



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ADRIANA PEREIRA OLIVEIRA

**REGIMES DE TRIBUTAÇÃO: UM ESTUDO DE CASO DE
ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO DE UMA EMPRESA QUE ATUA
NO RAMO DE COMÉRCIO VAREJISTA DE PEÇAS E ACESSÓRIOS
PARA MOTOCICLETAS**

**SOUSA - PB
2013**

ADRIANA PEREIRA OLIVEIRA

**REGIMES DE TRIBUTAÇÃO: UM ESTUDO DE CASO DE
ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO DE UMA EMPRESA QUE ATUA
NO RAMO DE COMÉRCIO VAREJISTA DE PEÇAS E ACESSÓRIOS
PARA MOTOCICLETAS**

**Monografia apresentada ao Curso de
Ciências Contábeis do CCJS da
Universidade Federal de Campina
Grande, como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharela em
Ciências Contábeis.**

Orientador: Professor Me. Hipónio Fortes Guilherme.

**SOUSA - PB
2013**

ADRIANA PEREIRA OLIVEIRA

REGIMES DE TRIBUTAÇÃO: Um estudo de caso de enquadramento tributário de uma empresa que atua no ramo de comércio varejista de peças e acessórios para motocicletas

Esta monografia foi julgada adequada para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada na forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do Curso do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande-PB.

Aprovada em:

BANCA EXAMINADORA

Prof^o. MSc. Hipônio Fortes Guilherme
Professor Orientador

Prof^a. MSc. Ana Flávia Ventura
Membro examinador

Prof^a. Gianinni Martins Pereira Cirne
Membro examinador

Sousa-PB

Abril/2013

DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu, abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido trabalho de conclusão de curso, intitulado "**REGIMES DE TRIBUTAÇÃO: Um estudo de caso de enquadramento tributário de uma empresa que atua no ramo de comércio varejista de peças e acessórios para motocicletas**", estando ciente das sanções legais previstas referentes ao plágio. Por tanto, ficam a instituição, o orientador e os demais membros da banca examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte pela veracidade e originalidade desta obra.

Sousa-PB, Abril de 2013.

Adriana Pereira Oliveira
Adriana Pereira Oliveira
Autor(a)

Dedico esta conquista aos meus pais que sempre deram todo o apoio que uma filha precisa para correr atrás de seus ideais, ao meu esposo que continuamente contribuiu para que meus objetivos fossem alcançados, nas minhas conquistas sempre estive ao meu lado batalhando para que conquistasse a tão sonhada graduação, aos meus filhos que tiveram que lidar muitas vezes com minha ausência e aos meus irmãos, pois sempre que precisei estavam do meu lado dispostos a ajudar.

AGRADECIMENTOS

Quero agradecer, em primeiro lugar, a Deus, pela força e coragem durante toda esta longa jornada, que plantou em mim um sonho que hoje se solidifica.

À minha família, por sua capacidade de acreditar em mim e investir em mim. Aos meus pais Fátima e Manoel que foram o instrumento para concretizar o precioso dom que recebi do universo: "a vida". Ao meu esposo Aureniceo, que de forma especial me deu força e coragem, me apoiando nos momentos de dificuldades. Aos meus filhos Andrew e Andressa, por compreender minhas ausências e omissões.

A todos os professores do curso, que foram importantes, pois, que dedicaram seu tempo e sua sabedoria para que minha formação acadêmica fosse um aprendizado de vida.

Ao professor Hipônio Fortes Guilherme, por seus ensinamentos, paciência e confiança ao longo das supervisões das minhas atividades desenvolvidas desta monografia.

Aos colegas de faculdade, não só pelo fato de conviver por cinco anos, mas, principalmente pelo fato de terem cruzado meu caminho, e, em especial às colegas Aline, Fatima, Ivone, Jociara e Valkiria pelas alegrias, tristezas e dores compartilhadas.

Finalmente, a todos que fizeram parte desta longa jornada, os meus mais sinceros agradecimentos, que Deus em sua infinita misericórdia derrame suas bênçãos, como raios de luz sobre todos. Muito obrigada.

RESUMO

Este trabalho tem como tema os “principais regimes de tributação” adotados no Brasil na instância federal, e aborda as particularidades de cada um desses regimes, com enfoque na prática lícita de economia de tributos. A presente pesquisa teve como objetivo geral realizar um estudo sobre a melhor alternativa de enquadramento tributário (no contexto da tributação federal) para uma empresa que atua no comércio varejista de peças e acessórios para motocicletas, da cidade de Cajazeiras-PB. Procurou-se verificar se o regime tributário adotado atualmente pela mesma é o mais indicado para seu ramo de atividade (considerando o nível de faturamento, compras e folha de pagamento) e se esse regime tributário possibilita uma menor carga tributária para ela. A pesquisa está delimitada como um estudo de caso, apoiado em uma revisão documental e bibliográfica. Com o apoio da literatura pertinente, foram apresentados os fatores legais indispensáveis para compreensão do funcionamento dos tributos federais e o seu reflexo na economia da empresa. Com base nos relatórios fornecidos pela empresa, foram feitas projeções comparativas entre os regimes do Simples Nacional, Lucro Presumido e do Lucro Real. Os dados coletados foram analisados e apresentados em forma de quadro gerados por meios de planilhas eletrônicas – *Microsoft Excel*. Através da comparação dos regimes de tributários (Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional), pôde-se chegar à conclusão de que a opção tributária da empresa em estudo é o Simples Nacional, considerando os limites de faturamento, compras e folha de pagamento que ela apresenta atualmente. Comprovou-se, através da pesquisa, a importância da análise dos regimes de tributação para o acompanhamento da melhor opção da forma de tributação, quer a empresa esteja enquadrada no Simples Nacional, no Lucro Presumido ou Lucro Real.

Palavras-chave: Regimes de Tributação, Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real.

ABSTRACT

This work has as its theme the "main tax regimes" adopted in Brazil on the instance, and discusses the peculiarities of each of these schemes with focus on lawful practice of saving taxes. The present research aimed to conduct a general study on the best alternative tax framework (in the context of federal taxation) for a company engaged in the retail trade of parts and accessories for motorcycles, the city of Cajazeiras-PB. We tried to make sure the tax system currently adopted by that is most suitable for your business (considering the level of billing, purchasing and payroll) and if this tax regime allows a lower tax burden for her. Research is defined as a case study, based on a documentary and bibliographical review. With the support of relevant literature, were presented the legal factors essential to the understanding of the functioning of the federates taxes and reflected in the economy. On the basis of the reports provided by the company, comparative projections were made between the single national regimes deemed income and taxable income. The collected data were analyzed and presented in the form of a table generated by means of electronic spreadsheets-Microsoft Excel. Through the comparison of tax systems (deemed income, taxable income and national simple), it might come to the conclusion that the option of the company tax study is the national simple, considering the limits of billing, purchasing and Payroll that it presents today. Found, through research, the importance of the analysis of the tax systems for the monitoring of the best choice of the form of taxation, whether the company is framed in Simple on presumed profits or taxable income.

