

UNIVERSIDADE DE TAUBATÉ

Bruna Gil Valério Simão

Mariana Feliciano da Silva

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FATOR OTIMIZADOR
DE RESULTADO**

Taubaté - SP

2020

Bruna Gil Valério Simão
Mariana Feliciano da Silva

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FATOR OTIMIZADOR
DE RESULTADO**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado para obtenção do Certificado
de Bacharel em Ciências Contábeis
Departamento de Gestão e Negócios da
Universidade de Taubaté.

Orientador: Prof. Ms. Francisco de Assis
Coelho

Taubaté - SP

2020

**Grupo Especial de Tratamento da Informação - GETI
Sistema Integrado de Bibliotecas -SIBi
Universidade de Taubaté - UNITAU**

S586p Silva, Mariana Feliciano da
Planejamento tributário como fator otimizador de resultado /
Mariana Feliciano da Silva , Bruna Gil Valério Simão. -- Taubaté :
2020.
42 f. : il.

Trabalho (graduação) - Universidade de Taubaté,
Departamento de Gestão e Negócios / Eng. Civil e Ambiental,
2020.

Orientação: Prof. Me. Francisco de Assis Coelho,
Departamento de Gestão e Negócios.

1. Planejamento tributário – Brasil. 2. Lucros. 3. Sociedades
comerciais - Legislação. I. Simão, Bruna Gil Valério. II. Título.

CDD - 346.81066

BRUNA GIL VALÉRIO SIMÃO
MARIANA FELICIANO DA SILVA

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FATOR OTIMIZADOR DE RESULTADO

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado para obtenção do Certificado
de Bacharel em Ciências Contábeis
Departamento de Gestão e Negócios da
Universidade de Taubaté.

Orientador: Prof. Ms. Francisco de Assis
Coelho

Data: _____

Resultado: _____

Prof. Ms. _____ Universidade de Taubaté

Assinatura: _____

Prof. Ms. _____ Universidade de Taubaté

Assinatura: _____

Prof. Ms. _____ Universidade de Taubaté

Assinatura: _____

Aos nossos familiares, amigos e professores por sempre acreditarem no nosso potencial.

AGRADECIMENTOS

Agradecemos primeiramente a Deus por nos dar o dom da vida e abençoar nossa caminhada.

A nossos familiares por acreditarem nos nossos sonhos e contribuírem para a realização e aos nossos companheiros pelo incentivo e por sempre acreditarem no nosso potencial.

Ao professor Ms. Francisco de Assis Coelho pela amizade e carinho nesses quatro anos e por todo suporte para concluirmos essa importante etapa. Também a todos nossos professores pelos ensinamentos e por sempre nos ajudarem a melhorar sempre.

Aos contadores João Carlos e Aguinaldo Feliciano, homens e profissionais incríveis, que nos inspiraram a seguir esse caminho.

Agradecemos, principalmente, uma a outra pela parceria criada ao longo desses anos, pela caminhada que foi mais fácil tendo com quem compartilhar e por estarmos sempre uma torcendo pela outra. Será um imenso prazer sermos além de grandes amigas, colegas de profissão.

Duas coisas só me deu o destino: uns livros de contabilidade e o dom de
sonhar.

Fernando Pessoa

RESUMO

SIMÃO, Bruna Gil Valério; SILVA, Mariana Feliciano da. **Planejamento tributário como fator otimizador de resultado**. Ano de 2020. Trabalho de graduação, para a conclusão do curso de Ciências Contábeis apresentado no Departamento de Gestão e Negócios da Universidade de Taubaté, Taubaté.

O presente trabalho é um estudo de caso que tem como finalidade demonstrar a importância do planejamento tributário para uma indústria da Região Metropolitana do Vale do Paraíba, dando-lhe a opção de escolha do melhor enquadramento visando a minimização da carga tributária, a partir de apuração e análises. Para o estudo, foram utilizados os dados contábeis coletados da organização e o mesmo mostra a importância de um planejamento tributário eficiente para trazer benefícios econômicos de forma lícita. Demonstra-se, nesse estudo, uma pesquisa bibliográfica sobre o tema visando os aspectos relevantes levando em consideração a legislação vigente e a comparação entre os regimes de Lucro Presumido e Lucro Real, a partir da apuração dos tributos federais IRPJ (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica), CSLL (Contribuição Social sobre Lucro Líquido), PIS (Programa para Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) nas duas formas de tributação, tendo como principal objetivo a redução de gastos relativos ao recolhimento destes.

Palavras-chaves: Planejamento tributário. Lucro presumido. Lucro real. Formas de tributação.

ABSTRACT

The present work is a case study that aims to demonstrate the importance of tax planning for an industry in the Metropolitan Region of Vale do Paraíba, giving it the option of choosing the best framework aiming at minimizing the tax burden, from calculation and analysis. For the study, the accounting data collected from the organization were used and it shows the importance of an efficient tax planning to bring legal benefits in a lawful manner. In this study, a bibliographic research on the subject is demonstrated, aiming at the relevant aspects taking into account the current legislation and the comparison between the Presumed Profit and Real Profit regimes, based on the calculation of federal taxes IRPJ (Personal Income Tax) Legal), CSLL (Social Contribution on Net Income), PIS (Social Integration Program) and COFINS (Contribution for the Financing of Social Security) in the two forms of taxation, with the main objective of reducing expenses related to their payment.

Keywords: Tax planning. Presumed profit. Real profit. Forms of taxation.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Gráfico das receitas do ano de 2019	32
Figura 2 - Gráfico do IRPJ no Lucro Presumido.....	34
Figura 3 - Gráfico da CSLL no Lucro Presumido.....	35
Figura 4 - PIS no Lucro Presumido	36
Figura 5 - COFINS no Lucro Presumido	37
Figura 6 - Gráfico comparativo do Lucro Presumido X Lucro Real - 2019	41

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Diferença entre elisão e evasão fiscal.....	21
Quadro 2 - Percentuais de Presunção Lucro Presumido	25
Quadro 3 - Receitas do ano de 2019	32
Quadro 4 - Calculo de IRPJ no Lucro Presumido.....	33
Quadro 5 - Cálculo de CSLL no Lucro Presumido	34
Quadro 6 - Calculo de PIS e COFINS no Lucro Presumido	36
Quadro 7 - DRE Lucro Presumido.....	37
Quadro 8 - Calculo de PIS e COFINS no Lucro Real.....	38
Quadro 9 - DRE Lucro Real	39
Quadro 10 - Lucro Presumido X Lucro Real.....	40

LISTA DE SIGLAS

STN	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL
CTN	CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL
CF	CONSTITUIÇÃO FEDERAL
COFINS	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
CSLL	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
DRE	DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO
IRPJ	IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
IRRF	IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE
LC	LEI COMPLEMENTAR
PASEP	PROGRAMA DE FORMAÇÃO DO PATRIMÔNIO DO SERVIDOR PÚBLICO
PIS	PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL
RIR	REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	PROBLEMA	13
1.2	OBJETIVOS DO ESTUDO	14
1.2.1	Objetivo geral	14
1.2.2	Objetivos específicos	14
1.3	DELIMITAÇÃO DO ESTUDO	14
1.4	IMPORTÂNCIA DO ESTUDO	15
1.5	METODOLOGIA	15
1.6	ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO	16
2	REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	17
2.1	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	17
2.1.1	Conceito de tributo	17
2.1.2	Espécies de Tributos	18
2.1.2.1	Impostos	18
2.1.2.2	Taxas	19
2.1.2.3	Contribuições Especiais	19
2.2	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	19
2.2.1	Objetivos do planejamento tributário	20
2.2.2	Elisão e evasão fiscal	20
2.3	TRIBUTOS	21
2.3.1	Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)	22
2.3.2	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	22
2.3.3	Programa de Integração Social (PIS/PASEP)	22
2.3.4	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)	23
2.4	REGIMES TRIBUTÁRIOS	23
2.4.1	Lucro Presumido	23
2.4.1.1	Presunção do Lucro Presumido	24
2.4.1.2	Apuração do IRPJ e CSLL no Lucro Presumido	25
2.4.1.3	Apuração do PIS e COFINS no Lucro Presumido	26
2.4.2	Lucro Real	27
2.4.2.1	Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR)	28
2.4.2.2	Apuração do IRPJ e CSLL no Lucro Real	28

