifica-se a realização deste estudo, pela importância do planejamento tributário em poder planejar o presente das empresas pensado em seu futuro, através da necessidade de avaliar qual a forma de tributação adequada.

Portanto esse estudo busca responder a seguinte problemática: **Qual a forma de tributação adequada para a empresa Verceli Soster & Cia Ltda?**

1.2 OBJETIVOS

Neste item foram apresentados os objetivos a fim de que fosse possível responder o problema de pesquisa.

1.2.1 Objetivo geral

Analisar e demonstrar a forma adequada de tributação para a empresa Verceli Soster & Cia Ltda.

1.2.2 Objetivo específico

-Realizar um estudo bibliográfico em relação às formas de tributação e ao planejamento tributário.

-Identificar quais os tributos incidentes nas formas de tributação do Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional.

-Efetuar cálculos comparando as formas de tributação dos últimos dois exercícios.

-Realizar uma comparação dos impostos pagos com as demais formas tributárias existentes nos últimos dois exercícios.

- Definir a forma de tributação mais adequada para a empresa estudada comparando o exercício anterior.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo foram realizados estudos sobre alguns conceitos, objetivos e características da contabilidade tributária e dos impostos, como também a definição das formas vigentes no sistema tributário nacional.

2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A contabilidade tributária é um dos ramos da contabilidade que vem ganhando seu espaço no mercado. As entidades estão procurando ainda mais o auxílio do profissional contábil, para que possam entender e utilizar em suas entidades maneiras da qual, junto com as novas normas possam os auxiliar na gestão e na tomada de decisão.

Com base nisso, Fabretti (2000), explica que o objetivo da contabilidade tributária, é apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, sendo demonstrado de forma clara e sintética, para que possa atender as exigências das legislações determinando a base de cálculo fiscal para formação das provisões destinadas ao pagamento de tributos.

Seguindo essa linha de raciocínio Oliveira (2005), descreve que uma das funções mais importantes da contabilidade tributária, no qual, corresponde ao conjunto de ações e procedimentos operacionais de uma empresa, seria a identificação e orientação dos registros contábeis das provisões relativas aos tributos a recolher, de acordo com os Princípios Contábeis, pois tendo como parte integrante do sistema de informações da empresa, a gestão tributaria possui a responsabilidade de informar, correta e oportunamente o valor do recolhimento dos tributos.

Assim, o planejamento tributário, dentro da contabilidade tributária seria uma das formas para demonstrar o melhor caminho a ser tomado para as entidades, mostrando ao contribuinte a real situação da empresa, e a forma mais adequada de tributação.

2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A despeito do Planejamento Tributário, Oliveira et al. (2011, p.19) cita a grande importância de todas as atribuições, e da função do contador como gestor tributário que possui, principalmente no planejamento tributário, a grande oportunidade de dar enormes contribuições à alta direção das empresas.

Dessa forma se pode entender por Planejamento Tributário uma forma legal de reduzir a carga tributária das empresas, no qual, exige que o contador faça um estudo prévio antes de qualquer tomada de decisão gerencial.

Para que isso ocorra Fabretti (2000, p.30) explica que deve ser feito um estudo preventivamente, pesquisando os efeitos jurídicos e econômicos, além das alternativas legais e menos onerosas, que ocorrerão na movimentação das empresas.

Acrescentam-se ainda as palavras Latorraca:

“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 um das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributaria. Cotejando as varias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, evitar o procedimento mais oneroso de ponto de vista fiscal”. (LATORRACA, Nilton. 2000)

Portanto, planejar é escolher uma forma adequada e lícita, para que resulte numa forma menos onerosa em reduzir impostos, fazendo com que o contribuinte possa optar por decisões legais, que tornem a gestão de sua empresa mais forte dentro do mercado.

2.2.1 Elisão Fiscal x Evasão Fiscal

De início é interessante destacar a importância da elisão fiscal dentro da empresa. Pois, é através da elisão fiscal que o contribuinte busca de forma lícita planejar, eliminar ou reduzir o recolhimento de tributos.

Segundo Oliveira (2005) a elisão fiscal, representa um conjunto de sistemas legais (planejamento tributário), cujo objetivo é reduzir, postergar e até mesmo extinguir o recolhimento de tributos.

Para Huck (1997), não seria exagero afirmar que elisão fiscal distingue-se de evasão fiscal por uma questão de tempo, pois em sua concepção essa diferença é posta não no sentido de fuga ou redução do imposto, mas como outra característica caso ocorrida antes ou depois do fato impositivo, no caso, numa questão de tempo histórico, em que um planejamento tributário específico, em certo momento pode ser considerado elisão fiscal e já em outro pode ser considerado evasão fiscal.

Nesse sentido evasão fiscal origina de algo ilícito, como a fraude, a sonegação e a simulação. Conforme Huck (1997), esse fato ocorre na prática de atos do contribuinte, a partir da omissão ou até mesmo atitudes ou ações subjetivas que podem ser consideradas como má-fé, simulação, falsificação e ocultamento. Geralmente esse fato decorre para que não aconteça o recolhimento de algum tributo, durante ou após a ocorrência do fato gerador.

Através disso, Oliveira complementa evasão fiscal, “como toda e qualquer ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento da obrigação tributária” (OLIVEIRA 2005, p.170).

Por isso, cada contribuinte tem que ter consciência de seus atos, cuidando da saúde financeira de sua empresa, buscando auxílio de um profissional habilitado, para que juntos possam tomar as decisões corretas, buscando através da elisão fiscal, poder identificar as consequências fiscais de uma tomada de decisão incorreta e de poder planejar a partir do planejamento tributário o modo menos oneroso de tributos a serem recolhidos, de forma legal.

2.3 TRIBUTOS

Para que seja possível melhor compreensão de tributos, foram analisados alguns pontos importantes, tais como conceito, espécies e fato gerador.

Tributo nada mais é que uma obrigação de contribuir, onde deve ser criado por lei, de maneira compulsória e cuja sua cobrança deve ser feita por ato administrativo vinculado.

Dessa forma conceitua-se Tributo, conforme o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN), como “toda prestação pecuniária obrigatória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua aprovação por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa vinculada”. (BRASIL, Código Tributário Nacional, 1966).

Do mesmo modo são definidos espécies de tributos normativos conforme a Constituição Federal (CF) artigo 145, como “impostos; taxas em razão da atividade do poder de polícia ou pela utilização de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou colocados a sua disposição; e contribuição de melhoria, decorrentes de obras públicas”.

Os tributos podem ser classificados cientificamente em duas maneiras, em que, Pêgas (2009) os conceitua dessa forma:

TRIBUTOS VINCULADOS	TRIBUTOS NÃO VINCULADOS
<p>São tributos que apresentam semelhança entre a arrecadação e o serviço prestado ou a prestar pelo Estado.</p> <p>Exemplo: COFINS possui vínculo com a destinação do dinheiro arrecadado, que deve ser encaminhado à seguridade social.</p>	<p>São tributos que não apresentam vínculo entre a arrecadação e sua destinação, são devidos independentes de qualquer atividade estatal relacionada ao contribuinte.</p> <p>Exemplo: Impostos em geral.</p>

Quadro 1- Espécies de Tributos científicos

Fonte: (PÊGAS, 2009, p.73).

Já quando se fala em fato gerador, se pode entender, segundo a opinião de Oliveira et al. (2011), por uma situação obrigatória, no qual, é definida por lei como necessária e suficiente para sua ocorrência.

Dessa forma, o fato gerador pode ser definido em principal ou acessória, conforme o CTN os artigos 114 e 115:

FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL	FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
É a situação definida em Lei como necessária e suficiente a sua ocorrência.	É qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Quadro 2: Fato gerador

Fonte: (BRASIL, Código Tributário Nacional, 1966).

Por sua vez, Oliveira (2005), considera o fato gerador sucedido e seus efeitos existentes, quando são reunidas provas materiais indispensáveis para ocorrência do mesmo ou quando sua situação foi definitivamente constituída de acordo com as normas previstas no Direito Aplicável (situação jurídica).

2.3.1 Impostos

De início pode-se dizer, através do artigo 16 do CTN: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal, específica, relativa aos contribuintes”.

Ao referir-se a tal assunto (PÊGAS, 2009, p.74), considera que imposto é de competência privativa e é atribuída pela Constituição Federal, ou seja, é de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Assim se pode dizer, que impostos são valores pagos por pessoas físicas ou jurídicas, até mesmo pelo Estado, a partir de um fato gerador. Os impostos, que são arrecadados pelo

Estado são repassados para os municípios, custear gastos com saúde, saneamento, segurança, educação e transportes.

Através desses conceitos, pode-se ainda, conforme Oliveira et al. (2011) classificar impostos em diretos e indiretos:

IMPOSTOS DIRETOS	IMPOSTOS INDIRETOS
Quando somente uma pessoa recebe condições de contribuintes de fato e de direito.	Quando o contribuinte legal apenas recolhe o valor exigido na apuração que é tolerada de fato pelo consumidor final.
Exemplo: Imposto de Renda Pessoa Jurídica.	Exemplo: Imposto sobre Produtos Industrializados.

Quadro 3: Classificação de impostos

Fonte: (OLIVEIRA et al, 2011, p.9).

Com base no que foi relacionado como tributo, se pode apontar que o Brasil possui uma alta carga tributária, tendo como base os impostos cobrados. No qual, mesmo com campanhas para redução da carga tributária, para que as empresas possam se regularizar ainda mais junto ao fisco, se torna para algumas empresas, inviável, continuar atuando no mercado.

2.3.2 Taxas

“Taxa é um tributo imediatamente vinculado à ação estatal, atribuindo-se a atividade pública, e não a ação particular” (SABBAG, Eduardo, 2009, p.367)

Nesse contexto o CTN dispõe:

“As taxas cobradas pela União, Estados, Municípios e Distrito Federal, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador, o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte, ou posto a sua disposição” (CTN, art.77).

Para Pêgas (2011) o poder de polícia é utilizado neste contexto, no sentido do poder de limitar e disciplinar algumas atividades de interesses públicos, por parte da administração pública, como boa ordem, segurança, costumes, respeito a propriedade e aos direitos individuais e coletivos.

2.3.3 Contribuição de Melhoria

Poucas vezes cobrada no Brasil, a contribuição de melhoria, pode ser instituída para fazer face ao custo de obras públicas decorrentes de valorização imobiliária para o contribuinte (PÊGAS, 2011).

Neste caso possui como fato gerador a valorização imobiliária decorrente de obra pública. No qual, possui como base de cálculo o benefício real que a obra pública adicionou ao bem imóvel e aos contribuintes da área valorizada.

2.3.4 Contribuições Sociais

As contribuições sociais são vinculadas a atuação indireta do Estado mediante referida ao sujeito passivo da obrigação tributária.

Para Pêgas (2011), as contribuições sociais são de dois tipos: as destinadas para atender a seguridade social, onde são instituídas na CF art.195 e modificada na Emenda Constitucional n° 20/98 e as outras contribuições sociais. Ainda segundo o autor:

“As contribuições sociais direcionadas para seguridade social incidem sobre:
a)Folha de Salários e de Terceiros – INSS.
b)Faturamento ou Receita – PIS e COFINS
c) Lucro – CSLL” (PEGAS, 2011,p.41).

Ainda existem outras contribuições que não são destinadas a seguridade social, como o PIS/PASEP cuja destinação é para o Fundo de Amparo ao Trabalhador. Há também as que são destinadas para o SESC e SENAC.

2.3.5 Empréstimos Compulsórios

O empréstimo compulsório é um tributo federal e compete a União estabelecê-lo. Assim, conforme o artigo 148 da Constituição Federal:

“a União, mediante a lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:
I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;
II- no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, respeitando o art. 150, III, “b”” (CF/88, art.148).

Ainda pode-se instituir empréstimo compulsório, conforme art.15 da CTN, no caso de:

“II- calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;
III- conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo;
Parágrafo único: a Lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo compulsório e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta lei” (CTN, art.15).

2.3.6 Contribuições econômicas e especiais

As contribuições de caráter econômico, conforme SABBAG (2009) são chamadas de contribuições interventivas ou de CIDE (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico), sendo de competência exclusiva da União.

O autor refere-se ainda que, o Brasil é um Estado intervencionista, predisposto a adotar medidas voltadas ao comando da vida econômica por meio de sua atuação estatal. E que neste sentido, há atividades econômicas que sofrem intervenção do Estado Federal, onde

e promovido uma fiscalização regulamentado seu fluxo produtivo, para que possa se obter a melhoria do setor beneficiado. (SABBAG, Eduardo, 2009).

Neste caso a CIDE atua e ocorre sobre transações de mercadorias de combustível derivado do petróleo, e provenientes de remessas para o exterior.