Keywords: Taxation Schemes, National Simple, Deemed Income, Taxable Income.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Apuração do IRPJ no Lucro Presumido 2012	37
Quadro 2 - Apuração CSLL pelo Lucro Presumido – 2012	38
Quadro 3 - Cálculo da COFINS e do PIS cumulativo no Lucro Presumido	39
Quadro 4 - Apuração IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral - 2012	40
Quadro 5 - Cálculo da COFINS e do PIS não cumulativo no Lucro Real–2012	42
Quadro 6 - Cálculo do IRPJ e da CSLL no Simples Nacional	43
Quadro 7 -- Cálculo do COFINS e do PIS no Simples Nacional	44
Quadro 8 - Comparativo dos Encargos Tributários	44

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Percentuais de presunção do Lucro Presumido.....	31
---	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF - Constituição Federal

CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CPP - Contribuição Patronal Previdenciária

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

DARF - Documento de Arrecadação Federal.

DRE - Demonstração do Resultado do Exercício

EPP - Empresas de pequeno porte

GLP - Gás liquefeito de petróleo

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

IBRACON - Instituto de Auditores Independentes do Brasil

ICMS - Imposto sobre à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços

INSS - Instituto Nacional do Seguro Social

IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

IR - Imposto de Renda

IRPJ - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica

ISSQN - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real

LC – Lei Complementar

ME - Micro Empresa

PIB – Produto Interno Bruto

PIS/PASEP - Programa de Interação Social

RIR - Regulamento do Imposto de Renda

S/A - Sociedade Anônima

SELIC - Sistema Especial de Liquidação e Custódia

STN – Sistema Tributário Nacional

USP - Universidade de São Paulo

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 O problema de pesquisa	14
1.2 Objetivos	15
1.2.1 Objetivo geral	15
1.2.2 Objetivos específicos	15
1.3 Justificativa	16
1.4 Procedimentos metodológicos	17
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	19
2.1 Contabilidade Tributária	19
2.2 Sistema Tributário Nacional	20
2.3 Planejamento Tributário	23
2.4 Regimes tributários e seus enquadramentos	27
2.4.1 SIMEI	28
2.4.2 Simples Nacional	29
2.4.3 Lucro Presumido	30
2.4.4 Lucro Real	31
2.4.5 Lucro Arbitrado	33
3 ANÁLISE DE DADOS	36
3.1 Cálculos para o Lucro Presumido	36
3.1.1 Apuração do IRPJ no Lucro Presumido	36
3.1.2 Apuração da CSLL no Lucro Presumido	38
3.1.3 Apuração do PIS e da COFINS no Lucro Presumido	39
3.2 Cálculos para o Lucro Real	40
3.2.1 Apuração do IRPJ e da CSLL no Lucro Real Trimestral	40
3.2.2 Apuração da COFINS e do PIS não cumulativo no Lucro Real	41
3 Cálculos para o Simples Nacional	43
3.3.1 Apuração do IRPJ e do no Simples Nacional	43
3.3.2 Apuração da COFINS e do PIS no Simples Nacional	44
3.4 Comparativo dos Encargos Tributários	44
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	46
5 REFERÊNCIAS	48
ANEXO A - ALÍQUOTAS E PARTILHA DO SIMPLES NACIONAL – COMÉRCIO	50

1 INTRODUÇÃO

O Brasil se destaca por ser um dos países com a carga tributária mais elevada e com constantes mudanças na legislação tributária. Por isso, temas relacionados à tributação vêm sendo cada vez mais discutidos. Segundo um estudo realizado por o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT, desde 05 de outubro de 1988 (data da promulgação da atual Constituição Federal), até 05 de outubro de 2012 (seu 24º aniversário), foram editadas 4.615.306 (quatro milhões, seiscentos e quinze mil, trezentas e seis) normas que regem a vida dos cidadãos brasileiros. Destas, foram editadas 290.932 normas tributárias no País. Isso significa que, em média, são mais de 1,41 normas tributárias por hora (dia útil). Em 24 anos, houve 14 reformas tributárias e foram criados inúmeros tributos, tais como COFINS, CIDES, CIP, CSLL, PIS, Importação, COFINS Importação. Com os excessos de despesas para quantidade de receitas nos cofres da União, a sociedade como um todo vem experimentando o impacto dos aumentos dos impostos.

A carga tributária brasileira cresceu significativamente em 2012, atingindo o índice de 36,27% do PIB, tendo um aumento em relação ao ano de 2011 onde o índice do PIB foi de 36,02% o que representa um aumento de 0,25 pontos percentuais na arrecadação. A mesma chegou a R\$ 1,59 trilhões em 2012. Os dados estão no estudo apresentado pelo IBPT. O estudo revela ainda que o maior crescimento foi da arrecadação do INSS, com 30,73 bilhões a mais.

Os empresários buscam por soluções que contribuam para a redução da carga tributária, conseguindo assim se manter na concorrência do mercado em que atuam. A questão preocupante nesse cenário é quais mecanismos são utilizados, sendo que a sonegação fiscal se tornou uma prática muito comum entre as empresas para obterem um retorno rápido da redução dos seus encargos. Logo, faz-se importante conhecer métodos lícitos de minimizar a carga tributária, sem que inviabilize futuramente os negócios. Diante desse contexto, surge a prática do planejamento tributário para auxiliar os administradores nas tomadas de decisões.

O tema deste trabalho foi escolhido para mostrar os diferentes tipos de regimes de tributação, suas características, sua importância na gestão empresarial, os benefícios que um planejamento tributário pode proporcionar e a sua utilização como ferramenta indispensável na redução da carga tributária, dentro dos limites da legislação. O método do planejamento que será abordado é a análise comparativa entre os regimes de tributação de acordo com as expectativas de desenvolvimento e estrutura da empresa, auxiliando não

apenas na redução de tributos, mas também em uma melhor gestão dos custos e despesas e, principalmente, na possibilidade de concorrer com preços melhores sem utilizar procedimentos ilegais que, apesar de apresentarem um retorno mais rápido, é provisório até o recebimento de uma autuação e a inviabilidade de um negócio construído sobre fraudes.