2.4.2.2.1 Apuração Anual	28
2.4.2.2.2 Apuração Trimestral	29
2.4.2.3 Apuração do PIS e COFINS no Lucro Real	29
3 COLETA DE DADOS E ANÁLISE	31
3.1 HISTÓRIA DA EMPRESA	31
3.2 DADOS CONTÁBEIS E FISCAIS	31
3.3 APURAÇÃO LUCRO PRESUMIDO	32
3.3.1 Apuração IRPJ	32
3.3.1.1 Equações para cálculo do IRPJ a Recolher	33
3.3.2 Apuração CSLL	34
3.3.2.1 Equações para cálculo da CSLL a Recolher	35
3.3.3 Apuração PIS e COFINS	35
3.3.3.1 Equações para cálculo do PIS e da COFINS a Recolher	36
3.3.4 DRE – Lucro Presumido	37
3.4 APURAÇÃO LUCRO REAL	38
3.4.1 Apuração PIS e COFINS	38
3.4.2 DRE – Lucro Real	39
4 RESULTADOS DO ESTUDO DE CASO	40
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	42
REFERÊNCIAS	43

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como principal objeto de estudo o planejamento tributário que, segundo Mendes, Silva e Niyama (2011), deve ser visto como o estudo das alternativas licitas para que se possa encontrar, dentro dos ditames da lei, alternativas menos onerosas quanto aos aspectos tributários para o reconhecimento.

1.1 PROBLEMA

De acordo com Marconi e Lakatos (2010, p. 143) “problema é uma dificuldade, teórica ou prática, no conhecimento de alguma coisa de real importância, para a qual se deve encontrar uma solução”.

Existem diferentes formas de problema que, de acordo com Marconi e Lakatos (2010, p. 144), destaca-se quatro tipos:

- a) problema de estudos acadêmicos: estudo descritivo, de caráter informativo, explicativo ou preditivo;
- b) problema de informação: coleta de dados a respeito de estruturas e condutas observáveis, dentro de uma área de fenômenos;
- c) problema de ação: campos de ação onde determinados conhecimentos sejam aplicados com êxito;
- d) investigação pura e aplicada: estuda um problema relativo ao conhecimento científico ou à sua aplicabilidade.

O tipo de problema que será tratado neste trabalho classifica-se no terceiro tipo, onde os conhecimentos da área fiscal ou tributária devem ser aplicados com êxito para otimizar o resultado.

Estudos anteriores como os de Lima e Duarte (2007), Oliveira (2009), e Mucci et al. (2011) evidenciam a necessidade de estudos acerca da importância do planejamento tributário como suporte no processo decisório, não somente para a retenção dos tributos e impostos, mas como auxiliar no processo de compras, vendas e na escolha pelas opções dos regimes de tributação.

Este trabalho tem a finalidade de avaliar as modalidades de tributação, buscando a melhor opção para o enquadramento, minimizando a incidência dos impostos e obtendo um melhor resultado.

1.2 OBJETIVOS DO ESTUDO

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral deste trabalho consiste em identificar e analisar a adequada modalidade de tributação para uma indústria de auto peças da Região Metropolitana do Vale do Paraíba – SP, bem como efetuar um estudo sobre a melhor alternativa de enquadramento que otimize os resultados.

1.2.2 Objetivos específicos

Para Marconi e Lakatos (2010), esses objetivos apresentam caráter mais concreto. Têm função intermediária e instrumental, permitindo, de um lado, atingir o objetivo geral e, de outro, aplicá-los a situações particulares.

Diante do objetivo geral exposto, elaboram-se os seguintes objetivos específicos:

- a) caracterizar os regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido, evidenciado sua base legal;
- b) apuração dos tributos incidentes nos regimes fiscais passíveis de opção para a empresa objeto de estudo;
- c) apresentar a forma que demonstra maior otimização de resultados entre os regimes abordados;
- d) realizar estudo de caso comparativo.

1.3 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

Para Marconi e Lakatos (2010, p. 201), por ter “um sujeito e um objeto, o tema passa por um processo de especificação. O processo de delimitação do tema só é dado por concluído quando se faz a sua limitação geográfica e espacial, com vistas a realização da pesquisa”.

O estudo limita-se a abordar uma investigação centrada de forma que um planejamento tributário específico seja eficiente na otimização de resultados,

examinando as vantagens que o regime de tributação deve trazer através de dados qualitativos e quantitativos e verificando se há probabilidade de redução da carga tributária para uma indústria de autopeças localizada na Região Metropolitana do Vale do Paraíba.

Diante do objetivo, ao longo do trabalho será apresentada duas formas de tributação, Lucro Presumido e Lucro Real, que são passíveis de opção de acordo com o faturamento.

1.4 IMPORTÂNCIA DO ESTUDO

A definição pelo tema a ser abordado no estudo se deu devido ao interesse pela aplicação da ciência contábil à área tributária, tendo em vista a grande carga de tributos do nosso país.

O estudo proporcionará informações importantes que contribuirão para a escolha do regime de tributação ideal, visando, através desse planejamento, a otimização dos resultados de uma empresa de autopeças que se localiza na Região Metropolitana do Vale do Paraíba, Estado de São Paulo.

1.5 METODOLOGIA

De acordo com Marconi e Lakatos (2010, p. 204) “a especificação da metodologia da pesquisa é a que abrange maior número de itens, pois responde, a um só tempo, às questões como? com quê? onde? quanto?” (LAKATOS; MARCONI, 2010, p. 204).

Para realização desse projeto de pesquisa foram realizados dois meios de pesquisa, quantitativa e qualitativa. Utilizou-se, para coleta de dados, a pesquisa bibliográfica e documental. Usando como base as informações contábeis pesquisadas, elaborando uma análise sobre as formas de tributar uma indústria de auto peças de acordo com o faturamento.

1.6 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

O estudo está dividido em cinco seções descritas da seguinte forma, na primeira seção encontram-se a introdução, o problema, o objetivo geral e o específico, a delimitação, a importância, a metodologia e a estrutura do trabalho.

Na segunda seção apresenta-se a revisão bibliográfica, com os principais conceitos teóricos sobre o assunto a ser abordado, como: Sistema Tributário Nacional, Planejamento Tributário, Tributos e Regimes Tributários.

A terceira seção apresenta a coleta e análise de dados, bem como o estudo de caso da empresa objeto e a formas de tributação. Já a quarta seção apresenta os resultados da comparação feita entre os regimes tributários abordados. E, finalizando na quinta seção, têm-se as considerações finais, concluindo então o estudo.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Este capítulo consiste em apresentar formas de tributação passíveis de opção pela empresa objeto de estudo, abordando a base conceitual e teórica que norteia o planejamento tributário.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Denari (2008) caracteriza o sistema tributário como o conjunto de normas jurídicas, conexas e consequentes, que disciplinam o exercício do poder impositivo. Contextualizando a afirmativa, o Sistema Tributário Nacional é um conjunto de normas regulamentado, que foi criado com a finalidade de estruturar a arrecadação de recursos para os Entes Federados, pois sozinhos não geram riqueza.

Com isso, surge a necessidade de conceituar e especificar os tributos.

2.1.1 Conceito de tributo

Tributo, segundo consta no art. 3º da Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966 do Código Tributário Nacional, é definido como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”, e sua natureza se estabelece, segundo Carlin (2008, p. 51), “[...] pelo fato gerador da respectiva obrigação de acordo com as modalidades.”