Conforme Pegas (2011), contribuições especiais podem ser denominadas como contribuições sindicais e de profissões regulamentadas. Um exemplo de contribuição especial é a dos trabalhadores que devem arcar com o pagamento da contribuição sindical anualmente, equivalente a um dia de trabalho, sendo este um tributo federal, exclusivo da União.

2.4 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

Segundo Fabretti (2000), os princípios constitucionais tributários, prevalecem sobre todas as normas jurídicas, só tendo validade se editadas em rigorosa concordância com os mesmos.

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

- I- Exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça, conforme princípio da legalidade;
- II- Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos, conforme princípio da isonomia tributária;
- III- Cobrar tributos:
 - a) Em relação a fatos gerador ocorrido antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado, conforme princípio da irretroatividade tributária;
 - b) No mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, conforme princípio da anterioridade (OLIVEIRA et al, 2011, p.06).

2.4.1 Princípio da Competência

No ponto de vista de Pêgas (2009), a Constituição Federal define quais os impostos podem ser cobrados pela União, pelos Estados e pelos Municípios, sendo esta divisão denominada competência tributária.

E é através da Constituição Federal artigo 150,§6º, e no artigo 151, inciso III, que se confirma o ponto de vista de Pêgas (2009), onde por meio da casa Legislativa, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, exercerão as competências tributárias, no qual, não será permitida qualquer delegação ou prorrogação desta competência para outro ente que não esteja previsto na Constituição.

2.4.2 Princípio da Uniformidade Geográfica

O princípio da uniformidade geográfica deve, permitir favorecer regiões menos favorecidas. Promovendo, o equilíbrio socioeconômico das regiões brasileiras.

“Nos termos do artigo 151, inciso I, a tributação da União deverá ser uniforme em todo território nacional, não podendo criar distinções em relação aos Estados, Município Distrito Federal (OLIVEIRA et al. 2011, p.06)”.

2.4.3 Princípio da Não Discrição Tributária

Conforme a Constituição Federal, o artigo 151, visa à origem e o destino dos bens, onde proíbe a manipulação de alíquotas, bases de cálculos ou qualquer outro procedimento tributário em benefício ou prejuízo da economia da União, dos Estados ou dos Municípios (BRASIL, Constituição Federal, 1988).

2.4.4 Princípio da Capacidade Contributiva

Através da CF, artigo 145 § 1º, os impostos terão caráter pessoal, sempre que possível e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, respeitando os direitos individuais, e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (BRASIL, Constituição Federal, 1988).

Assim OLIVEIRA et al. (2011), considera a capacidade contributiva subjetiva quando é mencionada a condição pessoal do contribuinte (a capacidade econômica real); e objetiva quando se leva em conta manifestações objetiva da riqueza do contribuinte (patrimônio).

Sendo aplicado na prática o princípio da capacidade contributiva, se pode citar como exemplos na alíquota progressiva, o Imposto de Renda (IR), Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana (IPTU) ou Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR).

2.4.5 Princípio da Tipologia Tributária

Segundo a CF, artigo 145 §2º, “as taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos” (BRASIL, Constituição Federal, 1988).

Dessa forma se define espécies tributárias pela distinção de dois fatores, que são a hipótese de incidência e base de cálculo, conforme trata o artigo 145 §2 (OLIVEIRA et al, 2011 p.07).

2.5 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

As formas de tributação são escolhidas anualmente pelo contribuinte, de acordo com a vida fiscal e econômica de sua empresa. A escolha pela forma de tributação não permite mudança ordenada no mesmo exercício.

Assim, recomenda-se que sejam realizados análises e cálculos, visando elementos para tomada de decisão pela forma de tributação.

Dessa forma, através dessas análises, o contribuinte junto de um profissional competente, necessita decidir qual das formas de tributação seria melhor para a empresa. Sendo as opções: o Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional.

2.5.1 Lucro Presumido

Para Oliveira et al. (2011), Lucro Presumido é uma forma simples de apuração de cálculo dos tributos (Contribuição Social e Imposto de Renda), onde são calculados por um resultado estimado, encontrado pela aplicação de percentuais definidos em lei,

Sendo uma forma simplificada comparada ao lucro real, o lucro presumido não tem caráter obrigatório, ou seja, o contribuinte pode desejar ser optante pelo lucro real mesmo obtendo o valor de suas receitas reduzido. Mesmo assim possui algumas empresas que não podem optar pelo lucro presumido (PÊGAS, 2011).

Estes contribuintes que pretendem optar pelo regime de tributação do lucro presumido, devem ser conscientes que esse método é definido para o ano calendário, não podendo ocorrer mudanças de tributação ao longo do período.

Dessa forma a “tal opção será efetuada no momento em que for paga a primeira parcela do imposto ou da cota única, o que ocorrerá no final do mês de abril para os optantes do regime tributário” (OLIVEIRA et al, 2011, p.180).

2.5.1.1 Optantes pelo Lucro Presumido

Segundo a Receita Federal do Brasil, as empresas que podem optar pelo regime tributário do lucro presumido devem estar enquadradas nesses dois requisitos:

- As pessoas jurídicas, não estejam obrigadas ao regime de tributação pelo lucro real, e que tenham auferido, no ano-calendário anterior, receita total igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais);

- O limite será proporcional, no caso de início de atividade da empresa, no valor de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais), multiplicado pelo número de meses do período. Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/PessoasJuridicasAutorizadasOptar.htm>.>Acesso em: 14/05/2013.

Neste sentido, PÊGAS (2011), descreve ainda algumas entidades que podem optar pelo lucro presumido:

- Entidades que não exercem a atividade de instituições financeiras e equiparadas, inclusive empresas de seguros privados, capitalização, “*factoring*” e entidades de previdência aberta;

- Que não obtiveram lucros, rendimento ou ganhos de capital oriundo do exterior;
- Que não usufruam de benefícios fiscais referentes à isenção ou redução de impostos;
- E que não tenham feito no decorrer do ano-calendário o pagamento mensal pelo regime de estimativa, inclusive mediante balanço ou balancete de redução e suspensão.

A opção é manifestada a partir do primeiro recolhimento do imposto, não podendo depois de paga, ocorrer à possibilidade de mudança na opção e nem retificação dos dados do DARF (Documento de Arrecadação da Receita Federal) no caso de alterar a forma de tributação.

2.5.1.2 Escrituração Contábil

A empresa optante pelo Lucro Presumido deve, conforme Oliveira et al. (2011) manter escrituração contábil de acordo com a legislação comercial; no caso possuir Livro Registro de Inventário, onde precisa constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário.

Por não manter escrituração contábil, a empresa necessita manter um Livro Caixa, que carece possuir escrituradas a movimentação financeira e bancária da empresa. A necessidade de ser registrado é opcional e sua escrituração pode ser feita por processamento de dados, mensalmente, desde que os lançamentos se reportem a movimentação diária.

Ainda é oportuno e relevante esclarecer ao empresário de acordo com Pêgas (2009), que a permissão da Secretária da Receita Federal do Brasil para a não utilização da escrituração contábil nos casos das empresas optantes pelo Lucro Presumido possui validade apenas em relação aos atos exigidos por este órgão. Sendo, a contabilidade de uma empresa fundamental para fornecer informações internas e externas para os demais usuários.

2.5.1.3 Base de Cálculo

Conforme Oliveira et al (2011), a base de cálculo do Imposto de Renda sobre o lucro presumido é apurada com base na receita bruta decorrente da atividade da empresa optante e do resultado das demais receitas e dos ganhos de capital.

Seguindo o raciocínio, Pêgas (2009) complementa que através da base de cálculo do IR e da CSLL, é obtida a aplicação de um percentual específico sobre cada receita obtida pela empresa. Neste contexto o Quadro 4 mostra os percentuais aplicados há cada atividade.

Receitas	Base IR %	Base CSLL %
Vendas ou revendas de bens e produtos;	8%	12%
Prestação de serviços;	32%	32%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis);	32%	32%
Transporte de passageiros;	16%	12%
Transporte de cargas;	8%	12%
Serviços Hospitalares;	8%	12%
Prestação de serviços até R\$ 120 mil/ano, menos regulamentadas;	16%	32%
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;	1,6%	12%
Outras receitas, não definidas no estatuto ou contrato social.	100%	100%

Quadro 4: Percentuais de presunção do lucro presumido.

Fonte: (PÊGAS, 2011,p.504).

Deste modo, para que a base de cálculo do lucro presumido possa ser encontrada, deve-se multiplicar o faturamento da empresa sobre o percentual do ramo de atividade. A aplicação do cálculo para o IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica) é da mesma forma no lucro real trimestral, ou seja, deve ser aplicado sobre a base de cálculo presumida o percentual de 15%, e o que exceder o valor resultante de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) ao trimestre ou R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ao mês, sujeitando-se a incidência do adicional do IRPJ de 10%. Há única mudança é a alíquota aplicada sobre a base cálculo do CSLL que é 9%.

2.5.1.4 Prazo para recolhimento

O Lucro Presumido deve ser calculado trimestralmente, podendo o contribuinte, se assim desejar, apenas quatro recolhimentos durante ao ano-calendário.

O recolhimento do imposto devido no primeiro trimestre, de acordo Pêgas (2009), acontece no último dia útil de abril, sendo está à data do vencimento. Porém, o contribuinte, conforme já citado, tem a opção de parcelar em até três quotas iguais e sucessivas, obtendo acréscimo de juros a partir da segunda quota.

Conforme PINTO (2011), nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo devido é efetuada na data do evento, assim como ocorre na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação.

2.5.2 Lucro Real

De início pode-se determinar que Lucro Real, nada mais é que aquele determinado realmente pela contabilidade fiscal, através da apuração de informações com base nos princípios contábeis e nas demais normas vigentes.

Para Oliveira et al. (2011) conceitua-se Lucro Real como, o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do imposto de renda. Os ajustes que são efetuados nos períodos de apuração e são demonstrados através do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

Tendo como tomada de decisão do contribuinte, o Lucro Real obtêm duas formas de encerramento de balanço, sendo elas trimestrais ou anuais, de acordo com a necessidade de cada empresa.

2.5.2.1 Obrigatoriedades

As empresas obrigadas a tributar pelo regime do Lucro Real estão relacionadas segundo Pinto (2011, p.69) de acordo com os seguintes casos:

a) Cujas receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período ($4.000.000,00 \times n^\circ$ de meses), quando inferior a doze meses;

b) Cujas atividades financeiras;

c) Que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundo do exterior;

d) 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 pelo regime de estimativa;

f) Que explorem as atividades de “*factoring*”;

g) Que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e de agronegócio.

Ainda, com relação à opção do Lucro Real as empresas que não estão obrigadas há essa tributação, também podem optar por essa forma de tributação. Devendo ser lembrado que o Lucro Real, é a única forma de tributação em que o Fisco exige apuração de resultados (PÊGAS, 2009, p. 348).

2.5.2.2 Tipos de apuração pelo Lucro Real

O Lucro Real possui duas formas, da qual o contribuinte pode escolher para obter melhor retorno dentro de sua empresa, sendo elas o lucro real trimestral e o lucro real com antecipações mensais em bases estimativas.

Para Pêgas (2009), o Lucro Real trimestral representa a tributação sobre o lucro feita a cada trimestre. Ocorrendo no mesmo ano fiscal o encerramento de quatro períodos distintos, sendo que o IR e CSLL são devidos apenas três meses e de forma definitiva.

Esses resultados, conforme Oliveira et al (2011), deve ser apurado mediante o levantamento das demonstrações contábeis, de acordo com as normas estabelecidas pela legislação comercial e fiscal, o qual será ajustado pelas adições, exclusões e compensações determinadas pela legislação tributária.

Atividades da pessoa jurídica geradora da receita bruta – base de estimativa para os pagamentos mensais dos tributos do Imposto de Renda	Percentuais aplicáveis sobre a receita
Revenda para consumo de combustíveis derivados de petróleo, álcool etílico, carburante e gás natural;	1,6%
Venda de mercadorias ou produtos, exceto revenda de combustíveis para consumo;	8%
Prestação de serviços de transporte de cargas;	8%
Prestação dos demais serviços de transporte;	16%
Prestação de demais serviços em geral, para os quais não esteja previsto percentual específico;	32%
Prestação de demais serviços em geral por empresas com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00, exceto serviços hospitalares, de transporte e de profissões regulamentadas;	16%
Instituições financeiras e entidades a elas equiparadas.	16%

Quadro 5: Atividades da pessoa jurídica geradora da receita bruta – base de estimativa para os pagamentos mensais dos tributos do Imposto de Renda.

Fonte: OLIVEIRA et al, 2011,p.172.

Neste caso o cálculo do imposto de renda trimestral será mediante a aplicação da alíquota de 15% sobre a base de cálculo. No entanto, assim como lucro presumido o que exceder a R\$ 60.000,00 ao trimestre sobre a parcela da base de cálculo possui o adicional de 10%.