A carga tributária tem impacto significativo na composição dos custos das empresas, e ela acaba sendo repassada para o preço final do produto, que será arcado pelo consumidor final. Buscar formas lícitas para reduzir o pagamento de tributos e, ao mesmo tempo acompanhar as mudanças na legislação, é indispensável para a maximização dos lucros, para a manutenção dos negócios e para a continuidade das empresas.

1.1 O problema de pesquisa

O estudo de caso foi escolhido devido à necessidade das empresas em buscar o conhecimento das diferentes formas de tributação e com isso verificar a melhor se a mesma adéqua a sua empresa, visando utilizar de maneira adequada os recursos disponibilizados e reduzir os impactos que as despesas com impostos e taxas podem ocasionar devido uma falta de conhecimento no regime tributação que a empresa esta enquadrado, podendo ser o menos oneroso que seria a apropriado ou o mais dispendioso para a atividade realizada.

Em relação ao assunto Silva (2003, p. 52):

Formular o problema consiste em dizer, de maneira explícita, clara, compreensível e operacional, qual a dificuldade com a qual nos defrontamos e que pretendemos resolver, limitando o seu campo e apresentando suas características.

De acordo com Henrique e Medeiros, (2004, p.37, *apud* Boaventura) afirmam que: "problema significa qualquer questão não resolvida que é objeto de discussão em qualquer domínio do conhecimento".

Podem ser verificados métodos que possibilitem aos gestores uma demonstração do que seja o Planejamento Tributário, além de apresentar a importância dos bons resultados que podem ser alcançados servem como para sensibilizar a cultura empresarial para a implantação de um Planejamento Tributário.

Diante do exposto, este estudo visa identificar a melhor opção para a redução da carga tributária nas empresas, com base numa comparação entre o Simples Nacional, o Lucro Real e o Lucro Presumido focada em responder o seguinte problema de pesquisa: **Qual o melhor regime de tributação, em nível federal, para uma empresa que atua no ramo de comércio varejista de peças e acessórios para motocicletas?**

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo geral

Um estudo sobre a melhor alternativa de enquadramento tributário (regime de tributação) para empresas que atuam no comércio varejista de peças e acessórios para motocicletas.

1.2.2 Objetivos específicos

- Descrever, com base na literatura, as quatro principais opções de tributação no Brasil: lucro real, lucro arbitrado, lucro presumido e simples nacional;
- Evidenciar e comparar os regimes de tributação adotáveis para a empresa objeto deste estudo;
- Verificar se a opção tributária atual da empresa estudada é a mais adequada para a mesma.

Para chegar aos objetivos específicos foram analisadas algumas variáveis da empresa como o tipo de regime de tributação, o ramo de atividade, o total do faturamento anual, total da folha de pagamento, entre outras.

1.3 Justificativa

O mercado nos dias atuais está cada vez mais complexo dessa forma as empresas têm a necessidade de se adaptar ao ambiente competitivo. Para tanto será necessário um estudo utilizando a legislação e a empresa que é objeto dessa pesquisa, para que a mesma possa utilizar métodos de competição que sejam relevantes para poder competir com os concorrentes no mercado e repassar aos consumidores finais um produto menos oneroso, de forma a aumentar o lucro e manter sua permanência no mercado competitivo dos dias atuais.

O presente tema foi escolhido devido ao interesse de demonstrar qual a forma mais ajustada de minimizar os impactos tributários nas empresas, que devido à falta de análise quanto à opção da tributação, levando as mesmas a terem maior onerosidade, seja ela do lucro real ou do Simples Nacional. Com o planejamento tributário apresentam-se soluções legais para reduzir a incidência da carga tributária, e apresentando opções para o melhor desenvolvimento da empresa tributária e conseqüentemente diminuir a pressão sobre a competitividade.

A pesquisa torna-se importante para a empresa em estudo, pois possibilita que esta tenha conhecimento de como funciona cada método de tributação, adquirindo assim capacidade para escolha de qual a forma mais vantajosa, para que assim possa melhor investir seus recursos para o crescimento da empresa. Em nível acadêmico justifica-se devido sua relevância como fonte bibliográfica, uma vez a escassez de livros na área, além das constantes alterações na legislação tributária.

Diante do exposto, a finalidade do projeto é orientar e passar mais conhecimento na área de regimes de tributação, bem como ter uma base de qual a melhor forma de tributação (Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real) para as empresas deste seguimento. Por outro lado, possui relevância científica e econômica, uma vez que, a eficiência no gerenciamento e levantamento dos custos tributários pode proporcionar mais segurança ao crescimento e desenvolvimento da empresa, justificando-se plenamente o esforço desse trabalho.

1.4 Procedimentos metodológicos

Serão apresentados os métodos de coleta, análise e interpretação dos dados que foram utilizados para alcançar os objetivos da pesquisa, pois de acordo com Andrade (2009, p. 119), “é o conjunto de métodos ou caminhos que são percorridos na busca do conhecimento”.

A pesquisa classifica-se quanto aos objetivos, procedimentos e abordagem do problema. “Os tipos de pesquisa podem ser classificadas de várias formas, por critérios que variam segundo diferentes enfoques” (ANDRADE, 2009, p. 113).

A pesquisa classifica-se como descritiva e exploratória. Descritiva, pois fundamentou-se em observações, análises e interpretação de dados. Segundo Andrade (2009, p. 114), “Nesse tipo de pesquisa, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles”. Exploratória por buscar aprofundar o conhecimento e esclarecer conceitos, pois de acordo com Gil (2009, p. 41), esse tipo de pesquisa tem como objetivo “proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses”.

A pesquisa pode ser classificada como sendo pesquisa bibliográfica, estudo de caso e documental. É do tipo bibliográfica, pois fundamenta-se em fontes secundárias, através de livros e monografias. De acordo com Gil (2009, p. 44) “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos.”

Classifica-se como estudo de caso, pois trata de circunstâncias específicas da empresa a qual se refere. Segundo Gil (2009, p. 54), “Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento”.

É do tipo documental, pois faz uso de documentos cedidos pela própria empresa como fonte de dados. Segundo Andrade (2009, p.115) a pesquisa documental se baseia em documentos originais, que ainda não foram utilizados em nenhum estudo.

A pesquisa classifica-se como sendo quantitativa e qualitativa. Quantitativa por buscar quantificar os dados coletados e apresentá-los em forma tabelas e quadros que trazem os cálculos e a confrontação dos regimes tributários, analisando todos os dados numéricos referentes à tributação.