Apesar do CTN, no art. 5º, constar que “os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria”, ainda existem outros menos utilizados. Portanto, as espécies tributárias são classificadas de cinco formas por Rezende, Pereira e Alencar (2010) “impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios”.

Com isso, conclui-se conceitualmente, que os tributos são um conjunto de obrigações que o contribuinte tem perante o Governo Federal, Estadual e Municipal.

2.1.2 Espécies de Tributos

Machado (2004, p. 72) expõe as espécies tributárias da seguinte forma:

Temos, portanto, em nosso sistema tributário, cinco espécies, a saber: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios. As contribuições sociais subdividem-se em contribuições de intervenção do domínio econômico e contribuições do interesse de categorias profissionais ou econômicas, e contribuições de seguridade social.

2.1.2.1 Impostos

No art. 16 do CTN consta que “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Segundo Paulsen (2004, p. 33) o imposto é pago porque na divisão das despesas do Estado pelos cidadãos é revelado quem tem mais ou menos riqueza. Dessa forma, o imposto pode ser classificado quanto ao Ente Federado em:

- a) Imposto Federal: competência e direito da União. Ex.: Imposto de Importação, Imposto de Exportação, Imposto de Renda, Imposto sobre Produtos Industrializados;
- b) Imposto Estadual: competência e direito dos Estados. Ex.: Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias, Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores;
- c) Imposto Municipal: competência e direito dos Municípios. Ex.: Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana, Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza.

Dessa forma, o fato gerador não está vinculado a nenhuma atividade estatal e lastreia-se na riqueza do contribuinte, diferente das taxas, que serão descritas a seguir.

2.1.2.2 Taxas

As taxas, diferente dos impostos, tem seu fato gerador vinculado a uma atividade estatal. No art. 77 da CTN, é descrito que taxas “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 à sua disposição.”

2.1.2.3 Contribuições Especiais

As Contribuições Especiais, previstas no artigo 149 da CF/88, dividem-se em Contribuições Sociais, Contribuições de Intervenção do Domínio Econômico (CIDE), Contribuições de Interesse de Categoria Profissional e Econômica, e Contribuição para Custeio de Iluminação Pública (COSIP/CIP).). As Contribuições, geralmente, são instituídas pela União mediante lei ordinária. As Contribuições Sociais dividem-se em Contribuições Sociais para a Seguridade Social, a qual é, basicamente, a tributação sobre o salário, obtenção de receitas, faturamentos, principalmente no que tange o PIS e a COFINS; e as Contribuições Sociais Gerais, que afetam todo o campo social relacionado à educação, à cultura e à saúde. Com relação às Contribuições de Interesse de Categoria Profissional e Econômica, esta é devida por todos que pertencem a uma categoria profissional. Ademais, tem-se a Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico (CIDE), que é tributo extrafiscal, com a finalidade de somar recursos voltados a intervirem em uma situação econômica ou social, observados os mandamentos constitucionais.

2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Zanluca (2010, p. 2) afirma que,

O contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos. Se a forma celebrada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la.

O planejamento tributário torna-se extremamente relevante em um país com grande carga tributária como o Brasil, e, desse modo, é necessário buscar uma melhoria na gestão tributária a fim de manter-se competitivo, reduzindo os tributos de maneira legal e, por consequência, otimizar os resultados. Ele deve ser útil e servir de ferramenta na tomada de decisões.

Segundo Bangs Jr. (1999, p. 19):

A importância do planejamento não pode ser superenfaticada. Ao considerar objetivamente o seu negócio, você poderá identificar áreas de fraqueza e força, localizar as necessidades que de outra forma passam despercebidas, reconhecer oportunidades precocemente e começar a planejar como melhor atingir suas metas comerciais.

2.2.1 Objetivos do planejamento tributário

Ao aprofundar-se no tema, Carlin (2008), afirma que os objetivos do planejamento tributário são:

- a) reduzir eficazmente a carga tributária;
- b) melhorar o resultado das operações;
- c) aproveitar as oportunidades que a legislação pode proporcionar;
- d) elaboração e planificação com bases técnicas de planos e programas com objetivo de se avaliar a melhor forma de apurar e recolher os tributos;
- e) gestão tributária com base nas oportunidades de redução da carga tributária atendendo à legislação vigente no sentido de se evitar riscos ou desembolsos desnecessários;
- f) eliminar pontos vulneráveis internos ou externos à organização;
- g) buscar janelas de oportunidade, através de profissionais especializados e;
- h) prevenir-se contra eventuais problemas, sempre analisando juridicamente os impactos das ideias de planejamento.

Desse modo, entende-se que a finalidade do planejamento tributário é oferecer um conjunto de alternativas viáveis para reduzir tributos e melhorar o resultado.

2.2.2 Elisão e evasão fiscal

Para Marins (2002, p. 24), “planejamento tributário deve-se designar tão só a técnica de organização preventiva de negócios, visando a uma lícita economia de tributos, independentemente de qualquer consequência dos atos projetados”.

A elisão fiscal é um ato de planejamento através de procedimentos legais para reduzir a carga tributária, e, segundo definição de Carlin (2008, p. 40), “representa a execução de procedimentos, antes do fato gerador, legítimos, éticos, para tentar reduzir, eliminar ou postergar tipificação da obrigação tributária, caracterizando, assim, a legitimidade do planejamento tributário”.

Já a evasão fiscal, conforme Young (2006, p. 70), “é um ilícito tributário, sobre o qual caem as normas pautadas de Lei que dispões sobre crimes contra a ordem tributária – Lei 8.137/90, conjugada com a Lei 9.249/95.”

Carlin (2008, p. 40) afirma que a evasão fiscal “consiste na ação, espontânea, dolosa ou intencional do contribuinte através de meios ilícitos de se evitar, eliminar, reduzir ou retardar o pagamento dos tributos”.

Young (2006, p. 65) defende que “a distinção que se faz entre a elisão e evasão fiscal está no aspecto temporal da ocorrência do fato gerador; ou seja: na primeira a conduta ocorre antes do fato gerador, e na segunda, após”.

Deste modo, o quadro abaixo criado por Amaral (2002), descreve as principais diferenças entre elas.

Evasão Fiscal	Elisão Fiscal
Illegal (contrária as leis)	Legal
Passível de sanção penal (crime de sonegação fiscal)	Não é passível de sanção
Medidas adotadas após a ocorrência do fato gerador	Medidas adotadas antes da ocorrência do fato gerador
Deve ser combatida	Deve ser estimulada

Quadro 1 - Diferença entre elisão e evasão fiscal

Fonte: Amaral (2002, p. 48)

2.3 TRIBUTOS

Conforme explicado nos tópicos acima, o conceito e tipos de tributos, para o estudo de caso será necessário focar nos tributos federais Imposto de Renda Pessoa

Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), que serão definidos a seguir.

2.3.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)

De competência exclusiva da união, segundo o art. 153 da CF/1988, o IRPJ é regulamentado pelo Código Tributário Nacional. Estabelece-se no art. 45 do CTN/1966 que o contribuinte do tributo é o possuidor dos bens produtores de renda ou proventos tributáveis. O IRPJ, de acordo com o art.43 do CTN/1966, tem como fato gerador:

[...] a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I. de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e; II. de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Por fim, o RIR, através do decreto 9580/18, determina que a base de cálculo do IRPJ é o Lucro Arbitrado, Presumido ou Real.

2.3.2 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)

Instituída pela Lei nº 7689/1988, a Contribuição Social Sobre Lucro Líquido também é de competência da União e foi criada com o objetivo de arrecadar recursos que assegurem os direitos à previdência, assistência social e saúde.

A base de cálculo do tributo é o LAIR, e, de acordo com o art. 4º da lei citada acima, o contribuinte são pessoas jurídicas domiciliadas no país e as que lhe são equiparadas pela legislação.