Já as empresas submetidas ao regime tributário com base no Lucro Real anual, devem efetuar o recolhimento dos tributos sobre operações do mês, ou seja, devem efetuar o recolhimento mensalmente com base em estimativas, com possibilidade de suspensão ou redução do imposto de acordo com balanço ou balancetes periódicos (OLIVEIRA et al, 2011, p.171).

Ainda assim, o IR pago mensalmente deverá ser calculado de acordo com os percentuais sobre a receita bruta auferida nas atividades dos contribuintes, conforme demonstrado no quadro 5.

Contudo, para cálculo da CSLL por estimativa, devem ser aplicados 12 % sobre a receita bruta, independentemente da atividade exercida pela empresa.

2.5.2.3 Base de cálculo

De acordo com Fabretti (2000), o Lucro Real é apurado a partir do resultado contábil do período-base, podendo ser positivo ou negativo. Logo, a escrituração contábil mensal e regular.

Seguindo o raciocínio de Fabretti, Oliveira et al. (2011) descreve a base de cálculo para as empresas tributadas pelo Lucro Real, nada mais é que o resultado apurado pela contabilidade ajustado pelas adições, exclusões e compensações.

2.5.2.4 Apuração do Lucro Real - LALUR

O Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), “é um livro de escrituração de natureza eminentemente fiscal e foi criado para que as empresas controlem e registrem os fatos patrimoniais que interferem na apuração do IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), de acordo com a legislação tributária, sem desobedecer aos preceitos contábeis” (OLIVEIRA et al. 2011 p. 226).

Sendo as folhas enumeradas tipograficamente o LALUR, conforme OLIVEIRA et al.(2011) e composto de duas partes reunidas em um só volume encadernado, a saber:

- a) “Parte A, destinada ao lançamento de ajuste do lucro líquido do período-base, que pode ser trimestral ou anual, e a transcrição de demonstração do lucro real; e
- b) Parte B, destinada ao controle dos valores que devem influenciar a determinação do lucro real de períodos-base futuros e não constem da escrituração comercial” (OLIVEIRA et al. 2011, p.231).

O RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda) dispõe que o LALUR seja escriturado de forma eletrônica, mas que seja de acordo com as normas da Secretária da Receita Federal.

2.5.3 Simples Nacional

O Simples Nacional é uma forma de tributação reduzida para empresas de pequeno porte ou microempresas, no qual possui um regime de arrecadação único, além de obrigações auxiliares.

Conforme Andrade Filho (2005, p.470), a pessoa jurídica que optar se inscrever pelo simples nacional terá alguns benefícios, como:

- a) Tributar com alíquotas mais favorecidas, de acordo com a receita bruta auferida;
- b) Recolhimento unificado de impostos e contribuições federais;
- c) Dispensa da obrigatoriedade de escrituração comercial para fins fiscais.
- d) Dispensa do pagamento das contribuições instituídas pela União destinadas, por exemplo, ao SENAC e ao SESI.

A opção pelo simples nacional é feita mediante a internet, pelo sítio da Receita Federal. Tem como prazo para inscrição da empresa o último dia útil do mês de janeiro, valendo a inscrição para o próprio ano-calendário, além disso, deve ser lembrado que a opção pelo simples nacional é irrevogável (PÊGAS, 2011, p.640).

2.5.3.1 Opção Simples Nacional

Para a empresa optar pelo simples nacional, deve ser analisada a atividade da empresa e o seu faturamento não pode ultrapassar para empresas de pequeno porte o valor de R\$ 3.600.000,00 ao ano, e para microempresas o valor de R\$ 360.000,00 ao ano, conforme a lei complementar 139/2011.

A partir disso, a Receita Federal do Brasil alterou a forma dos créditos tributários das empresas optantes pelo simples, no qual, a partir do ano 2012 os créditos tributários passaram a ser declarados, mensalmente por meio do sistema eletrônico de cálculo (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional -Declaratório - PGDAS-D).

Ainda segundo a Receita Federal do Brasil “as informações prestadas no PGDAS-D têm caráter declaratório, constituindo confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições”. Dessa maneira, as informações socioeconômicas e fiscais das empresas, de caráter anual, passaram a ser declarado a partir do módulo da PGDAS-D.

2.5.3.2 Base de cálculo

Conforme já citado o cálculo do simples nacional é realizado mensalmente e deve ser utilizada uma alíquota com base na receita auferida da empresa, de acordo com seu ramo de atividade.

Assim, o quadro 6 refere-se os respectivos faturamentos e as alíquotas aplicadas nas empresas do comércio:

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	CPP	ICMS
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

Quadro 6: Alíquota do simples nacional para empresas comerciais.

Fonte: Lei complementar n° 123, de 2006 alterada pela Lei Complementar n° 139, de 2011.

Neste contexto, a segregação das receitas deve ser analisada de uma forma minuciosa, pois para as empresas que possuem mais de uma atividade é necessário manter controles distintos para cada tipo de receita, em razão da incidência tributária ser diferenciada por atividade, diferente das empresas que possuem somente uma atividade.

2.5.3.3 Alíquota

Para determinar a alíquota, para fins da base de cálculo do simples nacional, deve-se utilizar a receita bruta dos últimos 12 (doze) meses do período de apuração, comparando com as faixas de receita bruta da respectiva tabela de incidência, no caso, a tabela dos Anexos I e V da Lei Complementar 123/2006.

O valor de recolhimento do imposto é unificado, ou seja, o imposto do Simples Nacional substitui alguns tributos e contribuições, conforme a Lei Complementar 123/2006 o IRPJ, a CSLL, o PIS, a COFINS, IPI (imposto sobre produtos industrializados) e a contribuição para seguridade social estão embutidos no imposto.

No caso do ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação) e do IPI (imposto sobre serviços), podem ser embutidos no Simples Nacional desde que a unidade Federada ou o Município que a empresa esteja estabelecida venha aderir, mediante a convênio.

Contudo, necessita ainda, considerar as seguintes receitas tributáveis para fins de pagamento:

- I - as receitas decorrentes da revenda de mercadorias;
- II - as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte;
- III - as receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis;
- IV - as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação;
- V - as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar.(RECEITA FEDERAL,2012).

Neste sentido, pode-se referir a receita bruta de acordo com a Receita Federal, como o produto de venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

2.5.3.4 Exclusão

Para Pêgas (2011), a exclusão do simples nacional pode ser feita de duas formas: mediante a comunicação da própria empresa ou por ofício.

A forma de exclusão mediante a comunicação da empresa se dá quando a mesma, espontaneamente, desejar deixar de ser optante pelo Simples Nacional, ou seja, quando a empresa mediante há alteração cadastral, formalizar perante a unidade de jurisdição o seu pedido de exclusão do simples nacional.

Já a exclusão por ofício, é de competência da Receita Federal e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, de acordo com a localização do estabelecimento, e, no caso de prestação de serviços, a competência tributária é municipal. Neste contexto Pêgas (2011) cita quando ocorrerá por parte da pessoa jurídica exclusão por ofício:

- Verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;
- Não for apresentada a exibição de livros, documentos ou informações sobre bens e movimentações financeiras quando estiverem obrigadas ou intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;
- For oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;
- Sua constituição ocorrer por outras pessoas;
- Tiver sido constatada prática repetida de infração ao disposto nesta Lei Complementar;
- A empresa for declarada inapta, na forma dos art. 81 e 82 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;
- Comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;
- Houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;
- For verificado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
- For verificado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de

estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

- Ocorrer descumprimento repetido da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

Ainda conforme o autor, a exclusão de ofício pode produzir efeitos a partir do próprio mês em que incorrido algum fato que promova a exclusão, impedindo a opção pelo simples nacional pelos próximos três anos- calendários seguintes. E caso ocorra qualquer outro ato fraudulento que promova ou mantenha em erro a fiscalização, é elevado para dez anos- calendários.

2.5.4 PIS e COFINS

Sendo criado em 1970, o Programa de Integração Social (PIS) tem “como principal objetivo, integrar os trabalhadores na vida e no desenvolvimento das empresas” (PÊGAS, 2009, p.494).

Já a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), de acordo Oliveira et al (2011), possui como objetivo da seguridade social, assegurar os direitos relativos a saúde, a previdência e a assistência social.

Ainda segundo o autor, são contribuintes do PIS, empresas com fins lucrativos com base no faturamento mensal, as equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência e as entidades sem fins lucrativos, no qual, o PIS será sobre a folha de pagamento.

E para a COFINS também são contribuintes, as pessoas jurídicas em geral e a ela equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, incluindo instituições financeiras, construtoras e incorporadoras de imóveis, sendo isenta de COFINS, entidades beneficentes de assistência social que cumprem os quesitos da lei para o enquadramento de atividade filantrópica.

Neste contexto a Lei número 10.637/2002, determina a necessidade de uma separação para cálculo o PIS/PASEP e COFINS, entre o critério de incidência cumulativa e incidência não cumulativa.

2.5.4.1 *Cumulativo*

O sistema cumulativo, conforme PINTO (2011), aplica-se:

- As pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei no 9.718, de 1998, e na Lei no 7.102, de 20 de junho de 1983;
- As pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;
- As pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES;
- As pessoas jurídicas imunes a impostos;
- Os órgãos públicos, as autarquias e fundações públicas federais, estaduais e municipais, e as fundações cuja criação tenha sido autorizada por lei, referida no art. 61 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição;
- Sociedades cooperativas, exceto as de produção agropecuária;
- As receitas decorrentes de operações sujeitas a substituição tributária;
- As receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações;
- As receitas decorrentes de venda de jornais e periódicos e de prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens;

A alíquota utilizada para PIS com incidência cumulativa é de 0,65% sobre o faturamento, esse critério não poderá utilizar créditos e para a COFINS a alíquota é 3%.

2.5.4.2 *Não Cumulativo*

Já o sistema com incidência não cumulativo de PIS e COFINS, de acordo com PINTO (2011), aplica-se a empresas optantes pelo Lucro Real, exceto para as entidades que são incidentes do sistema cumulativo.

A alíquota utilizada para o PIS é de 1,65% sobre o faturamento e para o COFINS é de 7,6%, podendo neste caso, utilizar créditos em relação às aquisições de mercadorias para revenda, a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados na atividade da empresa, entre outros.

Para a base de cálculo de ambas as contribuições, o fato gerador é o faturamento mensal, ou seja, é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Sendo o total das receitas, a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica (PINTO, 2011, p.21).

No entanto, PÊGAS (2011) relembra que existem algumas receitas não tributáveis pelas contribuições PIS e COFINS, como no caso, dos produtos com tributação monofásica, alíquotas reduzidas à zero, suspensão, isenção ou não incidência, em que os valores relacionados a esses tributos são somados como receitas, mas não incidem imposto. Ainda podem ocorrer também, exclusões referentes à base de cálculo, como vendas canceladas, devoluções de vendas e descontos incondicionais concedidos.

2.5.4.3 Regimes Especiais

Os regimes especiais têm como característica, alguma diferenciação em relação à apuração da base de cálculo ou alíquota. Em determinados regimes a incidência se baseia em relação aos tipos de receita e não a pessoas jurídicas. Neste caso, de acordo com as receitas, a pessoa jurídica deve calcular a contribuição do PIS e da COFINS com base na incidência cumulativa ou não cumulativa. Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepcofins/regincidencia.htm#Regime%20de%20incid%C3%Aancia%20cumulativa>< Acesso: 18/10/2013

De modo geral, a Receita Federal do Brasil, divide os regimes especiais divididos em:

- *Base de cálculo e alíquota diferenciada:* são enquadradas, as instituições financeiras excluídas da incidência não cumulativa, as cooperativas de crédito, e as pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos imobiliários e financeiro; entidades sem fins lucrativos enquadrados de acordo com a Lei 2158/2001, as sociedades cooperativas; e as pessoas jurídicas de direito público interno.
- *Base de cálculo diferenciada:* estão sujeitas com incidência cumulativa, com direito a deduções específicas previstas na legislação, as receitas obtidas na venda de veículos usados

de acordo com a Lei nº 9716/1998; nas operações de compra e venda de energia elétrica; nas operações realizadas em mercados futuros; e nas operações de câmbios.

- *Substituição tributária:* estão sujeitas a substituição tributária, o regime de incidência não cumulativa, onde se enquadram os cigarros, motocicletas e máquinas agrícolas autopropulsadas.

- *Alíquotas diferenciadas:* estão sujeitas as pessoas jurídicas submetidas ao regime de incidência não cumulativa, onde integram a essa incidência as receitas obtidas nas vendas de bens submetidos a alíquotas diferenciadas. Neste sentido se enquadram a alíquota zero sobre a receita bruta da venda, alguns produtos como, gasolina, farinha e livros em geral; no caso de suspensão e redução para pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real os produtos in natura de origem vegetal e nas vendas a pessoa jurídica preponderantemente exportadora; na incidência monofásica, como combustíveis, veículos, fármacos e perfumarias, bebidas frias; já da isenção está sujeito no transporte internacional de cargas ou passageiros, na venda de energia elétrica pela Itaipu Binacional; e a não incidência estão a exportação de mercadorias para o exterior e as vendas de biodiesel por pessoas não enquadradas como produtor ou importador. Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepcofins/regincidencia.htm#Regime%20de%20incid%C3%A2ncia%20cumulativa> Acesso: 18/10/2013.