Beuren *et al.* (2008, p. 93) destaca a importância da abordagem quantitativa:

ao ter a intenção de garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análise e interpretação, possibilitando uma margem de segurança quanto às inferências feitas. Assim, a abordagem quantitativa é frequentemente aplicada nos estudos descritivos, que procuram descobrir e classificar a relação entre variáveis e a relação de causalidade entre fenômenos.

Na abordagem quantitativa tudo pode ser representado numericamente; ser traduzido em números, opiniões e informações a fim de classificar e analisar por meio de recursos estatísticos (MATIAS-PEREIRA, 2007, p. 70).

E qualitativa, pois segundo advoga Goldenberg (1999, *apud* Matias-Pereira, 2007), a pesquisa qualitativa se preocupa com o aprofundamento da compreensão de um grupo social e de uma organização, etc. Portanto, a pesquisa buscou aprofundar o conhecimento sobre o sistema de tributação mais adequado a empresa em estudo.

O ambiente de investigação deste trabalho é composto por uma empresa do ramo de comércio varejista de peças e acessórios para motocicletas da cidade de Cajazeiras - PB.

A empresa teve início de suas atividades no ano de 2004 na cidade de Cajazeiras - PB, quando o proprietário era representante exclusivo de uma empresa fornecedora de peças de motocicletas do estado da Bahia identificou uma oportunidade de negócio e resolveu inserir-se no mercado.

“A definição do instrumento de coleta de dados dependerá dos objetivos que se pretende alcançar com a pesquisa e do universo a ser investigado” (MATIAS-PEREIRA, 2007, p. 72), portanto, o instrumento utilizado para obtenção dos dados da pesquisa foi a análise documental, fazendo uso dos documentos contábeis e fiscais da empresa.

Após a coleta dos dados, os mesmos foram analisados e calculados, e posteriormente apresentados em forma de tabelas e quadros gerados pelo *Microsoft Excel*, a fim de permitir a interpretação de qual a melhor forma da tributação para a empresa objeto do estudo.

O estudo delimita-se no cálculo e comparação entre as formas de tributação do Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional, não sendo considerados cálculos no Lucro Arbitrado. A pesquisa delimitou-se a avaliação dos documentos contábeis e fiscais da empresa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Contabilidade Tributária

Desde os tempos mais remotos que existe a cobrança de tributos. Mesmo que tenha mudado a forma, a essência continua a mesma. E sempre se determinou que parte da produção fosse destinada a própria sobrevivência, e a outra para a manutenção da estrutura e dos serviços estatais. A arrecadação de tributos era utilizada para enriquecer os império se para financiar os exércitos que viviam em guerra nessa época, independentemente que isso fosse expresso em moeda ou bens, hoje a arrecadação se dá em moeda corrente, e a renda advinda dos tributos tem a finalidade de sustentar a máquina pública e contribuir para o atendimento das necessidades coletivas da população.

A Contabilidade é a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio das entidades e suas mutações, apresentando no final de um período o resultado obtido e a situação econômico-financeira da entidade.

Para Pegas (2009, p. 24) “a contabilidade pode ser entendida como uma ciência que tem como objetivo principal fornecer informações de qualidade a seus usuários internos e externos.”

A contabilidade tributária é mais específica, a mesma é responsável por gerenciar os tributos de forma que não exponha a empresa a sanções fiscais e legais.

De acordo com Oliveira et al (2009, p. 27) pode-se entender a Contabilidade tributária como: Especialização da contabilidade que tem como principais objetivos o estudo da teoria e a aplicação prática dos princípios e normas básicas da legislação tributária.

A Contabilidade Tributária é uma parte mais específica da Contabilidade que visa aplicar as normas básicas da Contabilidade e da Legislação Tributária onde seu principal objetivo é apurar o resultado econômico do exercício social (lucro contábil), e seguida, atender de forma extra contábil às exigências das legislações fiscal, ou seja, do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido dentre outras, determinando a base de cálculo fiscal para a formação das provisões destinadas ao pagamento desses tributos, as quais serão abatidas do resultado contábil, para a determinação do lucro líquido do período base apurado.

2.2 Sistema Tributário Nacional

O Sistema Tributário Nacional passou por várias mudanças depois da Constituição Federal de 1988, não só em relação à quantidade e ao campo de incidência dos tributos, mas também quanto a própria distribuição da arrecadação entre a União, Estados e Municípios.

O grande responsável pela regulamentação dos tributos do Brasil é STN, os tributos podem ser divididos em impostos, taxas e contribuições de melhoria, conforme consta no artigo 145 Constituição Federal.

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

A cerca do Sistema Tributário Nacional é ele quem Institui Normas Gerais de Direito Tributário Aplicáveis à União, Estados e Municípios, é o CTN quem controla a arrecadação e faz a distribuição de renda no Brasil.

Segundo Handara (2001, p. 298) o Sistema Tributário Nacional pode ser considerado um conjunto de normas constitucionais de natureza tributária,

O Sistema Tributário Nacional é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico global, formado por um conjunto unitário, e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais, reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra não é sansão a própria Constituição.

Os tributos são instituídos exclusivamente por lei seja a lei ordinária ou através de medida provisória.

A Constituição Federal não cria efetivamente tributos, ela apenas outorga competência tributária para as pessoas políticas, ou seja, confere aos entes políticos a aptidão para criar, modificar, e extinguir, por meio de lei, tributos. A repartição da competência esta disciplinada

nos artigos 153 a 156 da CF. Os tributos são criados Exclusivamente por lei (lei ordinária ou Medida Provisória).

De acordo com o CTN em seu Art. 3º Tributo é 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.

Para Sabbag (2012, p. 377):

O tributo, portanto resulta de uma exigência do Estado, que nos primórdios da história fiscal decorria da vontade do soberano, então identificada com a lei e hoje se funda na lei, como expressão da vontade coletiva. Nessa medida, "o tributo é uma prestação que deve ser exigida nos termos previamente definidos pela lei, contribuindo dessa forma os indivíduos para o custeio das despesas coletivas".

Para existir o tributo o mesmo tem a necessidade de ser estabelecido por lei, pois do contrário o mesmo não terá validade. Nesse sentido, entende-se que o tributo consiste na força para que se reembolse uma quantia em dinheiro pela ação que gera riqueza para qualquer pessoa jurídica e pessoa física.

Estão obrigadas ao recolhimento de tributos todas as pessoas, sejam elas físicas ou de personalidade jurídica com a finalidade de recolher valores ao Estado, ou entidades equivalentes.