O fato gerador da CSLL é a confirmação do Lucro Arbitrado, Presumido ou Real.

2.3.3 Programa de Integração Social (PIS/PASEP)

Instituídos pelas Leis Complementares nº 7/1970 e nº 8/1970, respectivamente, o PIS e o PASEP têm o objetivo de integrar os trabalhadores na vida e no desenvolvimento das empresas. Antes tributos distintos, a partir de 11 de setembro de 1975, através da Lei Complementar nº 26, formaram um único fundo, PIS/PASEP.

Tal contribuição é devida pelas pessoas jurídicas de direito privado, sendo calculadas com base no faturamento mensal.

2.3.4 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

Instituída pela Lei complementar nº 70/1991, a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, também chamada de COFINS, tem como objetivo financiar seguridade social, conforme art. 195 CF/1998, destinando-se à saúde, previdência e assistência social.

O tributo também é devido pelas pessoas jurídicas de direito privado, com base no faturamento mensal.

2.4 REGIMES TRIBUTÁRIOS

A Pessoa Jurídica, respeitando a legislação, pode se enquadrar em quatro modalidades de tributação: Simples Nacional, Lucro Arbitrado, Lucro Presumido e Lucro Real.

Os regimes abordados serão Lucro Presumido e Lucro Real, pois tratam-se do objeto de estudo do trabalho.

2.4.1 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é um regime de tributação aplicado às receitas para apuração tributos como IRPJ e CSLL. É definido pelo RIR/18 art. 587 como “[...] uma forma de tributação simplificada para a determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas a apuração do Lucro Real”.

Por fim, podemos dizer que o Lucro Presumido é uma presunção do Fisco em relação ao lucro da empresa caso não possuísse contabilidade. O tópico de Lucro

Real traz quais são as condições que a Pessoa Jurídica se vê impossibilitada de optar pelo Lucro Presumido devido à obrigatoriedade de opção pelo Lucro Real.

2.4.1.1 Presunção do Lucro Presumido

O Lucro Presumido será determinado a partir de um percentual de presunção do lucro, aplicado sobre a receita de cada trimestre. De acordo com o art. 15 da Lei n. 9.249/95 os percentuais de presunção aplicados as receitas brutas são os seguintes:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural; II - Dezesesseis por cento: a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo; b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei; III - trinta e dois por cento, para as atividades de: a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagiologia, anatomia patológica e Citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; b) intermediação de negócios; c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*); e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público. IV - 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento), para as atividades de operação de empréstimo, de financiamento e de desconto de títulos de crédito realizadas por Empresa Simples de Crédito (ESC) (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019). § 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade. § 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus. § 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.

Espécies de Atividades	IRPJ	CSLL
Revenda a varejo de combustíveis e gás natural	1,60%	12%
Venda de mercadorias ou produtos	8%	
Atividade Rural		
Industrialização por encomenda (materiais fornecidos pelo encomendante)		
Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis)		
Serviços hospitalares		
Transporte de cargas		
Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços)		
Serviços de transporte (exceto o de cargas)	16%	
Prestação de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas	32%	32%
Intermediação de negócios		
Administração, locação ou cessão de bens móveis e imóveis (exceto a receita de aluguéis, quando da pessoa jurídica não exercer a atividade de locação de imóveis)		
Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97).		
Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico		
Outras receitas oriundas de atividades não relacionadas com o giro normal da pessoa jurídica	100%	100%

Quadro 2 - Percentuais de Presunção Lucro Presumido
 Fonte: Elaborado pelas autoras com base na Lei 9.249/1995 (2020)

2.4.1.2 Apuração do IRPJ e CSLL no Lucro Presumido

O resultado da multiplicação dos percentuais de presunção do lucro presumido pela receita bruta do trimestre resultará na base de cálculo para apuração do IRPJ e CSLL, segundo Oliveira, *et. al* (2009).

A partir dessa base de cálculo, segundo o decreto 9.580/18, o IRPJ a recolher deve ser calculado aplicando-se uma alíquota de 15%. Caso essa base seja maior que R\$60.000 ao trimestre, deve ser aplicada uma alíquota adicional de 10% sobre a diferença entre a base os sessenta mil reais.

A Contribuição Social é calculada a partir da mesma base, com alíquotas diferentes. As alíquotas utilizadas são de 9% para pessoas jurídicas em geral, e 15% para instituições financeiras, estabelecido no art. 17 da Lei nº 11.727/08.

2.4.1.3 Apuração do PIS e COFINS no Lucro Presumido

Existem dois métodos que podem ser utilizados para apurar as contribuições PIS e COFINS: o cumulativo e o não-cumulativo.

Para o Lucro Presumido é utilizado o método cumulativo, que, pela lei nº 9718/98, as pessoas jurídicas devem apurar o PIS e a COFINS utilizando as alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, sobre a receita bruta menos as exclusões permitidas.

Independentemente do método utilizado, segundo Oliveira et al. (2013, p. 235; 242-243), deve ser excluído da base de cálculo os valores relativos:

- a) ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), nas empresas contribuintes desse imposto, quando destacado em separado no documento fiscal;
- b) ao imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre as Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS), quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- c) às vendas canceladas, às devoluções de clientes e aos descontos concedidos incondicionalmente, a qualquer título;
- d) às reversões de provisões operacionais e recuperação de créditos baixados como perda, que não representem entrada de novas receitas;
- e) ao resultado positivo (Lucro) obtido em decorrência de avaliação de investimentos em participações societárias pelo método de equivalência patrimonial - valor do patrimônio líquido;

- f) aos lucros e dividendos recebidos ou a receber em decorrência de investimentos em participações societárias avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido contabilizados como receitas;
- g) à receita decorrente de venda de itens do ativo permanente;
- h) à exportação de mercadorias para o exterior e;
- i) aos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas.

2.4.2 Lucro Real

A modalidade Lucro Real calcula e tributa de acordo com o lucro contábil antes do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido

De acordo com Silva e Rodrigues (2006, p. 1) “Lucro Real é o lucro líquido do período, apurado com observância das normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda”.

A Pessoa Jurídica enquadrada nas condições impostas pelo art. 14 da Lei nº 9.718/98, se vê obrigada a optar pela tributação com base no Lucro Real. São elas:

I. cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013); II. cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta; III. que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior; IV. que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto; V. que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996; VI. que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring) e; VII. que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010).

O resultado negativo das empresas tributadas pelo Lucro Real é denominado de prejuízo fiscal, quando se trata de IRPJ, e base de cálculo negativa, quando se trata da CSLL. O prejuízo e a base negativa podem ser compensados em período subsequente, porém com a limitação de até 30%.

2.4.2.1 Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR)

O Livro de apuração do lucro real, também chamado pela sigla LALUR, tem por objetivo, segundo Pêgas (211, p. 375), demonstrar a passagem do lucro contábil para o lucro fiscal, e é dividido em parte A e parte B.

Na parte A são realizados ajustes ao lucro líquido do exercício, sendo demonstrado o cálculo do lucro real. Já na parte B é realizado o controle e registro dos valores que podem afetar o resultado em períodos subsequentes, como os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas, citadas no tópico anterior.

De acordo com o decreto 9.580/18 as pessoas jurídicas tributadas por esse regime estão obrigadas a realizar a escrituração no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

2.4.2.2 Apuração do IRPJ e CSLL no Lucro Real

O período de apuração lucro real pode ser anual ou trimestral. De acordo com o artigo 57 da lei 8681/95 as mesmas normas para apuração são aplicadas para o IPRJ e a CSLL.

2.4.2.2.1 Apuração Anual

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real anual devem realizar o recolhimento mensal dos tributos e a base de cálculo para apuração deve ser estimada com base na receita bruta mensal.