2.5.5 Previdência Social

Para Pêgas (2011, p.156), as contribuições para o INSS (Instituto Nacional de Seguridade Social) são divididas entre empregadores e empregados.

Aos olhos dos empregadores os encargos sociais relacionados à folha de pagamento são carregados, pois, a alíquota chega ao total de 27,8% (por cento), sendo destinada a seguridade social, 20 % sobre o salário de contribuição; 15% sobre o valor bruto da nota fiscal; fatura de prestação de serviços ou 2,5% sobre o total da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

Além disso, também se inclui nos encargos sociais, o salário educação sobre 2,5% ; ao INCRA(Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária) 0,2%; ao FGTS 8%; ao FAP (Fator Acidentário de Prevenção) que avalia o desempenho da empresa, com base nos acidentes de trabalho ocorridos num determinado período a alíquota equivale a 2%, geralmente aplicado sobre o RAT (Riscos Ambientais do Trabalho). Alguns desses encargos sociais recolhidos pelo governo são posteriormente repassados a entidades patronais de assistência e formação profissional como o SESI, SESC, SENAC (Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial), SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas), sobre as alíquotas de 1,5%, 1,0% e 0,6%.

As empresas também tem a responsabilidade de informar a GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) mensalmente, no qual deve ser demonstrando os principais dados dos empregados e dos empregadores, no qual é informado o valor a recolher de FGTS e INSS. Também deve constar na GFIP, a alíquota correspondente ao grau de risco da atividade da empresa.

Porém, Pêgas (2011, p.158) explica, que “o empregador faz a retenção da contribuição previdenciária no momento do registro da folha de pagamento, repassando posteriormente ao INSS (Instituto Nacional de Seguridade Social)”.

No entanto, a partir da Medida Provisória 540/2011, convertida na Lei 12.546/2011, algumas empresas podem recolher o INSS sobre o faturamento e não mais sobre a folha de pagamento. Neste caso, esta medida se aplica apenas a contribuição patronal paga pelas empresas, no qual ao invés de pagar o equivalente a 20% sobre a folha salarial, dever ser pago a alíquota de 1% ou 2% sobre o valor da receita bruta de acordo com a atividade. Essa medida se aplica a empresas que possuem atividades de serviços de tecnologia da informação e de comunicação, empresas do setor hoteleiro, comércio varejista de móveis, comércio varejista de artigos esportivos, comércio varejista de brinquedos e artigos recreativos, entre outros citados no anexo II da Medida Provisória de 601/2012.

2.5.6 ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação);

O ICMS de acordo com o CF art.155, II, é um imposto estadual, onde compete aos Estados e ao Distrito Federal instituí-lo. Possui caráter não cumulativo, o qual é compensado o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de acordo com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

De acordo com a Lei 8.820/89 art.3º, o ICMS incide sobre:

- I - as operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- II - as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- III - as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- IV - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- V - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;
- VI - a entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento;
- VII - o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
- VIII - a entrada no território deste Estado, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrente de operações interestaduais.

Neste contexto, a Lei Complementar 87/96 art.6º, estabelece que o contribuinte seja qualquer pessoa jurídica ou física, que concretize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações incidam no exterior. E sem habitualidade, mas que importe mercadorias do exterior, ainda que as destine a consumo ou ao ativo permanente; seja destinatária de serviço prestado no exterior ou que a prestação se tenha iniciado no exterior; adquira em licitação mercadorias apreendidas ou abandonadas; adquira petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, procedentes de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Ainda, a Lei Complementar, determina que a base de cálculo, seja, o preço de venda, podendo ser, na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do Art. 4.º, o valor da operação, ou na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço, dentre outros casos.

O imposto também será seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços, onde serão tributados com alíquotas diferentes, no caso das bebidas e fumos que em alguns Estados são oneradas pelo ICMS com alíquotas superior as demais mercadorias ou serviços.

No entanto, a Lei 89/96 art. 12º refere-se que nas operações internas não poderão as alíquotas do ICMS ser inferiores as previstas nas operações interestaduais, no caso, a alíquota interna do Rio Grande do Sul é 17% já se a operação é interestadual para Santa Catarina a alíquota é 12% e para o Espírito Santo 7%, de acordo com cada Estado. E em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços ao consumidor final localizado em outro Estado, deve ser adotado a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto e a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte do imposto.

Seguindo este raciocínio, outro ponto que deve ser analisado é o diferencial das alíquotas, que se origina, por exemplo, da aquisição de mercadorias para consumo próprio, ou seja, é aplicado pela diferença entre a alíquota interna na entrada da mercadoria no Estado de destino e alíquota interestadual referente ao Estado de origem.

Contudo, conforme acordos celebrados com unidades da Federação e legislação vigente poderão ainda, ser aplicada substituição tributária sobre o imposto, de acordo com a lei complementar, atribuindo ao contribuinte substituto do imposto ou a depositário a responsabilidade pelo seu pagamento.

3. METODOLOGIA

Neste capítulo com a finalidade de fornecer suporte a obtenção dos objetivos propostos será apresentada os procedimentos metodológicos.

De acordo com GIL (2009, p.162), a metodologia “descreve os procedimentos a serem seguidos na realização da pesquisa e, a apresentação dos materiais utilizados no desenvolvimento do estudo”.

Pode ser definido ainda, como o estudo e avaliação de diversos métodos, e tendo como finalidade de identificar possibilidades e limitação no âmbito de sua aplicação no processo de pesquisa científica (DIEHL e TATIM, 2006 p.47).

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

A pesquisa a ser caracteriza-se como um estudo de caso, sendo o seu caráter descritivo e tendo sua natureza quantitativa.

Para Gil (2009), o estudo de caso, consiste numa análise profunda e exaustiva de um ou mais objetos, onde possa permitir seu amplo e detalhado conhecimento. No qual, está sendo verificada a melhor forma de tributação da empresa em estudo, sendo abordados conceitos e métodos que serão utilizados para fins de cálculos dos tributos, para que possa ser alcançado o objetivo desejado.

A partir da abordagem do problema, se pode classificar este estudo, como pesquisa quantitativa, conforme já citado, pois objetiva calcular a melhor forma de tributação. Assim, seguindo a linha de pensamento, Diehl e Tatim (2006) referem-se à pesquisa de natureza quantitativa a ser caracterizada tanto na coleta quanto no tratamento das informações estatísticas e na relação de variáveis.

E por fim possui caráter descritivo, pois, “busca-se descobrir relações entre variáveis ou simplesmente descrever características de um fenômeno ou amostra” (FÁVERO et al. 2008, p.49).

3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Conforme Diehl e Tatim (2006), na pesquisa científica, onde se querem conhecer as características de uma determinada população, é comum analisar apenas uma amostra de seus elementos, e a partir dos resultados dessa amostra, obter valores aproximados, ou estimativos, para características de interesse.

O presente estudo de caso busca evidenciar as formas de planejamento tributário da empresa estudada, com base no Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional.

3.3 PLANO DE COLETA DE DADOS

Os dados utilizados para realização do estudo foram constituídos de acordo com as demonstrações de resultados trimestrais referentes aos períodos de janeiro de 2012 há dezembro de 2013 e as planilhas de faturamento mensais referentes ao mesmo período.

Para o resultado do último trimestre de 2013 e os faturamentos deste período, foi realizada uma projeção com base na média dos últimos 12 meses de faturamento.

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DE DADOS

Neste capítulo serão apresentados a empresa em estudo e os resultados obtidos com a aplicação do planejamento tributário pelo Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional, identificando assim a forma adequada de tributação.

4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa em estudo Verceli Soster e Cia Ltda, foi fundada em Junho de 2005, com a finalidade de atender a população com produtos de qualidade, ótimos preços, e primando pela satisfação de seus clientes e colaboradores.

Atualmente a empresa possui sede na Rua Morom nº1312, bairro centro na cidade de Passo Fundo, os proprietários da empresa são Verceli Soster e Lucas Soster, o primeiro detentor de 97% do capital da empresa e o segundo com 3% de participação nas quotas de capital. Conta com 23 (vinte e três) colaboradores, e possui um faturamento médio mensal de R\$ 329.459,13.

Todas as conquistas realizadas ao longo destes anos são mérito pelo esforço e dedicação de seus colaboradores, clientes e amigos.

4.2 FATURAMENTO E FOLHA DE PAGAMENTO

Neste item serão demonstrados os valores os quais a empresa faturou nos anos de 2012 e 2013 para que na sequência sejam apurados os impostos devidos nas tributações pelo Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido.

Para faturamento de outubro a dezembro de 2013, foi realizada uma estimativa com base na média sobre o faturamento da empresa referente aos nove meses de 2013.

FATURAMENTO 2012					
jan/12	fev/12	mar/12	abr/12	mai/12	jun/12
R\$ 161.219,95	R\$ 148.361,77	R\$ 214.981,88	R\$ 176.725,29	R\$ 200.239,41	R\$ 188.287,77
jul/12	ago/12	set/12	out/12	nov/12	dez/12
R\$ 197.082,70	R\$ 215.552,83	R\$ 224.937,75	R\$ 226.213,51	R\$ 240.300,90	R\$ 208.340,72
FATURAMENTO 2013					
jan/13	fev/13	mar/13	abr/13	mai/13	jun/13
R\$ 368.843,64	R\$ 340.871,75	R\$ 409.318,05	R\$ 410.194,28	R\$ 393.871,92	R\$ 377.548,65
jul/13	ago/13	set/13	out/13	nov/13	dez/13
R\$ 390.993,75	R\$ 412.767,88	R\$ 400.363,06	R\$ 389.419,11	R\$ 389.419,11	R\$ 389.419,11

Quadro 8- Faturamento Mensal 2012 x 2013

Fonte: Dados da empresa

Para servir como suporte para as apurações que serão realizadas segue no quadro 9 as despesas com folha de pagamento que a empresa teve no período calendário em estudo.

MÊS	FOLHA MENSAL	PRÓ-LABORE	MÊS	FOLHA MENSAL	PRÓ-LABORE
jan/12	R\$ 13.428,10	R\$ 5.189,66	jan/13	R\$ 16.662,71	R\$ 5.339,66
fev/12	R\$ 13.542,81	R\$ 5.189,66	fev/13	R\$ 15.481,89	R\$ 5.339,66
mar/12	R\$ 14.941,80	R\$ 5.189,66	mar/13	R\$ 18.854,82	R\$ 5.339,66
abr/12	R\$ 16.892,04	R\$ 5.189,66	abr/13	R\$ 17.126,01	R\$ 7.150,00
mai/12	R\$ 18.421,02	R\$ 5.339,66	mai/13	R\$ 15.425,92	R\$ 7.150,00
jun/12	R\$ 19.436,21	R\$ 5.339,66	jun/13	R\$ 17.410,05	R\$ 7.150,00
jul/12	R\$ 17.775,36	R\$ 5.339,66	jul/13	R\$ 16.461,97	R\$ 7.150,00
ago/12	R\$ 17.921,34	R\$ 5.339,66	ago/13	R\$ 17.451,64	R\$ 7.150,00
set/12	R\$ 18.837,47	R\$ 5.339,66	set/13	R\$ 18.258,31	R\$ 7.150,00
out/12	R\$ 19.172,06	R\$ 5.339,66	out/13	R\$ 17.014,81	R\$ 7.150,00
nov/12	R\$ 19.195,63	R\$ 5.339,66	nov/13	R\$ 17.014,81	R\$ 7.150,00
dez/12	R\$ 17.716,21	R\$ 5.339,66	dez/13	R\$ 17.014,81	R\$ 7.150,00
13º/12	R\$ 15.818,95	R\$ 5.339,66	13º/13	R\$ 17.014,81	R\$ 7.150,00
TOTAL	R\$ 223.099,00	R\$ 68.815,58	TOTAL	R\$ 221.192,56	R\$ 87.518,98

Quadro 9: Folha de Pagamento 2012 x 2013

Fonte: Dados da empresa

De acordo com o quadro 8 percebe-se que a empresa encontra-se em um processo de crescimento contínuo no que tange seu faturamento, um fator relevante a ser observado é que mesmo que a receita da empresa tenha duplicado de um ano para outro as despesas relacionadas a seus colaboradores mantiveram a mesma média o que torna a atividade da empresa rentável.

4.3 APURAÇÕES SIMPLES NACIONAL

Neste item serão apresentados os cálculos na forma tributária do Simples Nacional, abrangendo todos os impostos das esferas federal e estadual de forma a representar o montante total de impostos devidos pela empresa no período 2012 e 2013.