Segundo Oliveira et al (2009. p.7) tributo pode ser como:

O Código Tributário Nacional conceitua tributo como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

O tributo está dividido em impostos, taxas e contribuições de melhoria cada um com sua especificidade.

Para Oliveira et. al. (2009, p. 8) Impostos que decorrem de situação geradora independente de qualquer contraprestação do Estado em favor do contribuinte.

Dessa forma podemos dizer que os Impostos são tributos cuja obrigação que tem como fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao

contribuinte. Onde sua principal característica é se tratar de uma cobrança compulsória e o contribuinte não ter um retorno sobre o fato gerador.

Segundo Oliveira et. al. (2009, p. 8) Taxas que estão vinculadas à utilização efetiva ou potencial por parte do contribuinte, de serviços públicos específicos e divisíveis.

As Taxas são tributos que só existe se houver um fato gerador e em contrapartida a esse fato gerador, ou seja, o contribuinte paga em razão de um serviço público que lhe é prestado ou posto à sua disposição como poder de polícia da administração, englobando fiscalizações e licenciamentos em geral.

Ainda seguindo o pensamento de Oliveira et. al. (2009, p. 8) Contribuições de Melhoria são cobradas quando do benefício trazido aos contribuintes por obras públicas.

A Contribuição de Melhoria é cobrada apenas em regiões que foram beneficiadas por obras públicas. Sendo assim pode-se dizer que a contribuição de melhoria é estabelecida para custear obras públicas das quais decorram em valorização de bens imóveis e tem como limite total da cobrança o custo da obra e limite individual, a valorização ocorrida a cada imóvel.

As Contribuições Especiais ou sociais estão previstas nos artigos 149 e 149-A da Constituição Federal, sua característica principal é sua finalidade que é poder ser destinada para fins sociais, de intervenção no domínio econômico, de interesse COSIP de categorias econômicas ou profissionais e para custeio do serviço de iluminação pública. As contribuições especiais possuem finalidade e destino certo, definidos na lei que institui cada contribuição.

Sobre Empréstimo Compulsório, o art. 148 da Constituição Federal de 1988, diz:

A União, mediante 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, observado o disposto no art. 150, III, b.

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Não se pode falar em empréstimos compulsório sem que seja atendido os requisitos do artigo 148 da Constituição Federal, esse tipo de tributo só é instituído em situações críticas visando atender as despesas extraordinárias.

2.3 Planejamento Tributário

O planejamento tributário é o termo utilizado para definir procedimentos que proporcionam a economia legal de tributos para as empresas, procedimento este que envolve aspectos fiscais, contábeis, financeiros, societários e jurídicos de elevada complexidade. Fazer planejamento tributário é um dever legal determinado pelo art. 153 da Lei nº 6.404/76: O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

Assim, o planejamento tributário exige bom senso do planejador, que deverá zelar pela maximização dos recursos financeiros disponíveis, valendo-se de procedimentos lícitos que proporcionem uma menor carga tributária, especialmente pela relevante influência destes elementos sobre a formação do preço da sua mercadoria ou serviço.

Em relação ao planejamento tributário Sillos (2005, p. 10), afirma:

O planejamento tributário é expressão utilizada para representar o conjunto de procedimentos adotados pelo contribuinte com o objetivo de eliminar, reduzir ou deferir para momento mais oportuno à incidência de tributos. Assim, quando se faz referência ao planejamento tributário, não se está tratando apenas do procedimento intelectual de estabelecer metodologias ou desenvolver ideais voltadas para a redução da carga tributária, mas também, para a própria prática desta no escopo aqui abordado.

Para que seja lícito o planejamento tributário deve ser realizada antes de ocorrer o fato gerador, pois depois do mesmo ocorrer não como modificá-lo, caso isso ocorra será considerado evasão fiscal.

Conforme Andrade Filho (2006, p. 715):

O bom planejamento tributário é aquele que é pensado e conduzido segundo as particularidades de cada caso e é implementado com máximo cuidado e zelo. É aquele em que declarações são feitas de forma direta e os fatos são relatados às claras, sem meias palavras; em que os documentos de suporte são cuidadosamente preparados e os registros contábeis fazem espelhar os fatos acontecidos de forma analítica, passo a passo.

Borges (2000, p. 55), por sua vez menciona que:

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

A primeira ação a ser tomada para abrir uma empresa é realizar as simulações para o enquadramento tributário. Essa experiência deve ser aplicada anualmente, onde a empresa deve planejar o futuro tributário e comparar novamente os sistemas disponíveis no término de cada exercício. O planejamento tributário é uma ferramenta que deve fazer parte do dia-a-dia da empresa. É um procedimento estratégico que pode determinar o sucesso ou não de um negócio, uma decisão errada pode resultar em um processo de falência. Apesar de assustar muitos empreendedores, o planejamento tributário não pode ser deixado de lado. Pensar com antecedência, fazer simulações, preparar e buscar profissionais que possam contribuir.

Ao iniciar qualquer tipo de planejamento fiscal, deve ater-se às situações especiais que estão previstas em Lei, conforme a modalidade tributária que a empresa se enquadrar. No caso do Simples Nacional, pode-se defini-lo como um regime especial para pagamento de tributos, emissão simplificada de documentos, e escrituração de livros fiscais.

Nesse caso o planejamento tributário tem que se ater às disposições da legislação específica (Lei Complementar nº 123/06). Assim para melhor entender o que seja um planejamento tributário é necessário diferenciar evasão e Elisão fiscal.

A evasão fiscal é uma maneira de tentar burlar os tributos de forma ilícita, acontece no momento em que o contribuinte deixa de transferir ou de pagar integralmente ao Fisco uma parcela a título de imposto, ou seja, não cumprindo o que é previsto na lei, sendo assim considera-se devida por força de determinação legal. Já a Elisão fiscal caracteriza por ocorrer quando o pagamento do imposto é obtido por meios legais, dentro do direito do contribuinte.

Em 2001 foi instituída a Lei Complementar nº 104, de 10.01.2001 denominada por alguns como "norma geral antielisão". Esta Lei introduziu o parágrafo único no artigo 116 do Código Tributário Nacional – CTN com a seguinte redação:

Parágrafo Único – A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observado os procedimentos a serem estabelecidos na lei ordinária.