Ao fim do exercício, os valores pagos e os valores apurados em 31 de dezembro são confrontados, a fim de confirmar se a empresa tem valores a restituir ou a recolher.

2.4.2.2.2 Apuração Trimestral

As pessoas jurídicas que não exercer a opção pela apuração anual, devem apurar os tributos trimestralmente.

Os períodos de apuração consistem no último dia dos meses de março, junho, setembro e dezembro e o recolhimento deverá ser realizado até o último dia do mês subsequente ao do encerramento do trimestre.

O valor apurado poderá ser parcelado em até três cotas, com parcela mínima de R\$ 1.000,00.

2.4.2.3 Apuração do PIS e COFINS no Lucro Real

O método utilizado pelas empresas optantes pelo Lucro Real para cálculo do PIS e da COFINS é o não-cumulativo.

Esse método consiste em apurar a diferença entre a receita operacional bruta e os créditos permitidos, que, segundo Pêgas (2011), são:

- a) bens adquiridos para revenda: compras realizadas para revenda, seja empresa comercial ou industrial, apesar de se aplicar mais comumente para empresas comerciais;
- b) Insumos na prestação de serviços e na produção: os bens e serviços utilizados na produção ou na prestação de serviço destinados a venda pela empresa;
- c) aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos: são permitidos créditos sobre aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos que são utilizados na atividade fim da entidade, desde que o aluguel seja realizado junto a pessoa jurídica;
- d) despesas de arrendamento mercantil: é permitido obter crédito de PIS e COFINS do montante das contraprestações do arrendamento mercantil;
- e) depreciação de bens do ativo imobilizado: a empresa pode descontar créditos de PIS e COFINS relativos ao valor da depreciação de itens do ativo imobilizado, desde que este ativo seja ligado a atividade principal da empresa;
- f) benfeitoria em imóveis próprios ou de terceiros: é permitido descontar créditos de PIS e COFINS, do valor da amortização de benfeitoria em

imóveis próprios ou de terceiros, desde que os imóveis estejam ligados a atividade fim da empresa;

- g) energia elétrica: é permitido descontar créditos de PIS e COFINS sobre o valor integral gasto com energia elétrica, observando que a energia elétrica deve ser adquirida de pessoa jurídica residente no país;
- h) armazenagem de mercadoria e frete: é permitido obter créditos de PIS e COFINS sobre fretes e armazenagem de mercadoria na operação de venda quando o ônus for recebido pelo vendedor e;
- i) Crédito Presumido: é permitida a apuração de crédito presumido de PIS e COFINS, sobre o estoque e todo insumo existente na empresa a partir do momento em que a empresa começou a apurar seu PIS e COFINS pelo método não-cumulativo.

A partir dessa base, aplica-se as alíquotas de 1,65% e 7,6% para PIS e COFINS, respectivamente.

3 COLETA DE DADOS E ANÁLISE

Neste capítulo, as informações obtidas com análise de dados e os valores tributários da empresa objeto de estudo serão descritos e confrontados. Em princípio, será apresentada sucintamente a história da empresa, bem como os principais dados, como surgimento, ramo de atividade e localização.

Com as informações coletadas realizar-se-á um comparativo entre os regimes, visando adequá-la a melhor e mais vantajosa forma de tributação. Deve ser levar em consideração que a finalidade é estabelecer uma tributação menos onerosa ao contribuinte, de forma ética e profissional.

3.1 HISTÓRIA DA EMPRESA

A empresa objeto de estudo localiza-se na Região Metropolitana do Vale do Paraíba – SP. Sua atividade econômica é fabricação de autopeças designadas para as montadoras da região.

O objetivo da pesquisa é planejar a forma que os tributos serão tratados, comparando os regimes de tributação, fazendo-se assim uma gestão eficiente da organização.

3.2 DADOS CONTÁBEIS E FISCAIS

No estudo, foram analisados os dados contábeis e fiscais do ano de 2019, que teve, somando o total das receitas de vendas e outras receitas tributadas, o valor de R\$ 36.102.854,93.

RECEITAS	Ano de 2019				
	1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.	Total
Receita de Vendas	R\$ 7.516.000	R\$ 9.430.240	R\$ 8.437.020	R\$ 10.116.598	R\$ 35.499.859
Outras Receitas	R\$ 120.912	R\$ 162.743	R\$ 133.338	R\$ 186.001	R\$ 602.995
Total das receitas do Exercício					R\$ 36.102.854

Quadro 3 - Receitas do ano de 2019

Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

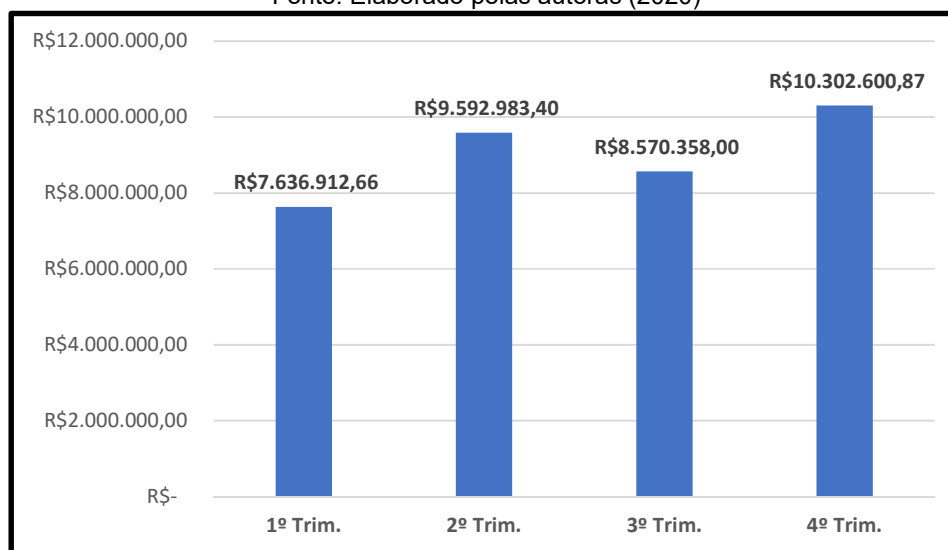


Figura 1 - Gráfico das receitas do ano de 2019

Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

3.3 APURAÇÃO LUCRO PRESUMIDO

Nesse regime de apuração, são utilizadas bases de cálculo presumidas, de acordo com as Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Para indústrias, que é o objeto de estudo, a fim de presumir a base de cálculo dos impostos, aplicam-se as alíquotas de:

- a) 8% sobre receitas de vendas para IRPJ;
- b) 12% sobre receitas de vendas para CSLL e;
- c) 100% sobre outras receitas, em ambos.

3.3.1 Apuração IRPJ

Para calcular o IRPJ, é necessário aplicar a alíquota de 15% na base de cálculo encontrada. Caso o valor exceda R\$ 60.000,00 no trimestre, deve ser aplicada a alíquota de 10% ao valor excedido, referente ao adicional de IRPJ.