No Simples Nacional as alíquotas deste imposto variam de acordo com o faturamento obtido pela empresa nos últimos 12 meses (doze meses), de modo que quanto maior o faturamento acumulado maior será alíquota definida para a empresa utilizando como base as faixas de impostos definidas pela legislação vigente.

MÊS	FATURAMENTO	FATURAMENTO ACUMULADO	ALÍQUOTA	IMPOSTO
jan/12	R\$ 161.219,95	R\$ 2.175.377,77	10,13%	R\$ 16.331,58
fev/12	R\$ 148.361,77	R\$ 2.142.175,35	10,13%	R\$ 15.029,05
mar/12	R\$ 214.981,88	R\$ 2.185.811,20	10,13%	R\$ 21.777,66
abr/12	R\$176.725,29	R\$ 2.197.291,17	10,13%	R\$ 17.902,27
mai/12	R\$ 200.239,41	R\$ 2.252.225,88	10,13%	R\$ 20.284,25
jun/12	R\$188.287,77	R\$ 2.235.051,97	10,13%	R\$ 19.073,55
jul/12	R\$ 197.082,70	R\$ 2.261.339,00	10,13%	R\$ 19.964,48
ago/12	R\$ 215.552,83	R\$ 2.287.508,94	10,13%	R\$ 21.835,50
set/12	R\$ 224.937,75	R\$ 2.328.080,04	10,13%	R\$ 22.786,19
out/12	R\$ 226.213,51	R\$ 2.317.230,54	10,13%	R\$ 22.915,43
nov/12	R\$ 240.300,90	R\$ 2.376.952,13	10,23%	R\$ 24.582,78
dez/12	R\$ 208.340,74	R\$ 2.402.244,48	10,23%	R\$ 21.313,26
TOTAL	R\$ 2.402.244,50		10,23%	R\$ 243.796,01

Quadro 10: Apuração Simples Nacional 2012

Fonte: Dados da empresa

Na análise do quadro 10 foi verificado que o montante de impostos recolhidos pela empresa no ano de 2012 foi de R\$ 243.796,01 contra R\$ 398.818,67 de impostos recolhidos no período de Janeiro/2013 a Setembro /2013 como demonstra o quadro 11, a empresa ultrapassou o limite de 20% do total de R\$3.600.000,00, onde no mês seguinte deveria recolher os impostos pelo Lucro Real ou Presumido.

MÊS	FATURAMENTO	FATUR. ACUMULADO	ALÍQUOTA	IMPOSTO
jan/13	R\$ 368.843,64	R\$ 2.609.868,17	10,32%	R\$ 38.064,66
fev/13	R\$ 340.871,75	R\$ 2.802.378,15	11,23%	R\$ 38.279,90
mar/13	R\$ 409.194,28	R\$ 2.996.714,32	11,32%	R\$ 46.320,79
abr/13	R\$ 410.194,28	R\$ 3.230.183,31	11,42%	R\$ 46.844,19
mai/13	R\$ 393.871,92	R\$ 3.423.815,82	11,61%	R\$ 45.728,53
jun/13	R\$ 377.548,65	R\$ 3.613.076,70	11,61%	R\$ 43.833,40
jul/13	R\$ 390.548,65	R\$ 3.806.986,75	11,61%	R\$ 45.342,70
ago/13	R\$ 412.767,88	R\$ 4.004.201,80	11,61%	R\$ 47.922,35
set/13	R\$ 400.363,06	R\$ 4.179.627,11	11,61%	R\$ 46.482,15
TOTAL	R\$ 3.504.204,11	R\$ 30.666.852,13	11,61%	R\$ 398.818,67

Quadro 11: Apuração Simples Nacional 2013

Fonte: Dados da empresa

Através dos faturamentos auferidos em 2012 e 2013 nota-se que a empresa teve um aumento de 61,13% ou seja, a receita da empresa teve um aumento significativo de 2012 para 2013, conforme demonstrado no gráfico 1.

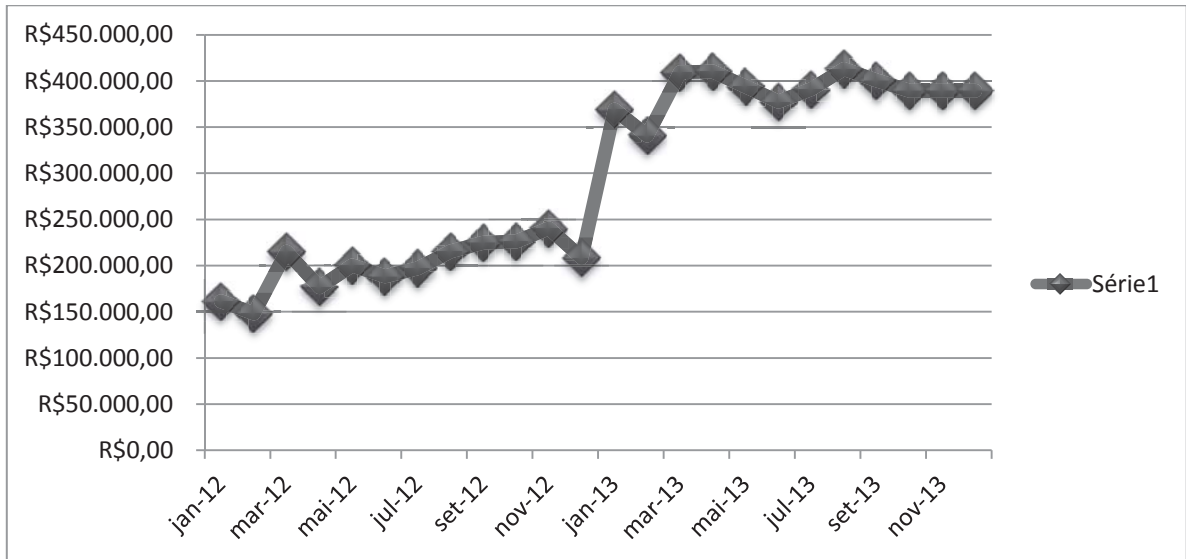


Gráfico 1: Evolução de Faturamento 2012 x 2013

Fonte: Dados da empresa

Neste sentido, o aumento dos impostos pagos no Simples Nacional também acompanhou o aumento das receitas que a empresa obteve. Para que seja possível melhor visualizar este aumento segue abaixo o gráfico 2 que demonstra o comparativo de mês a mês dos impostos devidos nos anos de 2012 e 2013.

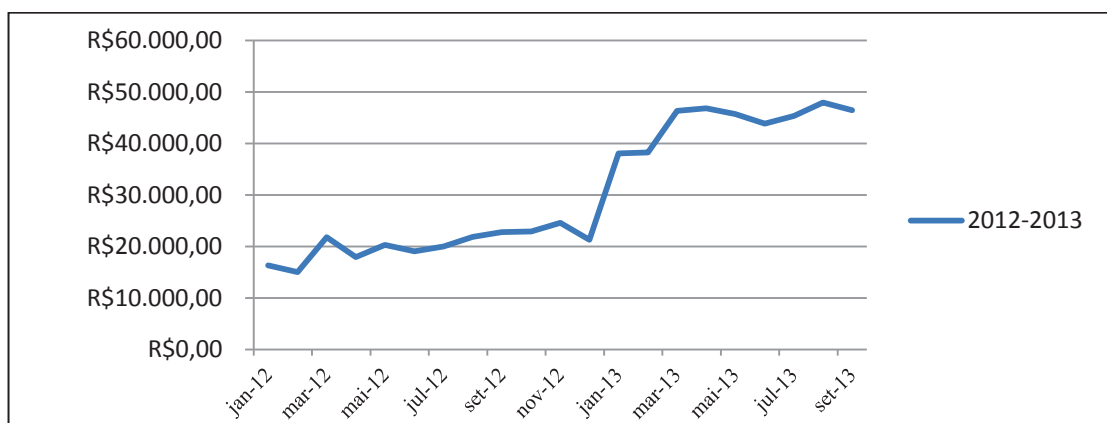


Gráfico 2: Evolução Impostos Recolhidos Simples Nacional 2012/2013

Fonte: Dados da empresa

Já os valores de gastos com pessoal, de acordo com o quadro 09, foram de R\$ 291.914,58 para o ano de 2012 e de R\$ 308.711,54 para ano de 2013, representando no ano de 2013 um aumento de 5,77% relativamente pequeno frente ao aumento das receitas no período em estudo.

4.4 LUCRO PRESUMIDO

4.4.1 Contribuição Previdenciária Patronal - CPP

Neste item será explicado sobre CPP dentro da tributação e apurações dos impostos no Lucro Presumido, onde as mudanças em relação ao Simples Nacional podem ser percebidas já na parte trabalhista.

MÊS	FOLHA MENSAL	PRÓ-LABORE	B.CÁLCULO CPP	ALIQ.	CPP
jan/12	R\$ 13.428,10	R\$ 5.189,66	R\$ 18.617,76	28,80%	R\$ 5.361,91
fev/12	R\$ 13.542,81	R\$ 5.189,66	R\$ 18.732,47	28,80%	R\$ 5.394,95
mar/12	R\$ 14.941,80	R\$ 5.189,66	R\$ 20.131,46	28,80%	R\$ 5.797,86
abr/12	R\$ 16.892,04	R\$ 5.189,66	R\$ 22.081,70	28,80%	R\$ 6.359,53
mai/12	R\$ 18.421,02	R\$ 5.339,66	R\$ 23.760,68	28,80%	R\$ 6.843,08
jun/12	R\$ 19.436,21	R\$ 5.339,66	R\$ 24.775,87	28,80%	R\$ 7.135,45
jul/12	R\$ 17.775,36	R\$ 5.339,66	R\$ 23.115,02	28,80%	R\$ 6.657,13
ago/12	R\$ 17.921,34	R\$ 5.339,66	R\$ 23.261,00	28,80%	R\$ 6.699,17
set/12	R\$ 18.837,47	R\$ 5.339,66	R\$ 24.177,13	28,80%	R\$ 6.963,01
out/12	R\$ 19.172,06	R\$ 5.339,66	R\$ 24.511,72	28,80%	R\$ 7.059,38
nov/12	R\$ 19.195,63	R\$ 5.339,66	R\$ 24.535,29	28,80%	R\$ 7.066,16
dez/12	R\$ 17.716,21	R\$ 5.339,66	R\$ 23.055,87	28,80%	R\$ 6.640,09
13º/12	R\$ 15.818,95	R\$ 5.339,66	R\$ 21.158,61	28,80%	R\$ 6.093,68
TOTAL	R\$ 223.099,00	R\$ 68.815,58	R\$ 291.914,58	28,80%	R\$ 84.071,40

Quadro 12: Custos Trabalhistas Lucro Presumido e Lucro Real

Fonte: Dados da empresa

Uma das mudanças rapidamente percebidas é com relação ao INSS, que passara a ser recolhido além da contribuição dos empregados e dos sócios, o percentual de 20% a título de

INSS patronal da empresa, o percentual de 5,8 % para terceiros como o SENAC e SESC e mais 3% para a SAT (Seguro de Acidente de Trabalho).

Um ponto importante visível nos quadros 12 e 13 é que se forem comparados um ano com o outro a empresa teve uma redução em seus gastos com folha de pagamento, valor este determinado em R\$ 1.906,44 a menos que no ano anterior. Já se forem analisados as retiradas de pró-labore dos sócios temos um fator contrário, as retiradas sofreram aumento, ficando esta diferença em R\$ 18.703,40 superior ao ano anterior.

De acordo com o quadro 12 percebe-se que para cálculo das despesas trabalhistas houve o acréscimo da contribuição patronal previdenciária que elevou o custo da folha de pagamento em: R\$ 68.815,58 para o ano de 2012 e R\$ 88.908,92 para o ano de 2013, quando comparado com o Simples Nacional.