A evasão fiscal (ou sonegação, como é comumente conhecida) é um problema tão antigo quanto os impostos em si. Sua ocorrência traz fortes implicações para o funcionamento do sistema tributário e da economia como um todo. Além de ser um dos principais problemas que as administrações tributárias enfrentam, tal fenômeno afeta a eficiência econômica, reduz a equidade tributária e compromete as ações de política econômico-tributária. Portanto, controlar os níveis de evasão fiscal deve ser um dos principais objetivos das autoridades tributárias. No entanto, fazer com que os contribuintes paguem corretamente os tributos é uma tarefa bastante árdua, dados os limites estruturais da economia, os diversos incentivos à atividade de sonegação e, em alguns casos, a aceitação social deste comportamento.

Logo, a evasão é a forma de planejamento que não deve ser adotada pelos profissionais contábil, pois reflete uma sistemática de pagamento contrárias disposições da lei, também conhecida como sonegação fiscal.

Em contrapartida a Elisão Tributária consiste em encontrar uma forma lícita de redução, isenção ou postergação do ônus tributário anterior ao fato gerador. A elisão tributária pode se apresentar sob duas formas distintas, tais como:

- a) Elisão induzida, permitida ou organizada por lei: onde determinados fatos são declarados tributados pela lei, enquanto outros fatos, que alcançam idêntico objetivo econômico, são livres do imposto, podendo ser comercializado sem, ou parcialmente incidência tributária.
- b) Elisão resultante de lacunas na lei: também conhecida como evasão legal ou fiscal, que é conceituada como o ato de um contribuinte que consegue, valendo-se das omissões dos dispositivos legais, evitar o pagamento de impostos, sem transferir a carga diretamente à outra pessoa.

Somente pode-se tratar de elisão fiscal antes do nascimento da obrigação tributária, porque é nesse período que o contribuinte está fazendo o seu planejamento tributário, para que possa fazer a melhor escolha de tributação que irá usar.

Andrade Filho (2006, p. 710):

A elisão fiscal, segundo a concepção que adotamos, é atividade lícita de busca e identificação de alternativas que, observados os marcos da ordem jurídica, levem a uma menor carga tributária e requerem o manejo competente de duas linguagens: a do Direito Positivo e a dos negócios, e, portanto, não se restringe à descoberta de lacunas ou "brechas" existentes na legislação.

Existem alternativas legais apropriadas para grandes empresas, mas que é inviável para as médias e pequenas empresas, devido ao custo que as operações necessárias para execução desse planejamento podem exigir, a relação custo/benefício deve ser muito bem avaliada, visto que, não há mágica em planejamento tributário, apenas alternativas, cujas relações custos/benefício variam muito em função dos valores envolvidos.

Segundo Chaves (2009, p. 6), o planejamento tributário deve ser iniciado com uma revisão fiscal, em que o profissional deve aplicar os seguintes procedimentos:

- Fazer um levantamento histórico da empresa, identificando a origem de todas as transações efetuadas, e escolher a ação menos onerosa para os fatos futuros;
- Verificar a ocorrência de todos os fatos geradores dos tributos pagos e analisar se houve cobrança indevida ou recolhimento a maior;
- Verificar se houve ação fiscal sobre fatos geradores decaídos, pois os créditos constituídos após cinco anos são indevidos;
- Analisar, anualmente, qual a melhor forma de tributação do Imposto de Renda e da contribuição sobre o lucro, calculando de que forma (real ou presumida) a empresa pagará menos tributos;
- Levantar o montante dos tributos pagos nos últimos dez anos, para identificar se existem créditos fiscais não aproveitados pela empresa;
- Analisar os casos de incentivos fiscais existentes, tais como isenções, redução de alíquotas etc.; analisar qual a melhor forma de aproveitamento dos créditos existentes (compensação ou restituição).

Podem ser utilizados outros procedimentos pelo profissional quando achar que existe a necessidade, para cada empresa deverá ser feito o programa de trabalho com procedimentos específicos que se adequam a realidade da encontrada dentro da mesma. De modo que para efetuar um planejamento tributário que tenha real consistência é necessário conhecer os regimes tributários atualmente previstos em lei no Brasil, visando à prevenção de contingências no futuro.

Quem irá determinar a incidência e a base de cálculo dos impostos federais é a opção do regime tributário e seu enquadramento. No Brasil os regimes tributários mais utilizados são:

Simples Nacional, Lucro Presumido e o Lucro Real.

Para o Portal de Educação (2008), o planejamento tributário tem como finalidades: Evitar a incidência do fato gerador do tributo; Reduzir o montante do tributo, sua alíquota ou reduzir sua base de cálculo; Retardar o pagamento do tributo, adiando o seu pagamento, sem a ocorrência da multa.

Sendo assim qualquer que seja a escolha do regime de tributação pela empresa, pode-se verificar que a falta de planejamento tributário pode deixar a empresa mal preparada para os investimentos futuros, devido a uma possível insuficiência de caixa, gerando um desgaste desnecessário de investimentos forçados para cobertura de gastos não previstos.

É necessário ressaltar que cada regime tributário possui uma legislação própria que define todos os procedimentos a serem seguidos pela empresa a fim de definir um enquadramento mais adequado para que se evitem constrangimentos futuros.

2.4 Regimes tributários e seus enquadramentos

A opção do regime tributário e seu enquadramento é que irão definir a incidência e a base de cálculo dos impostos federais e estaduais.

No Brasil existem quatro tipos de regime tributário, porém as empresas utilizam com mais frequência deles, nos quais estas podem se enquadrar de acordo com as atividades desenvolvidas:

- a) SIMEI;
- b) Simples Nacional;
- c) Lucro Presumido;
- d) Lucro Real;
- e) Lucro Arbitrado.

A empresa poderá optar pelo regime de tributação que melhor se enquadra por vontade própria ou ser obrigada a aderir algum tipo de regime de tributação, dependendo dos critérios estabelecidos em lei como a atividade executada e faturamento, por exemplo.

A escolha pelo regime de tributação deve ser bem analisada e estudada devido a mesma ter validade para todo o exercício correte, não podendo ser alterado até o exercício seguinte, e também irá refletir no desenvolvimento e crescimento da entidade, uma vez que está diretamente ligado com a carga tributária suportada. O administrador da empresa terá que escolher o regime de tributação menos oneroso em termos de tributos e de burocracia. Destaca-se então a questão do planejamento tributário adequado com a estrutura do empreendimento.

2.4.1 SIMEI

Segundo a Receita Federal do Brasil (2013), o SIMEI é um sistema de recolhimento em valores fixos mensais dos tributos que são abrangidos pelo Simples Nacional, devidos pelo Microempreendedor Individual, conforme previsto no artigo 18-A da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Qualquer pessoa que possua uma empresa com faturamento de até R\$ 60.000 por ano e possua apenas 1 empregado pode se tornar um MEI (Microempreendedor Individual), por meio da formalização através do portal do empreendedor ou através da migração de regime de tributação.