RECEITAS	Ano de 2019				
	1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.	Total
Receita de Vendas	R\$7.516.000	R\$9.430.240	R\$8.437.020	R\$10.116.598	R\$35.499.859
Outras Receitas	R\$ 120.912	R\$ 162.743	R\$ 133.338	R\$ 186.001	R\$ 602.995
Presunção Lucro Presumido					
Receita de Vendas x 8%	R\$ 601.280	R\$ 754.419	R\$ 674.961	R\$ 809.327	R\$ 2.839.988
Outras receitas x 100%	R\$ 120.912	R\$ 162.743	R\$ 133.338	R\$ 186.001	R\$ 602.995
Base de Calculo					
Base de Calculo	R\$ 722.192	R\$ 917.162	R\$ 808.299	R\$ 995.329	R\$ 3.442.984
IRPJ 15%					
IRPJ 15%	R\$ 108.328	R\$ 137.574	R\$ 121.244	R\$ 149.299	R\$ 516.447
Adicional IRPJ 10%					
Adicional IRPJ 10%	R\$ 66.219	R\$ 85.716	R\$ 74.829	R\$ 93.532	R\$ 320.298
IRPJ a recolher					
IRPJ a recolher	R\$ 174.548	R\$ 223.290	R\$ 196.074	R\$ 242.832	R\$ 836.746

Quadro 4 - Calculo de IRPJ no Lucro Presumido

Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

3.3.1.1 Equações para cálculo do IRPJ a Recolher

$$\text{Base de cálculo do IRPJ} = \text{Receita de Vendas} * 8\% + \text{Outras Receitas} \quad (1)$$

$$\text{IRPJ} = \text{Base de cálculo do IRPJ} * 15\% \quad (2)$$

$$\text{Base de cálculo do adicional IRPJ} = \text{Receita de Vendas} + \text{Outras Receitas} - \text{R\$ 60.000} \quad (3)$$

$$\text{Adicional do IRPJ} = \text{Base de calco do adicional IRPJ} * 10\% \quad (4)$$

$$\text{IRPJ a Recolher} = \text{IRPJ} + \text{Adicional do IRPJ} \quad (5)$$

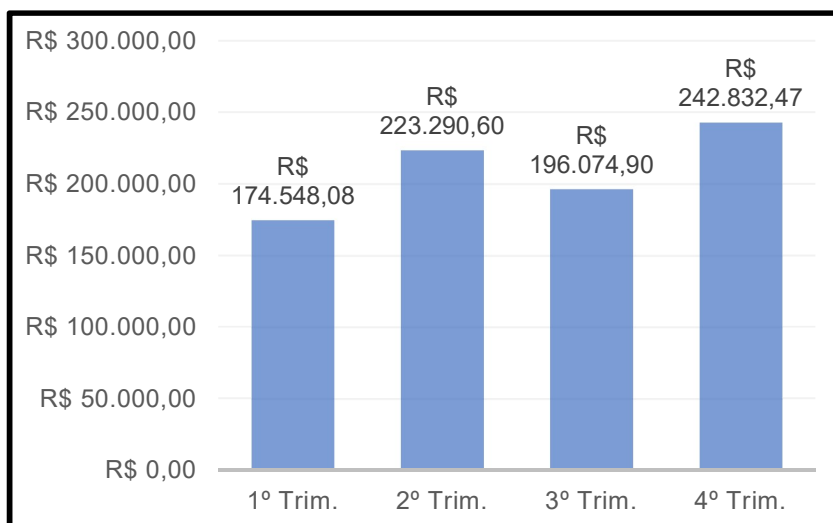


Figura 2 - Gráfico do IRPJ no Lucro Presumido

Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

3.3.2 Apuração CSLL

Já para a CSLL, a alíquota presumida utilizada na base de cálculo é de 12% das receitas sobre vendas e assim como para o IRPJ, 100% para outras receitas. O imposto é calculado em cima de 9% após a presunção da base.

RECEITAS	Ano de 2019				
	1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.	Total
Receita de Vendas	R\$7.516.000	R\$9.430.240	R\$8.437.020	R\$10.116.598	R\$35.499.859
Outras Receitas	R\$ 120.912	R\$ 162.743	R\$ 133.338	R\$ 186.001	R\$ 602.995
Presunção Lucro Presumido					
Receita de Vendas x 12%	R\$ 901.920	R\$ 1.131.628	R\$ 1.012.442	R\$ 1.213.991	R\$ 4.259.983
Outras receitas x 100%	R\$ 120.912	R\$ 162.743	R\$ 133.338	R\$ 186.001	R\$ 602.995
Base de Cálculo	R\$ 1.022.832	R\$ 1.294.372	R\$ 1.145.780	R\$ 1.399.993	R\$ 4.862.978
CSLL 9%	R\$ 92.054	R\$ 116.493	R\$ 103.120	R\$ 125.999	R\$ 437.668
CSLL a recolher	R\$ 92.054	R\$ 116.493	R\$ 103.120	R\$ 125.999	R\$ 437.668

Quadro 5 - Cálculo de CSLL no Lucro Presumido

Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

3.3.2.1 Equações para cálculo da CSLL a Recolher

Base de cálculo da CSLL = Receita de Vendas * 12% + Outras Receitas (1)

CSLL a Recolher = Base de cálculo da CSLL * 9% (2)

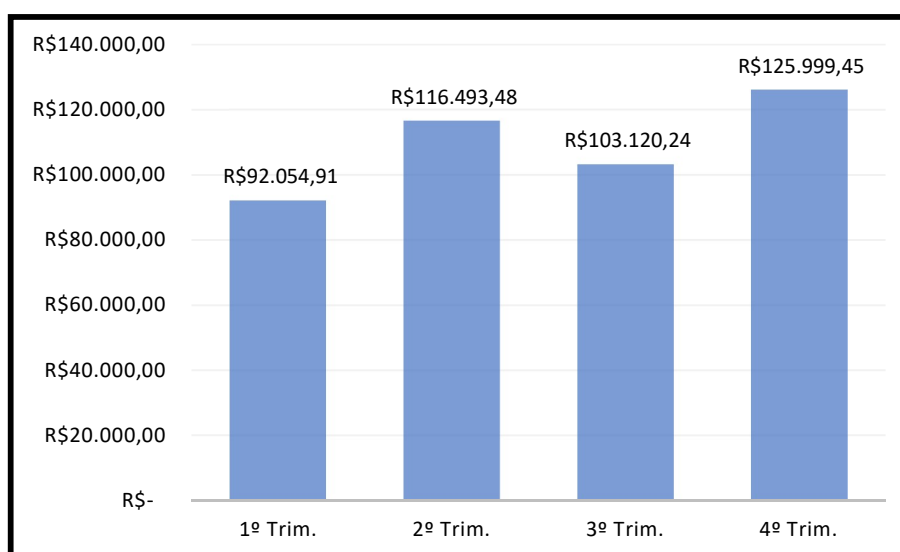


Figura 3 - Gráfico da CSLL no Lucro Presumido

Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

3.3.3 Apuração PIS e COFINS

O PIS e a COFINS, que seguem o método de apuração não cumulativa no Lucro Presumido, utilizam as alíquotas 0,65% e 3%, respectivamente. Para calcular o valor a ser recolhido, basta apenas multiplicar o valor das receitas de vendas pelas alíquotas estipuladas.

Nessas contribuições não há incidência de imposto sobre outras receitas.

RECEITAS	Ano de 2019				
	1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.	Total
Receita de Vendas	R\$7.516.000	R\$ 9.430.240	R\$ 8.437.020	R\$ 10.116.598	R\$ 35.499.859
PIS a recolher 0,65%	R\$ 48.854	R\$ 61.296	R\$ 54.840	R\$ 65.757	R\$ 230.749
COFINS a recolher 3%	R\$ 225.480	R\$ 282.907	R\$ 253.110	R\$ 303.497	R\$ 1.064.995

Quadro 6 - Cálculo de PIS e COFINS no Lucro Presumido

Fonte: Elaborada pelas autoras (2020)

3.3.3.1 Equações para cálculo do PIS e da COFINS a Recolher

Base de cálculo do PIS = Receitas de Vendas (1)

PIS a Recolher = Base de cálculo do PIS * 0,65 (2)

Base de cálculo da COFINS = Receita de Vendas (3)

COFINS a Recolher = Base de cálculo da COFINS * 3% (4)