MÊS	FOLHA MENSAL	PRÓ-LABORE	B.CÁLCULO CPP	ALIQ.	CPP
jan/13	R\$ 16.662,71	R\$ 5.339,66	R\$ 22.002,37	28,80%	R\$ 6.336,68
fev/13	R\$ 15.481,89	R\$ 5.339,66	R\$ 20.821,55	28,80%	R\$ 5.996,61
mar/13	R\$ 18.854,82	R\$ 5.339,66	R\$ 24.194,48	28,80%	R\$ 6.968,01
abr/13	R\$ 17.126,01	R\$ 7.150,00	R\$ 24.276,01	28,80%	R\$ 6.991,49
mai/13	R\$ 15.425,92	R\$ 7.150,00	R\$ 22.575,92	28,80%	R\$ 6.501,86
jun/13	R\$ 17.410,05	R\$ 7.150,00	R\$ 24.560,05	28,80%	R\$ 7.073,29
jul/13	R\$ 16.461,97	R\$ 7.150,00	R\$ 23.611,97	28,80%	R\$ 6.800,25
ago/13	R\$ 17.451,64	R\$ 7.150,00	R\$ 24.601,64	28,80%	R\$ 7.085,27
set/13	R\$ 18.258,31	R\$ 7.150,00	R\$ 25.408,31	28,80%	R\$ 7.317,59
out/13	R\$ 17.014,81	R\$ 7.150,00	R\$ 24.164,81	28,80%	R\$ 6.959,47
nov/13	R\$ 17.014,81	R\$ 7.150,00	R\$ 24.164,81	28,80%	R\$ 6.959,47
dez/13	R\$ 17.014,81	R\$ 7.150,00	R\$ 24.164,81	28,80%	R\$ 6.959,47
13º/13	R\$ 17.014,81	R\$ 7.150,00	R\$ 24.164,81	28,80%	R\$ 6.959,47
TOTAL	R\$ 221.192,56	R\$ 87.518,98	R\$ 308.711,54	28,80%	R\$ 88.908,92

Quadro 13: Custos Trabalhistas Lucro Presumido e Lucro Real

Fonte: Dados da empresa

A seguir segue o gráfico 3 que demonstra um comparativo entre as despesas trabalhistas em forma gráfica para facilitar o entendimento e a visualização dos acréscimos da folha de pagamento.

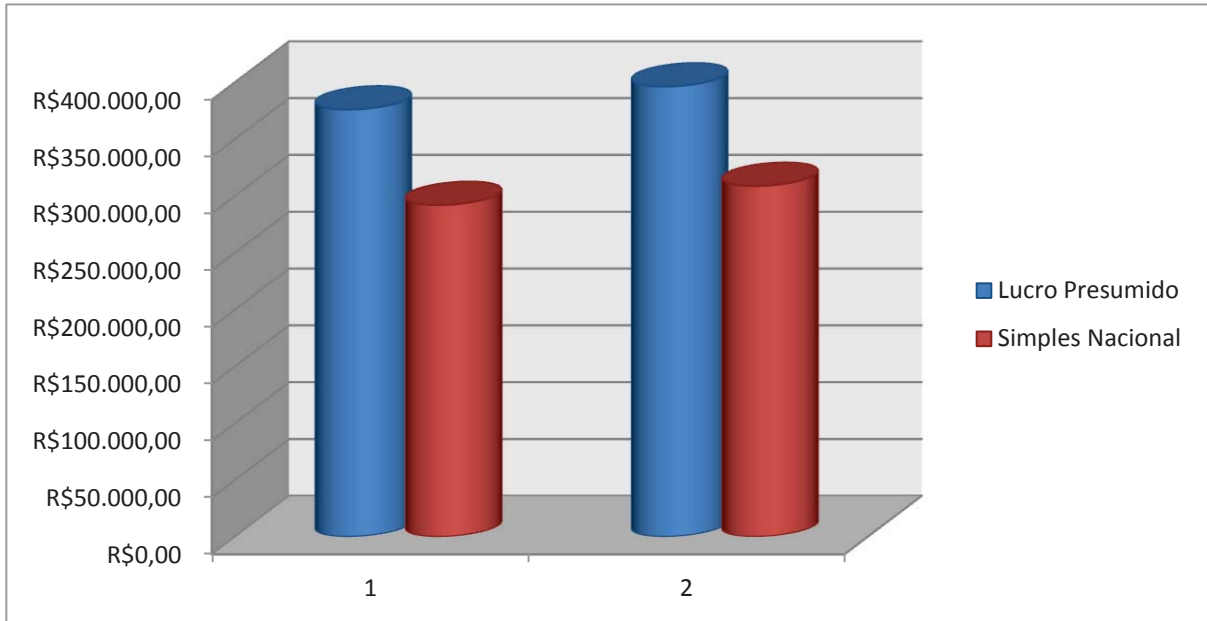


Gráfico 3: Despesas folha de pagamento: Lucro Presumido X Simples Nacional

Fonte: Dados da empresa

Com base na utilização dos dados coletados foi possível concluir que o CPP onera bastantes valores para as empresas, tornando ainda mais relevante os estudos relacionados ao planejamento tributário dentro das organizações para que dessa forma possa ser verificado o que melhor se enquadra para a empresa em questão.

4.4.2 PIS e COFINS

No PIS e COFINS conforme demonstrado no quadro 14 e 15, nota-se que a apuração destes impostos assemelha-se a forma de calcular do Simples Nacional, ficando as diferenças a cargo da alíquota, que é fixa e não progressiva conforme montante faturado, não incidindo sobre os produtos isentos ou cujo recolhimento do imposto foi realizado por substituição tributária pela indústria.

Na apuração do PIS o montante devido no período em estudo foi de R\$ 9.780,33, sendo que para a realização deste cálculo foram utilizadas as bases de cálculo do arquivo SPED PIS/COFINS fornecido pela empresa e acima deles aplicados as alíquotas estabelecidas em lei conforme demonstrado no quadro 14.

Para a apuração do COFINS foi utilizada a mesma linha de raciocínio uma vez que o arquivo SPED PIS/COFINS é um arquivo muito importante e devidamente validado pelo programa validador do órgão regulamentador. Neste imposto específico o montante a recolher no período em estudo foi de R\$45.139,98.

APURAÇÃO IMPOSTOS LUCRO PRESUMIDO			
PIS	B. DE CÁLCULO	ALIQ. PIS	PIS A PAGAR
4º Trim. 2012	R\$ 242.947,85	0,65%	R\$ 1.579,16
1º Trim. 2013	R\$ 402.852,04	0,65%	R\$ 2.618,54
2º Trim. 2013	R\$ 425.381,35	0,65%	R\$ 2.764,98
3º Trim. 2013	R\$ 433.484,53	0,65%	R\$ 2.817,65

Quadro 14: Apuração PIS Lucro Presumido

Fonte: Dados da empresa

Dentro da tributação PIS na modalidade do lucro presumido como demonstrado no quadro 14, fica evidente que as bases de cálculo são pequenas frente ao montante faturado, pois se analisar o montante pago de imposto diante ao faturamento do trimestre em estudo se tem o percentual de 0,2340% representatividade nos quatro trimestres.

Toda a análise de representatividade de percentuais é importante, pois nem sempre a alíquota definida pela legislação é aplicada na íntegra sobre todos os produtos como exemplo se pode citar o PIS e COFINS que possui vastos segmentos de produtos com isenção, tributação monofásica entre outros.

COFINS	B. DE CÁLCULO	ALIQ. COFINS	COFINS A PAGAR
4º Trim. 2012	R\$ 242.947,85	3%	R\$ 7.288,44
1º Trim. 2013	R\$ 402.852,04	3%	R\$ 12.085,56
2º Trim. 2013	R\$ 425.381,35	3%	R\$ 12.761,44
3º Trim. 2013	R\$ 433.484,53	3%	R\$ 13.004,54

Quadro 15: Apuração COFINS Lucro Presumido

Fonte: Dados da empresa

De acordo com o quadro 15, percebe-se que assim como o PIS a apuração do COFINS não leva em consideração produtos cuja classificação seja isenta, tributação a alíquota zero ou monofásica, desta forma a base de cálculo frente ao faturamento bruto da empresa é bastante reduzida como no caso da empresa em estudo.

Uma questão bastante importante é que no cálculo do COFINS a representatividade frente às receitas aumenta consideravelmente frente ao PIS, desta forma o percentual de representatividade é de 1,08%.

4.4.3 IRPJ e CSLL

Neste item será trabalho a apuração do IRPJ e da CSLL na modalidade do Lucro presumido, para isso segue os quadros 16 e 17 com a demonstração dos cálculos realizados.

CSLL	4° Trim.	1° Trim.	2° Trim.	3° Trim.	TOTAL CSLL A PAGAR
Faturamento	R\$ 674.855,15	R\$ 1.118.909,67	R\$ 1.181.614,85	R\$ 1.203.679,59	
Alíquota	12%	12%	12%	12%	
Base de cálculo	R\$ 80.982,62	R\$ 134.269,16	R\$ 141.793,78	R\$ 144.441,55	
Alíquota	9%	9%	9%	9%	
Imposto devido	R\$ 7.288,44	R\$ 12.084,22	R\$ 12.761,44	R\$ 12.999,74	R\$ 45.133,85

Quadro 16: Apuração CSLL Lucro Presumido

Fonte: Dados da empresa

Para CSLL o montante total devido conforme quadro 16 foi de R\$45.133,85, o cálculo deste tributo é realizado aplicando-se a alíquota de 12% sobre o montante faturado no trimestre e depois aplicando o percentual de 9% sobre a nova base encontrada aonde se chega ao valor devido pela empresa.

IRPJ	4º Trim.	1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	TOTAL IRPJ PAGAR
Faturamento	R\$ 674.855,15	R\$ 1.118.909,67	R\$ 1.181.614,85	R\$ 1.203.679,59	
Alíquota	8%	8%	8%	8%	
Base de cálculo	R\$ 53.988,41	R\$ 89.512,77	R\$ 94.529,19	R\$ 96.294,37	
Alíquota	15%	15%	15%	15%	
Imp. Apurado	R\$ 8.098,26	R\$ 13.426,92	R\$ 14.179,38	R\$ 14.444,16	
Adicional		R\$ 2.951,28	R\$ 3.452,92	R\$ 3.629,44	
Imposto devido	R\$ 8.098,26	R\$ 16.378,20	R\$ 17.632,30	R\$ 18.073,60	R\$ 60.182,35

Quadro 17: Apuração IRPJ Lucro Presumido

Fonte: Dados da empresa

No IRPJ de acordo com quadro 17, a forma de apuração é idêntica a CSLL mudando apenas as alíquotas cujas quais serão aplicadas primeiramente sobre o faturamento acumulado no trimestre que é a alíquota de 8% e posteriormente 15%.

Caso a base de cálculo do IR ultrapasse o valor de R\$ 60.000,00 no trimestre (ou R\$ 20.000,00 ao mês), como ocorre nos trimestres de 2013 demonstrados no quadro 16, deve-se calcular o adicional do IR, no caso, do valor da base de cálculo do Imposto de Renda diminui o valor de R\$ 60.000,00 e aplica-se a alíquota de 10%, adicionando o resultado no valor de IR a recolher.

4.4.4 Resumo dos Impostos Lucro Presumido

Para melhor entendimento, o quadro 18 demonstra um resumo do total dos impostos pagos no regime de tributação do Lucro Presumido.

Lucros Presumido	4º Trim. 2012	1º Trim. 2013	2º Trim. 2013	3º Trim. 2013	Total
BASE DE CÁLCULO PIS/COFINS	R\$ 242.947,85	R\$ 402.852,04	R\$ 425.381,35	R\$433.484,53	
IR	R\$ 8.098,26	R\$ 16.380,67	R\$ 17.632,30	R\$ 18.082,50	R\$ 60.193,73
C.SOCIAL	R\$ 7.288,44	R\$ 12.085,56	R\$ 12.761,44	R\$ 13.004,55	R\$ 45.139,99
CPP	R\$ 60.697,36	R\$ 55.612,88	R\$ 56.139,58	R\$ 58.349,52	R\$ 230.799,34
PIS	R\$ 1.579,16	R\$ 2.618,54	R\$ 2.764,98	R\$ 2.817,65	R\$ 9.780,33
COFINS	R\$ 7.288,44	R\$ 12.085,56	R\$ 12.761,44	R\$ 13.004,54	R\$ 45.139,98
ICMS	R\$ 224,72	R\$ 428,53	R\$ 418,37	R\$ 48,37	R\$ 1.119,99
TOTAL	R\$ 85.176,38	R\$ 99.211,74	R\$ 102.478,11	R\$105.307,13	R\$ 392.173,36

Quadro 18: Apuração Lucro Presumido 2012 e 2013 - Totais Impostos

Fonte: Dados da empresa

De acordo com o gráfico 4 foi possível verificar que a empresa a partir do 1º trimestre de 2013, assim como no Simples Nacional obteve aumento nos impostos pagos, sendo este aumento relativo ao crescimento das receitas.