De acordo com a Receita Federal do Brasil (2013), considera-se Microempreendedor Individual - MEI o empresário a que se refere o art. 966 da Lei 10.406/2002 (Código Civil), que tenha auferido receita bruta acumulada de até R\$ 60.000,00, ou seu limite proporcional se estiver no ano de início de atividade, e que atenda aos seguintes requisitos:

- a) exerça tão-somente atividades constantes do Anexo XIII da Resolução CGSN 94/2011;
- b) possua um único estabelecimento;
- c) não participe de outra empresa como titular, sócio ou administrador;
- d) não contrate mais de um empregado, observado o disposto no art. 96 da Resolução CGSN 94/2011.

De acordo com o Portal do Empreendedor (2013), "o MEI será enquadrado no Simples Nacional e ficará isento dos tributos federais (Imposto de Renda, PIS, Cofins, IPI e CSLL)".

Dependendo da atividade exercida o MEI recolherá por mês: R\$ 34,90 para empresas de comércio ou indústria, R\$ 38,90 para empresas prestadoras de serviço ou 39,90 para

empresa que exerça tanto a atividade de comércio como de prestação de serviço, este recolhimento se dá através do Documento de Arrecadação Mensal.

2.4.2 Simples Nacional

De acordo com a Secretaria da Receita Federal (Brasil, 2007), o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, aplicável às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte. Consideram-se a partir de janeiro de 2012 Microempresas (ME), para efeito de Simples Nacional, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, que aufera em cada ano calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00. Já as Empresas de Pequeno Porte (EPP) são empresários, pessoas jurídicas, ou a elas equiparadas, que venham auferir em cada ano-calendário receita bruta superior a R\$ 360.000,01 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00.

O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes tributos:

- a) Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);
- b) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- e) Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS);
- f) Contribuição para a Seguridade Social (cota patronal);
- g) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- h) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

Todos os Estados e Municípios participam obrigatoriamente do Simples Nacional.

O imposto devido pelas empresas optantes por esse regime é determinado à aplicação das tabelas dos anexos da LC nº 123/06. Para efeito da determinação da alíquota, o devedor irá

utilizar a receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores ao do período de apuração. Já o valor devido mensalmente será o resultante da aplicação da alíquota correspondente sobre a receita bruta mensal auferida.

A opção do Simples Nacional apresenta algumas desvantagens como a de não poder utilizar os créditos de ICMS e a de empresas optantes pelo Lucro Real e Presumido evitar comprar das mesmas, pois não terão o crédito do ICMS, assim elas pressionam por preços mais baixos ou descontos.

2.4.3 Lucro Presumido

Neste tipo de regime tributário, o montante a ser tributado é determinado com base na receita bruta, através da aplicação de alíquotas variáveis em função da atividade geradora da receita que pode variar de 1,6% a 32%. Podem optar pelo lucro presumido as pessoas jurídicas, cuja receita bruta total no ano calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 ou ao limite proporcional de R\$ 4.000.000,00 multiplicados pelo número de meses de atividade no ano, se esse for inferior a 12 meses. No regime do lucro presumido são quatro os tipos de impostos federais incidentes sobre o faturamento, dentre eles o PIS e a COFINS, que devem ser apurados mensalmente, e o IRPJ e a CSLL cuja apuração deverá ser feita trimestralmente.

Podemos dizer que o lucro presumido é uma presunção por parte do fisco, do que seria o lucro de uma empresa caso não existisse a contabilidade. Porém, notamos que algumas empresas possuem uma escrituração contábil completa, com os rigores das normas e princípios fundamentais da contabilidade, e mesmo assim acabam por optar pela tributação baseada no lucro presumido. Isso ocorre na maioria das vezes por falta de conhecimento dos empresários ou até mesmo dos próprios contadores, os quais desconhecem ou possuem pouca informação sobre as demais formas de tributação. É aí que deve aparecer a figura do planejamento tributário, o qual deverá exercer conscientemente a redução da carga tributária visando a melhor opção para a empresa, seja através do lucro real ou presumido.

Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta são discriminados abaixo (RIR/1999, art. 223):

Tabela 1 – Percentuais de presunção do Lucro Presumido

Atividades	Base do IRPJ %	Base da CSLL %
Venda ou revenda 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%
Serviços de transporte de passageiros	16%	12%
Serviços de transporte de cargas	8%	12%
Serviços hospitalares	8%	12%
Prestação de Serviços até R\$ 120 mil/ano, menos regulamentadas.	16%	32%
Revenda, para o consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%	12%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	100%	100%

Fonte: Pêgas (2009, p. 445)

No Lucro Presumido a vantagem só é clara se a margem de lucro for maior do que a às definidas pela legislação. As desvantagens para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido é não poder de creditar dos créditos do PIS e COFINS no sistema não cumulativo.

2.4.4 Lucro Real

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. (SILVA, 2006, p.01).

Os valores que podem ser adicionados, excluídos ou compensados para determinar o lucro real, estão determinados nos artigos 249 e 250 do RIR/99:

O artigo 249 do RIR/99 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º) traz que as adições ao lucro líquido são:

- I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.

No artigo 250 do RIR/99 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art 6º, § 3º) são definidas as possíveis exclusões e compensações:

I - os valores cuja dedução seja autorizada por este Regulamento e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Regulamento, não sejam computados no lucro real;

III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Regulamento, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação.

Estão obrigadas a optar pela tributação com base no Lucro Real as pessoas jurídicas que estiverem enquadradas nas seguintes condições:

I - Que tenham receita total, no ano-calendário anterior, superior a R\$ 48.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses;

II - cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capitais oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, inclusive mediante balanço ou balancete de suspensão ou redução de imposto;

VI - cuja atividade seja de factoring.

Para as demais pessoas jurídicas, a tributação pelo lucro real é uma opção.

Os impostos Federais incidentes nas empresas optantes pelo Lucro Real são o PIS, a COFINS, o IRPJ e a CSLL, sendo os dois primeiros apurados mensalmente sobre o faturamento e os dois últimos anualmente ou trimestralmente, tendo como base o Lucro

Líquido contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações permitidas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda.