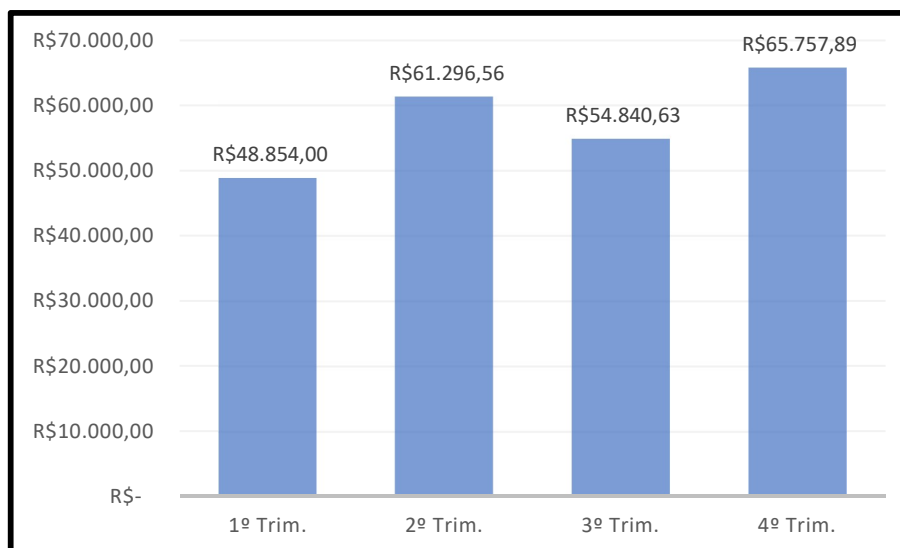


Figura 4 - PIS no Lucro Presumido

Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

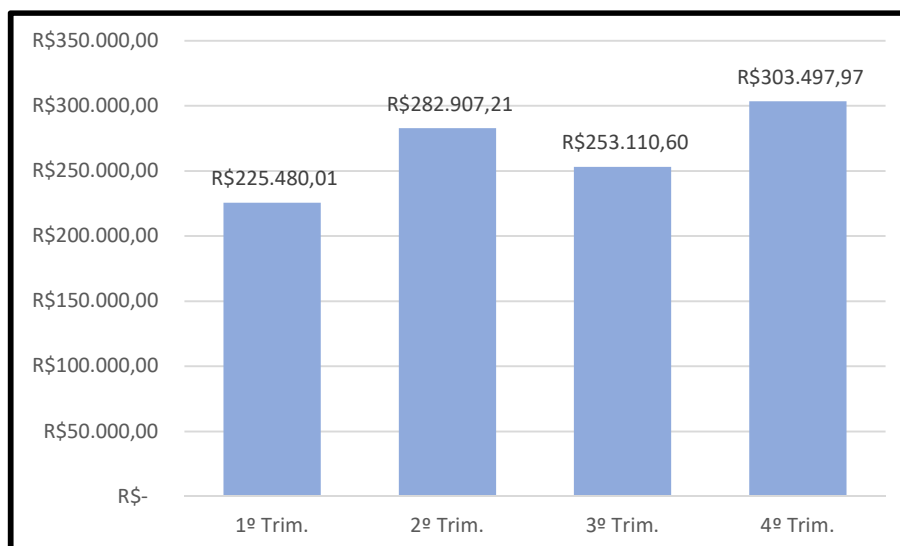


Figura 5 - COFINS no Lucro Presumido
Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

3.3.4 DRE – Lucro Presumido

Após os cálculos dos tributos feitos anteriormente, baseando-se também nos dados da empresa, foi apurado o resultado do exercício de 2019, como mostra a DRE abaixo.

Demonstração do resultado do exercício	
31.12.2019	
Receita de Venda	R\$ 35.499.859,43
(-) Impostos Incidentes sobre a venda	R\$ 2.343.820,02
= Receita Líquida	R\$ 33.156.039,41
(-) CMV	R\$ 28.056.780,00
= Lucro Bruto	R\$ 5.099.259,41
(-) Despesas Operacionais	R\$ 812.035,00
(+) Outras Receitas	R\$ 602.995,47
= Resultado antes do IRPJ e da CSLL	R\$ 4.890.219,88
Imposto de Renda Pessoa Jurídica - 15%	R\$ 516.447,63
Adicional IRPJ - 10%	R\$ 320.298,42
Contribuição Social s/ Lucro Líquido - 9%	R\$ 437.668,07
= Lucro Líquido	R\$ 3.615.805,75

Quadro 7 - DRE Lucro Presumido

Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

3.4 APURAÇÃO LUCRO REAL

Nesse regime de apuração, os tributos são calculados de acordo com o lucro contábil antes do IRPJ e CSLL, de acordo com a Lei 8.541, de 23 de dezembro de 1992.

3.4.1 Apuração PIS e COFINS

O método utilizado para calcular o PIS e a COFINS nesse regime de tributação é o não-cumulativo. As alíquotas são, respectivamente, 1,65% e 7,6%, sendo aplicadas sobre a receita bruta.

Nesse método, a empresa objeto de estudo poderá se creditar de custos e despesas, sendo estas: energia elétrica, depreciação, aluguel e insumos utilizados na fabricação do produto.

Apuração PIS e COFINS	Total
Receita de Vendas	R\$ 35.499.859,43
(-) Aluguel	R\$ 1.200.000,00
(-) Depreciação	R\$ 150.000,00
(-) Energia Elétrica	R\$ 900.000,00
(-) Insumos	R\$ 10.000.000,00
Base de Cálculo	R\$ 23.249.859,43
PIS a recolher 1.65%	R\$ 383.622,68
COFINS a recolher 7.6%	R\$ 1.766.989,32

Quadro 8 - Cálculo de PIS e COFINS no Lucro Real

Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

O valor do PIS a recolher no exercício de 2019 foi de R\$ 383.622,68 e o de COFINS a recolher foi de R\$ 1.766.989,32.

3.4.2 DRE – Lucro Real

Após a apuração dos tributos que incidem sobre o faturamento, é necessário realizar a demonstração do resultado do exercício, para assim, chegar à base de cálculo utilizada nos tributos IRPJ e CSLL.

No ano de 2019, não houveram adições e nem exclusões da base de cálculo.

Demonstração do resultado do exercício	
31.12.2019	
Receita de Venda	R\$ 35.499.859,43
(-) Impostos Incidentes sobre a venda	-R\$ 3.198.687,15
= Receita Líquida	R\$ 32.301.172,28
(-) CMV	-R\$ 28.056.780,00
(=) Lucro Bruto	R\$ 4.244.392,28
(-) Despesas Operacionais	-R\$ 812.035,00
(+) Outras Receitas	R\$ 602.995,47
(=) Resultado antes do IRPJ e da CSLL	R\$ 4.035.352,75
Imposto de Renda Pessoa Jurídica - 15%	R\$ 605.302,91
Adicional IRPJ - 10%	R\$ 379.535,28
Contribuição Social s/ Lucro Líquido - 9%	R\$ 363.181,75
= Lucro Líquido	R\$ 2.687.332,82

Quadro 9 - DRE Lucro Real
Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

4 RESULTADOS DO ESTUDO DE CASO

O Estudo de caso demonstrou que, a partir do confronto entre as apurações de Lucro Presumido x Lucro Real, a forma de tributação mais apropriada para os interesses da organização é o Lucro Presumido.

Optando pela forma de tributação mais vantajosa, a organização teria um lucro de R\$ 928.472,92 a mais do que na opção pelo Lucro Real, o que equivale a um percentual de 26%.

Tendo em vista o Lucro Presumido como a melhor tributação, alguns dos aspectos relevantes a serem considerados são o menor detalhamento de informações, cálculos mais simplificados e uma economia tributária no caso dos tributos PIS e COFINS, pois, mesmo não fazendo parte do sistema não-cumulativo sem aproveitamento de créditos, as alíquotas são menores.

Em toda a análise feita, o único tributo que apresentou desvantagem no Lucro Presumido foi a Contribuição Social sobre Lucro Líquido, porém, mesmo com o resultado negativo, não se sobressaiu em relação ao IRPJ e os outros tributos apurados, conforme mostra dados abaixo.