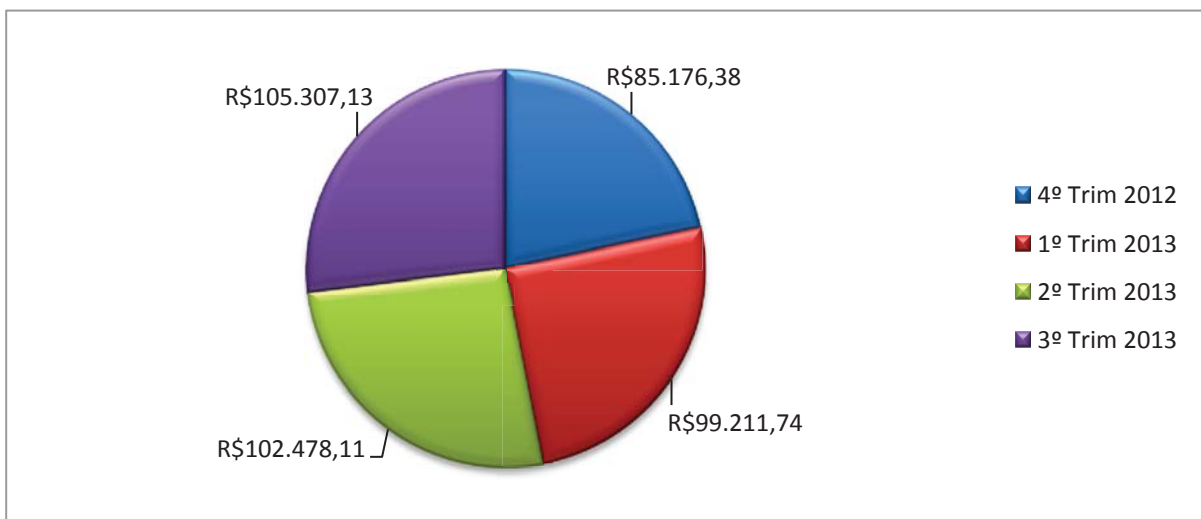


Gráfico 4: Comparativo Lucro Presumido impostos a recolher

Fonte: Dados da empresa.

O gráfico 4 demonstra o montante mais relevante de impostos devidos foi no 3º trimestre de 2013 onde o valor atingiu R\$ 105.307,13, já o segundo mês que obteve maior valor devido de impostos no lucro presumido foi o segundo trimestre de 2013 ficando o montante de R\$102.478,11 e uma diferença entre os dois trimestres de R\$2.829,02.

4.5 LUCRO REAL

4.5.1 Contribuição Previdenciária Patronal - CPP

O recolhimento do INSS no Lucro Real funciona do mesmo modo que no Lucro Presumido, ou seja, é aplicado além do percentual de 8% para o INSS dos empregados e 11% do INSS pró-labore, devem ser recolhidos o percentual de 20% a título de INSS patronal da empresa, o percentual de 5,8 % para terceiros como o SENAC e SESC e mais 3% para a SAT (Seguro de Acidente de Trabalho), conforme demonstrado nos quadros 12 e 13.

4.5.2 PIS e COFINS

Para a demonstração da apuração pelo Lucro Real, serão utilizados como base os períodos de 10/2012 a 09/2013. Os cálculos realizados para apuração do PIS e do COFINS seguem conforme quadro 18, sendo utilizadas para base de cálculo as alíquotas de 7,6% para COFINS e 1,65% para PIS.

Quanto aos valores apurados nota-se que mesmo com o volume de vendas sofrendo grande alteração o valor do imposto devido tanto para PIS como para COFINS se mantiveram uniformes no ano de 2013, este fato deve, pois o aumento na venda foi em sua grande maioria de produtos da cesta básica, carnes, frutas e verduras e materiais de higiene e limpeza que atualmente encontram-se isentos do pagamento destes tributos conforme demonstrado nas bases de cálculo utilizadas no quadro 19.

PIS E COFINS	4º Trimestre	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre
Débitos				
Receitas com vendas	R\$674.855,13	R\$1.119.033,44	R\$1.181.614,85	R\$1.204.124,69
Alíquota Zero 51%	R\$344.176,12	R\$ 570.707,05	R\$ 602.623,57	R\$ 614.103,59
Subst. Tributária 5%	R\$ 33.742,76	R\$ 55.951,67	R\$ 59.080,74	R\$ 60.206,23
Monofásico 8%	R\$ 53.988,41	R\$ 89.522,68	R\$ 94.529,19	R\$ 96.329,98
(=) Base de Cálculo	R\$242.947,85	R\$ 402.852,04	R\$ 425.381,35	R\$ 433.484,89
Alíquota PIS 1,65%	R\$ 4.008,64	R\$ 6.647,06	R\$ 7.018,79	R\$ 7.152,50
Alíquota COFINS 7,6%	R\$ 18.464,04	R\$ 30.616,75	R\$ 32.328,98	R\$ 32.944,85
PIS E COFINS	4º Trimestre	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre
Créditos				
CMV	R\$558.646,09	R\$1.056.628,62	R\$1.007.567,33	R\$ 894.460,17
Alíquota Zero 51%	R\$284.909,51	R\$ 538.880,60	R\$ 513.859,34	R\$ 456.174,69
Subst. Tributária 5%	R\$ 27.932,30	R\$ 52.831,43	R\$ 50.378,37	R\$ 44.723,01
Monofásico 8%	R\$ 44.691,69	R\$ 84.530,29	R\$ 80.605,39	R\$ 71.556,81
(=) Base de Cálculo	R\$201.112,59	R\$ 380.386,30	R\$ 362.724,24	R\$ 322.005,66
Alíquota PIS 1,65%	R\$ 3.318,36	R\$ 6.276,37	R\$ 5.984,95	R\$ 5.313,09
Alíquota COFINS 7,6%	R\$ 15.284,56	R\$ 28.909,36	R\$ 27.567,04	R\$ 24.472,43

Quadro 19: Demonstrativo cálculo PIS/ COFINS Lucro Real

Fonte: Dados da empresa

Na tributação em estudo, neste item, para PIS e COFINS se tem uma situação semelhante à forma de apuração encontrada no Lucro Presumido, só que no caso do Lucro real as alíquotas são maiores conforme o disposto no quadro 19.

APURAÇÃO PIS	4º Trimestre	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre
Débito	R\$ 4.008,64	R\$ 6.647,06	R\$ 7.018,79	R\$ 7.152,50
(-) Crédito	R\$ 3.318,36	R\$ 6.276,37	R\$ 5.984,95	R\$ 5.313,09
Saldo a pagar	R\$ 690,28	R\$ 370,69	R\$ 1.033,84	R\$ 1.839,41
APURAÇÃO COFINS	4º Trimestre	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre
Débito	R\$ 18.464,04	R\$ 30.616,75	R\$32.328,98	R\$ 32.944,85
(-) Crédito	R\$ 15.284,56	R\$ 28.909,36	R\$27.567,04	R\$ 24.472,43
Saldo a pagar	R\$ 3.179,48	R\$ 1.707,39	R\$ 4.761,94	R\$ 8.472,42

Quadro 20: Demonstrativo PIS/ COFINS Lucro Real

Fonte: Dados da empresa

No quadro 20 são demonstrados o fechamento do cálculo do PIS e do COFINS do 4º trimestre de 2012 ao 3º trimestre de 2013, a fim de demonstrar o valor devido para a comparação com as demais formas de tributação.

4.5.3 IRPJ e CSLL

Neste item foram realizados os cálculos referentes ao IR e a CSLL. A base de cálculo para estes impostos foram apurados com relação ao LALUR e ao Demonstrativo de Resultado do Exercício.

IMPOSTO DE RENDA	4º Trimestre	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre
Lucro Real	R\$ 98.024,08	R\$ 248.089,52	R\$ 124.888,56	R\$ 169.315,70
Alíquota 15%	R\$ 14.703,61	R\$ 37.213,43	R\$ 18.733,28	R\$ 25.397,36
Adicional 10 %	R\$ 3.721,88	R\$ 18.808,95	R\$ 6.488,86	R\$ 10.931,57
IR a Recolher	R\$ 18.425,49	R\$ 56.022,38	R\$ 25.222,14	R\$ 36.328,93
CSLL				
	4º Trimestre	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre
Lucro Real	R\$ 89.930,35	R\$ 227.605,06	R\$ 114.576,66	R\$ 155.335,50
Alíquota 9%	R\$ 8.093,73	R\$ 20.484,46	R\$ 10.311,90	R\$ 13.980,20
CSLL a Recolher	R\$ 8.093,73	R\$ 20.484,46	R\$ 10.311,90	R\$ 13.980,20

Quadro 21: Demonstrativo CSLL e IRPJ Lucro Real

Fonte: Dados da empresa

Ainda assim, é possível analisar que, no IR e na CSLL conforme demonstrado no quadro 20, também ocorreu um aumento significativo em relação ao 4º Trimestre aos demais trimestres. Este aumento pode ser decorrente da empresa estar no ano de 2012 enquadrado pelo Simples Nacional e possuir suas receitas inferiores ao período de 2013, conforme apurado no Demonstrativo de Resultado do Exercício e no LALUR

4.5.4 Resumo Impostos Lucro Real

Com base no quadro 22 foram demonstrados os valores dos impostos apurados referente ao regime de tributação do Lucro Real.

Lucro Real	4º Trim. 2012	1º Trim. 2013	2º Trim. 2013	3º Trim. 2013	TOTAL
IR	R\$ 18.425,49	R\$ 56.022,38	R\$ 25.222,14	R\$ 36.328,93	R\$ 135.998,94
C. SOCIAL	R\$ 8.093,73	R\$ 20.484,46	R\$ 10.311,90	R\$ 13.980,20	R\$ 52.870,29
CPP	R\$ 60.697,36	R\$ 55.612,88	R\$ 56.139,58	R\$ 58.349,52	R\$ 230.799,34
PIS	R\$ 690,28	R\$ 370,69	R\$ 1.033,84	R\$ 1.839,41	R\$ 3.934,22
COFINS	R\$ 3.179,48	R\$ 1.707,39	R\$ 4.761,94	R\$ 8.472,42	R\$ 18.121,23
ICMS	R\$ 224,72	R\$ 428,53	R\$ 418,37	R\$ 48,37	R\$ 1.119,99
TOTAL	R\$ 91.311,06	R\$ 134.626,33	R\$ 97.887,77	R\$ 119.018,85	R\$442.844,01

Quadro 22: Demonstrativos Impostos devidos Lucro Real

Fonte: Dados da empresa

Com base no quadro 22, percebe-se que os valores com maior relevância foram o IR que atingiu o montante em 4 trimestres no valor de R\$ 135.998,04 e do CPP com o valor de R\$230.799,34 em um mesmo período. Já o imposto com menor representatividade ficou a cargo do ICMS, pois atualmente a grande maioria dos produtos do segmento mercadista apresenta o recolhimento deste imposto por substituição tributária.

4.5.1 ICMS

Neste item será apresentado o ICMS sobre as três formas de tributações conforme demonstrado no quadro 23.

ICMS	4º Trim. 2012	1º Trim. 2013	2º Trim. 2013	3º Trim. 2013	Total
Crédito (+)	R\$ 9.192,40	R\$ 9.973,22	R\$ 9.116,76	R\$ 9.187,37	R\$ 37.469,75
Débito(-)	R\$ 9.417,12	R\$ 10.401,75	R\$ 9.535,13	R\$ 9.235,74	R\$ 38.589,74
Saldo	R\$ 224,72	R\$ 428,53	R\$ 418,37	R\$ 48,37	R\$ 1.119,99

Quadro 23: Demonstrativo de ICMS 2012 – 2013.

Fonte: Dados da empresa.

Para apuração do ICMS no Lucro Presumido e Real, foram utilizadas apenas os tributos tributáveis da empresa, sendo assim foi realizado a soma dos créditos menos os débitos para que fosse possível identificar se a empresa teria que recolher ou compensar o ICMS, como demonstrado no quadro 23 a empresa teria ICMS a recolher nos 4 trimestres estudados.

Já no Simples Nacional a empresa no ano de 2012 estava isenta de recolhimento, pois seu faturamento não ultrapassava o valor para apuração de ICMS conforme a legislação exige.

4.6 RESUMO DAS TRIBUTAÇÕES

Para melhor compreensão e para chegar ao objetivo desejado, o quadro 24 demonstra a comparação em relação aos totais de impostos pagos referente aos três tipos de tributação em estudo.

	SIMPLES NACIONAL	L.REAL	L. PRESUMIDO
IRPJ		R\$ 135.998,94	R\$ 60.193,73
CSLL		R\$ 52.870,29	R\$ 45.139,99
PIS		R\$ 3.934,22	R\$9.780,33
COFINS		R\$ 18.121,23	R\$ 45.139,98
CPP		R\$ 230.799,34	R\$230.799,34
ICMS		R\$ 1.119,99	R\$ 1.119,99
S. NACIONAL	R\$ 467.670,14		
TOTAL	R\$ 467.670,14	R\$ 442.844,01	R\$392.173,36

Quadro 24 : Comparativo Geral de Tributações

Fonte: Dados da empresa

Para facilitar a comparação entre os resultados encontrados o gráfico 6 que demonstra o montante que a empresa teria que desembolsar caso opta-se por alguma das demais formas de tributação.