ANO 2019	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	Total
Lucro Presumido	R\$ 836.746	R\$ 437.668	R\$ 230.749	R\$ 1.064.995	R\$ 2.570.159
Lucro Real	R\$ 984.838	R\$ 363.181	R\$ 383.622	R\$ 1.766.989	R\$ 3.498.631
Lucro Presumido X Lucro Real	-R\$ 148.092	R\$ 74.486	-R\$ 152.873	-R\$ 701.993	-R\$ 928.472

Quadro 10 - Lucro Presumido X Lucro Real

Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

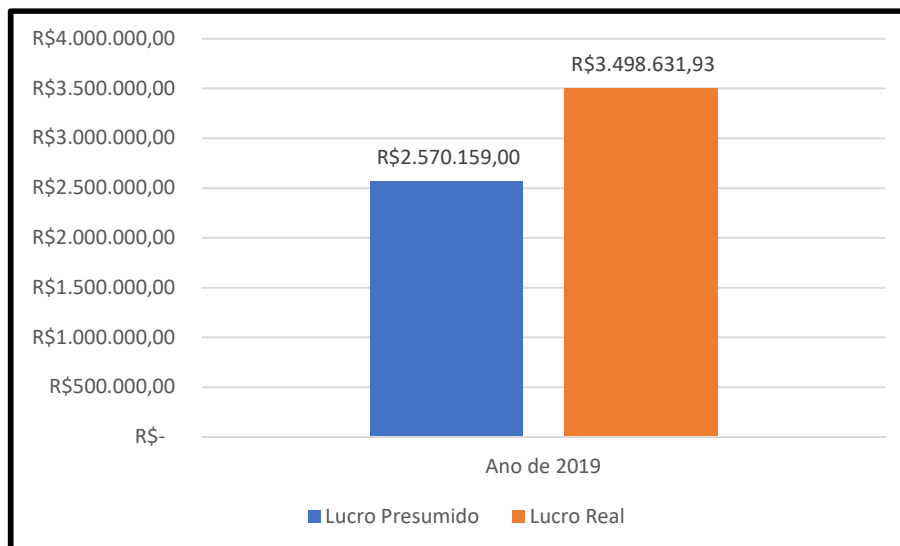


Figura 6 - Gráfico comparativo do Lucro Presumido X Lucro Real - 2019
Fonte: Elaborado pelas autoras (2020)

Com a economia de tributos gerada a partir da escolha da melhor forma de tributação vista pelo estudo de caso abordado e pela prática da Elisão Fiscal amparada pela legislação, a organização poderá ter um ganho significativo nos resultados.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste estudo consistiu em identificar e analisar a adequada modalidade de tributação para uma indústria de auto peças da Região Metropolitana do Vale do Paraíba, estado de São Paulo, bem como efetuar um estudo sobre a melhor alternativa de enquadramento que otimize os resultados da empresa.

Também, elaborar um estudo de caso e apresentar os resultados da organização estudada a partir das principais formas de tributação: Lucro Real e Presumido. Os tributos apurados foram: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Conclui-se que, a partir do resultado da análise, tendo em vista os dados do exercício de 2019, a tributação menos onerosa ao contribuinte foi o Lucro Presumido, pois tem um Lucro Líquido mais vantajoso em 26% inferior em relação ao Real.

Foi possível demonstrar a importância do planejamento tributário dentro de uma empresa, verificando que, caso o contribuinte opte pela outra forma de tributação, haverá um ônus em seu resultado.

A participação dos contadores no processo é de suma importância, uma vez que a legislação tributária é complexa e está em constante alteração. Além disso, é através da interpretação contábil e tributária que se dá a confiabilidade das demonstrações contábeis, podendo fazer projeções para exercícios futuros.

Por fim, o planejamento tributário é um importante fator para obter o sucesso desejado pela empresa, pois, com a economia tributária gerada através da escolha correta de tributação, a organização pode direcionar seus recursos para outros investimentos e aumentar sua competitividade no mercado em que atua.

REFERÊNCIAS

BANGS, J. D. H. **Guia prático como abrir seu próprio negócio**: um guia completo para novos empreendedores. São Paulo: Nobel, 1997.

BARKI, R.; ALZOGARA, J. **Guia completo de funcionamento de uma empresa**: micro, média e grande. Petrópolis: Vozes, 1999.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: versão atualizada até a Emenda n.106/2020. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 01 mai. 2020.

BRASIL. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. **Diário Oficial da União**. Poder Executivo. Brasília, DF, 22 nov. 2018.

BRASIL. Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970. Institui o programa de integração social e dá outras providências. **Diário Oficial da União**. Poder Executivo. Brasília, DF, 07 set. 1970.

BRASIL. Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. **Diário Oficial da União**. Poder Executivo. Brasília, DF, 30 dez. 1991.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 12 abr. 2020.

BRASIL. **Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990**. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm>. Acesso em: 12 abr. 2020.

BRASIL. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9249.htm>. Acesso em: 30 mai. 2020.

BRASIL. **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm>. Acesso em: 01 jun. 2020.

CARLIN, E. L. B. **Auditoria, Planejamento, e Gestão Tributária**: uma abordagem simples e prática. Curitiba: Juruá, 2008.

CARVALHO, M. C. M. de. **Construindo o saber metodologia científica: fundamentos e técnicas**. 19. ed. São Paulo: Papirus, 2008.
DENARI, Z. Curso de direito tributário. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

LIMA, F. B.; DUARTE, A. N. O. planejamento tributário: instrumento empresarial de estratégia competitiva. **Qualitas Revista Eletrônica**, Campina Grande, v. 6, n. 1, 2007.

MACHADO, H. B. de. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARINS, J. **Tributação e antielisão**. Curitiba: Juruá, 2002.

MENDES, P. C. M.; SILVA, A. B.; NIYAMA J. K. A aderência do conteúdo da disciplina contabilidade tributária ministrada nos cursos de graduação em ciências contábeis do Brasil ao conteúdo do currículo internacional proposto pela ONU. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 3. n. 1, p. 1-19, jan./jun. 2011.

OLIVEIRA, L. M. de *et al.* **Manual da contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, M. T. **A importância da contabilidade no processo de decisão entre lucro real e lucro presumido**. 2009. 128 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo. São Paulo, 2009.

PAULSEN, L. **Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado/ ESMAFE, 2004.

PÊGAS, P. H. **Manual de contabilidade tributária: análise dos impactos tributários das Leis n. 11.638/07, n. 11.941/09 e dos pronunciamentos emitidos pelo CPC**. 7. ed. São Paulo: Freitas Bastos, 2011.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Os tributos no Brasil**. Disponível em:
<<http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>>. Acesso em: 21 abr. 2020.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Capítulo XIII – IRPJ – Lucro Presumido 2014**. Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2014/Capitulo_XIII_IRPJ_LucroPresumido2014.pdf>. Acesso em: 27 jun. 2020.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga Tributária no Brasil**. 2012. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2012.pdf>>. Acesso em: 21 abr. 2020.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga Tributária**. 2005. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/Eventos/SeminarioII/P02CargaTributaira.pdf>>. Acesso em: 21 abr. 2020.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2008/lei11727.htm>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **PIS/PASEP – COFINS – FINSOCIAL - Leis**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LegisAssunto/pispascoffin/PisPasCofFin1.htm>>. Acesso em: 05 jul. 2020.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Recolhimento mensal do imposto com base em estimativa**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr595a616.htm>> Acesso em: 05 jul. 2020.

REZENDE, A. J.; PEREIRA, C. A.; ALENCAR, R. C. de. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. São Paulo: Atlas, 2010.

YOUNG, L. H. B. **Lucro Presumido**. 8. ed. Curitiba: Juruá, 2009.

ZANLUCA, J. C. **Planejamento tributário: luxo ou necessidade?** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/planejamento.htm>>. Acesso em: 21 abr. 2020.