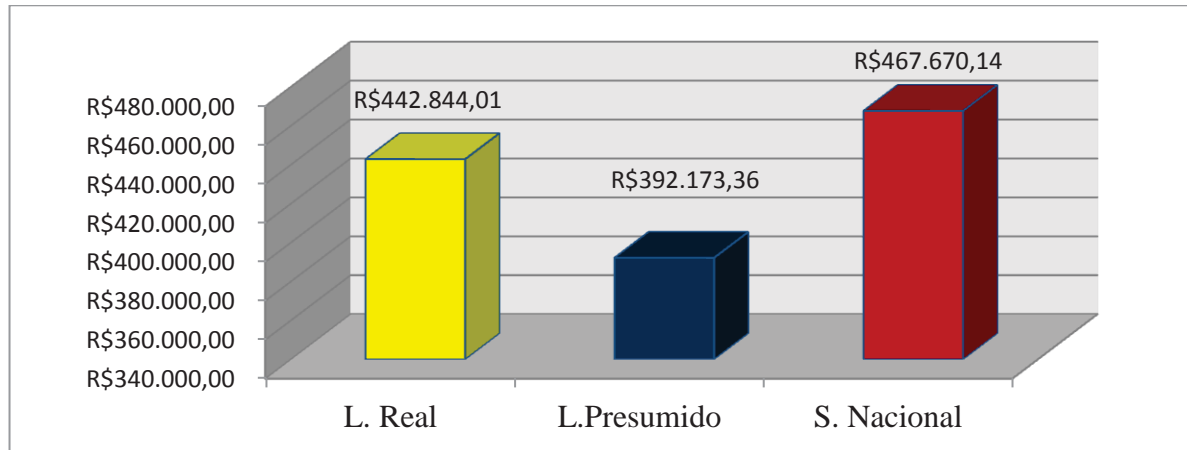


Gráfico 5: Comparativo entre tributações

Fonte: Dados da empresa

Todo o presente estudo serve como suporte aos gestores da empresa nas tomadas de decisões, neste caso específico percebeu-se que a empresa pode economizar valores significativos, quando há o correto estudo e planejamento, podendo dessa forma cumprir com as obrigações e legislações vigente e destinar esta sobra de valores para investimentos dentro da empresa.

4.7 SUGESTÕES

Devido à importância que o presente assunto possui dentro das entidades, sugere-se que a empresa realize a aplicação do planejamento tributário nos próximos exercícios a fim de dar continuidade ao estudo realizado no ano de 2011 pelo bacharel em ciências contábeis Cassio Gomes, no qual teve como resultado de seu estudo a forma de tributação adequada a empresa o Lucro Real.

Um fato importante e que é tratado como diferencial para as empresas de um modo geral é que o planejamento tributário facilita a redução dos custos para as empresas, além de

criar uma fonte extra de informações para que a entidade e seus gestores a fim de tomar melhores decisões perante o mercado econômico de hoje.

A empresa pode ainda, utilizar relatórios gerenciais para melhorar seu controle interno, proporcionando qualidade na gestão de seus estoques e podendo também re através do planejamento estratégico análises para acompanhar a evolução mensa impostos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir das análises realizadas é possível notar a evolução que a empresa apresenta no ano de 2013, onde seu faturamento obteve um expressivo aumento. Devido a essa evolução, o planejamento tributário é uma ferramenta importante para toda e qualquer empresa, pois por meio dele que as empresas podem organizar seu presente projetando as ações que nortearão as decisões gerenciais e administrativas a serem tomadas no futuro.

Com base no presente estudo conseguiu-se atingir o objetivo principal proposto que era verificar qual a forma de tributação mais adequada para a empresa Verceli Soster e Cia Ltda. Sendo assim, o resultado encontrado foi que a forma de tributação menos onerosa e que melhor se adéqua as características da empresa é o Lucro Presumido.

Deste modo, a empresa não deve achar que, pelo estudo realizado, a opção pela forma de tributação apresentada neste, será sempre a mais vantajosa, pois poderá tornar-se uma armadilha para a empresa. Neste caso, necessitará de um acompanhamento contínuo, já que o ramo de sua atividade sofre com constantes concorrências.

Contudo, sugere-se aos empresários que criem a cultura e o hábito de análises constantes de relatórios e da realização de planejamentos para a empresa, a fim de ter a certeza que a escolha pela forma de tributação menos onerosa foi feita de maneira mais correta possível.

REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Imposto de renda das empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

BRASIL, **Código Tributário Nacional**. 25 ed. São Paulo, 2011.

_____**Lei nº 12.546 de 14 de dezembro de 2011**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm.< Acesso em: 01/11/2013.

_____**Medida Provisória nº 601 de 28 de dezembro de 2012**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/mpv/601.htm.< Acesso em: 02/11/2013.

DIEHL, Astor Antonio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Prentice Hall, 2006.

ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Lei nº 8.820 de 27 de janeiro de 1989**. Disponível em: <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109360>. Acesso em: 26/10/2013.

FABRETTI, Cláudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 6.ed. São Paulo: Atlas,2000.

FÁVERO, Altair A. et al. **Apresentação de trabalhos científicos: normas e orientações práticas**. 4. ed. Passo Fundo:UPF,2008.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**.4.ed.São Paulo:Atlas,2009.

HUCK, Hermes Marcelo. **Evasão e elisão: rotas nacionais e internacionais do planejamento tributário**. São Paulo: Saraiva, 1997.

LATORRACA, Nilton. **Direito tributário: imposto de renda das empresas**. 15. ed. São Paulo:Atlas,2000.

MINISTÉRIO DA PREVIDENCIA SOCIAL. **Tabela de Contribuição Mensal**. Disponível em: <http://www.previdencia.gov.br/tabela-de-contribuio-mensal/>. Acesso em: 15/10/2013.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005.

OLIVERIA, Luís Martins de; et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual da Contabilidade Tributária**. 6.ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2009.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual da Contabilidade Tributária**. 7. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2011.

PINTO, João Roberto Domingues. Imposto de Renda, **Contribuições Administrativas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples**. 19. ed. Porto Alegre. Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2011.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Pessoas Jurídicas do Simples Nacional**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/PessoasJuridicasAutorizadasOptar.htm>. Acesso em: 14/05/2013.

_____ **Lei Complementar nº123 de 14 de dezembro de 2006**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>. Acesso em: 14/10/2013.

_____ **Lei Complementar nº139 de 10 de novembro de 2011**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2011/leicp139.htm>. Acesso em: 14/10/2013.

_____ **Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2002/lei10637.htm>. Acesso em: 22/10/2013.

_____ **Medida Provisória nº540 de 02 de agosto de 2011**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/MPs/2011/mp540.htm>. Acesso em: 06/11/2013.

_____ **Regime de incidência PIS e COFINS**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepcofins/regincidencia.htm#Regime%20de%20incid%C3%A2ncia%20cumulativa>. Acesso em: 18/10/2013

_____ **Simples Nacional Alterações 2012.** Disponível em:
http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/Alteracoes_2012.pdf
Acesso em: 16/05/2013.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário.** 1.ed. São Paulo. Saraiva, 2009.

ANEXO- DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO

DRE 4ºTRIMESTRE 2012	
Receita Bruta	R\$ 833.580,84
(-) Deduções	
SIMPLES NACIONAL	R\$ 45.113,44
ICMS	R\$ 224,72
Receita Operacional Líquida	R\$ 788.242,68
(CMV)	R\$ 558.646,09
Lucro Bruto	R\$ 229.596,59
(-) Despesas operacionais	R\$ 139.666,24
Lucro Operacional	R\$ 89.930,35
Resultado Antes da Provisão do IR	
(-) Provisão Contribuição Social	R\$ 8.093,33
(-) Provisão IR	R\$ 18.425,49
Resultado do Exercício após o IR e CSLL	R\$ 63.411,53
Lucro Líquido do Exercício	R\$ 63.411,53

Fonte: Dados da Empresa, 2012.

DRE 1º TRIMESTRE 2013	
Receita Bruta	R\$ 1.056.628,62
(-) Deduções	
PIS	R\$ 6.049,70
COFINS	R\$ 27.921,70
ICMS	R\$ 428,53
Receita Operacional Líquida	R\$ 1.022.228,69
(CMV)	R\$ 19.688,49
Lucro Bruto	R\$ 402.540,20
(-) Despesas operacionais	R\$ 174.935,14
Lucro Operacional	R\$ 27.605,06
Resultado Antes da Provisão do IR	
(-) Provisão Contribuição Social	R\$ 20.484,46
(-) Provisão IR	R\$ 56.022,38
Resultado do Exercício após o IR e CSLL	R\$ 151.098,22
Lucro Líquido do Exercício	R\$ 151.098,22

Fonte: Dados da Empresa, 2013

DRE 2º TRIMESTRE 2013	
Receita Bruta	R\$ 1.007.567,33
(-) Deduções	
PIS	R\$ 3.719,92
COFINS	R\$ 17.168,88
Receita Operacional Líquida	R\$ 986.678,53
(CMV)	R\$ 694.605,13
Lucro Bruto	R\$ 292.073,40
Lucro Operacional	
Resultado Antes da Provisão do IR	R\$ 114.576,66
(-) Provisão Contribuição Social	
(-) Provisão IR	R\$ 10.311,90
Resultado do Exercício após o IR e CSLL	R\$ 25.222,14
Lucro Líquido do Exercício	R\$ 79.042,62

Fonte: Dados da Empresa, 2013

DRE 3º TRIMESTRE 2013	
Receita Bruta	R\$ 896.460,17
(-) Deduções	
PIS	R\$ 2.761,61
COFINS	R\$ 12.745,92
Receita Operacional Líquida	R\$ 880.952,64
(CMV)	R\$ 631.779,31
Lucro Bruto	R\$ 249.173,33
(-) Despesas operacionais	R\$ 93.837,83
Lucro Operacional	R\$ 155.335,50
Resultado Antes da Provisão do IR	
(-) Provisão Contribuição Social	R\$ 13.980,20
(-) Provisão IR	R\$ 36.328,93
Resultado do Exercício após o IR e CSLL	R\$ 105.026,37
Lucro Líquido do Exercício	R\$ 105.026,37

Fonte: Dados da Empresa, 2013

ANEXO A - LALUR

Tabela 1 - Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício- Quarto Trimestre 2012

Parte a -Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício- Quarto Trimestre 2012			
Data	Históricos	Adições	Exclusões
	Natureza Dos Ajustes		
31.12.2012	Contribuição Social sobre o Lucro		
31.12.2012	Provisão para a Contribuição Social	8.093,73	
	TOTAIS Adições e Exclusões	8.093,73	
	Demonstrativo do Lucro Real		
	RESULTADO do Período		89.930,35
	Adições		
	Provisão para a Contribuição Social sobre o Lucro	8.093,73	
	Total das Adições		8.093,73
	Exclusões		
	Total das Exclusões		
	Lucro Real		98.024,08

Fonte: Dados da Empresa, 2012.

Tabela 02- Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício- Primeiro Trimestre 2013

Parte a -Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício- Primeiro Trimestre 2013			
Data	Históricos	Adições	Exclusões
Natureza Dos Ajustes			
31.03.2013	Contribuição Social sobre o Lucro		
31.03.2013	Provisão para a Contribuição Social	20.484,46	
	Totais Adições e Exclusões	20.484,46	
Demonstrativo do Lucro Real			
	Resultado do Período		227.605,06
Adições			
	Provisão para a Contribuição Social sobre o Lucro	20.484,46	
	Total das Adições	20.484,46	20.484,46
Exclusões			
	Total das Exclusões		
	Lucro Real		248.089,52

Fonte: Dados da Empresa, 2013.

Tabela 2 - Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício- Segundo Trimestre 2013

Parte a -Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício- Segundo Trimestre 2013			
Data	Históricos	Adições	Exclusões
	Natureza Dos Ajustes		
30.06.2013	Contribuição Social sobre o Lucro		
30.06.2013	Provisão para a Contribuição Social	10.311,90	
	Totais Adições e Exclusões	10.311,90	
	Demonstrativo do Lucro Real		
	Resultado do Período		114.576,66
	Adições		
	Provisão para a Contribuição Social sobre o Lucro	10.311,90	
	Total das Adições	10.311,90	10.311,90
	Exclusões		
	Total das Exclusões		
	Lucro Real		124.888,56

Fonte: Dados da Empresa, 2013.

Tabela 04 - Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício- Terceiro Trimestre 2013

Parte a -Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício- Terceiro Trimestre 2013			
Data	Históricos	Adições	Exclusões
	Natureza Dos Ajustes		
30.09.2013	Contribuição Social sobre o Lucro		
30.09.2013	Provisão para a Contribuição Social	13.980,20	
	Totais Adições e Exclusões	13.980,20	
	Demonstrativo do Lucro Real		
	Resultado do Período		155.335,50
	Adições		
	Provisão para a Contribuição Social sobre o Lucro	13.980,20	
	Total das Adições	13.980,20	13.980,20
	Exclusões		
	Total das Exclusões		
	Lucro Real		169.315,70

Fonte: Dados da Empresa, 2013.