A palavra "real" é utilizada em oposição ao termo presumido, com o principal objetivo de exprimir o que existe de fato, verdadeiramente, no sentido de ser aceito para todos os fins e efeitos de direito. A apuração do lucro real envolve maior complexidade na execução das rotinas contábeis e tributárias, para a completa escrituração das atividades e posterior apuração do lucro real, que é a base para cálculo dos tributos como IRPJ e a CSLL das empresas que não podem ou não querem optar pelo lucro presumido. Para que o resultado seja apurado corretamente, o contador deve adotar uma série de procedimentos corriqueiros no ambiente profissional, como a rigorosa observância aos princípios contábeis, constituição de provisões necessárias, completa escrituração fiscal e contábil, preparação das demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado do Exercício – DRE, Balancetes) e livros (Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, Entrada e Saída e Livro Registro de Inventário).

Como as demais opções de tributação no Lucro Real existe vantagens uma delas é quando a há prejuízo, a empresa não será tributada, a utilização dos créditos do ICMS, PIS e COFINS. As desvantagens ocorrem quando existem picos de lucro, a empresa pagará mais impostos. Outro ponto relevante é nível de exigência nos controles e na contabilidade, pois algumas despesas não são consideradas como dedutíveis para o cálculo do lucro real, além das declarações que tem alto custo caso não sejam apresentadas em tempo hábil a exemplo do sped fiscal, sped PIS/COFINS, DCTF, DACON entre outras.

6.4.5 Lucro Arbitrado

O Lucro arbitrado é uma forma de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte, em linhas gerais é mais utilizada por determinação das autoridades tributárias quando não há condições de se chegar ao valor, uma vez que representa alíquotas mais elevadas.

De acordo com o art. 47 da lei 8.981 de 20 de janeiro de 1995: o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não

manter a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI - (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998);

VII - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:

a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;

b) o imposto apurado com base no lucro real, na forma da alínea anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao de encerramento do referido período.

As autoridades tributárias utilizam o lucro arbitrado para o alcance da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social para chegar ao valor devido pelo contribuinte, quando a pessoa jurídica deixar de efetuar as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido ou se recusar a fornecer os livros e documentos contábeis e fiscais solicitados em um processo de fiscalização. É um procedimento que as autoridades fiscais quando existe uma total falta de confiança na escrituração contábil da empresa contribuinte ou quando o mesmo apresentar resistência ao acesso a documentação comprobatória das atividades ao Fisco.

De acordo com o artigo 16 da lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, o lucro arbitrado será determinado mediante:

Art. 16. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento.

Parágrafo único. No caso das instituições a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o percentual para determinação do lucro arbitrado será de quarenta e cinco por cento.

O Lucro Arbitrado é consideravelmente desvantajoso para as empresas, já que aumenta consideravelmente a carga tributária de qualquer entidade.

3 ANÁLISE DE DADOS

Neste tópico são apresentados e analisados os resultados da pesquisa, obtidos por meio da análise dos documentos contábeis e fiscais da empresa em estudo.

3.1 Cálculos para o Lucro Presumido

3.1.1 Apuração do IRPJ no Lucro Presumido

No regime de Lucro Presumido o cálculo do IRPJ trimestralmente se dá através da aplicação do percentual correspondente a receita auferida no trimestre, que é a receita de vendas menos as vendas canceladas e menos os descontos concedidos. Sobre esta receita aplica-se 8% sobre vendas comerciais de produtos tributados, sendo este resultado acrescido de outros rendimentos, tais como juros recebidos, descontos obtidos, variações monetárias ativas, aluguéis, entre outros. A ele aplica-se a alíquota de 15% e, se exceder a R\$ 60.000,00 no trimestre, 10% de alíquota adicional sobre o excedente, e obtêm-se o IRPJ trimestral devido.

Quadro 1 - Apuração do IRPJ no Lucro Presumido 2012

CÁLCULO DO IRPJ LUCRO PRESUMIDO - 2012				
1º TRIMESTRE/2012				
Mês	Receita Bruta	Presunção	Base de calculo	IRPJ 15%
jan/12	R\$ 55.493,76	8%	R\$ 4.439,50	
fev/12	R\$ 49.698,38	8%	R\$ 3.975,87	
mar/12	R\$ 50.696,78	8%	R\$ 4.055,74	
TOTAL	R\$ 155.888,92		R\$ 12.471,11	R\$ 1.870,67
2º TRIMESTRE/2012				
Mês	Receita Bruta	Presunção	Base de calculo	IRPJ 15%
abr/12	R\$ 55.204,08	8%	R\$ 4.416,33	
mai/12	R\$ 55.045,63	8%	R\$ 4.403,65	
jun/12	R\$ 60.257,66	8%	R\$ 4.820,61	
TOTAL	R\$ 170.507,37		R\$ 13.640,59	R\$ 2.046,09
3º TRIMESTRE/2012				
Mês	Receita Bruta	Presunção	Base de calculo	IRPJ 15%
jul/12	R\$ 60.357,48	8%	R\$ 4.828,60	
ago/12	R\$ 59.776,20	8%	R\$ 4.782,10	
set/12	R\$ 67.190,33	8%	R\$ 5.375,23	
TOTAL	R\$ 187.324,01		R\$ 14.985,93	R\$ 2.247,89
4º TRIMESTRE/2012				
Mês	Receita Bruta	Presunção	Base de calculo	IRPJ 15%
out/12	R\$ 65.766,83	8%	R\$ 5.261,35	
nov/12	R\$ 64.587,39	8%	R\$ 5.166,99	
dez/12	R\$ 69.799,88	8%	R\$ 5.583,99	
TOTAL	R\$ 200.154,10		R\$ 16.012,33	R\$ 2.401,85
Total do IRPJ em 2012 R\$				R\$ 8.566,49

Fonte: Dados coletados da empresa analisada

Conforme o quadro 1 no primeiro trimestre de 2012 a empresa obteve o valor apurado para o IRPJ de R\$ 1870,67, no segundo trimestre esse teve um aumento para R\$ 2.046,09, no terceiro trimestre o valor apurado foi de R\$ 2.247,89 e no quarto trimestre o valor apurado foi de R\$ 2.401,85 totalizando no ano de 2012 o montante de R\$ 8.566,49 de IRPJ, caso a empresa fosse optante do Lucro Presumido.

3.1.2 Apuração da CSLL no Lucro Presumido

Na modalidade de tributação do Lucro Presumido a CSLL é calculada sobre a receita bruta auferida no trimestre, que é a receita de vendas menos as vendas canceladas e os descontos concedidos. Desta receita excluem-se as mercadorias tributadas pela substituição tributária, restando o valor da presunção sobre a qual se aplica um percentual de 12% acrescido de outros rendimentos, tais como os juros recebidos, descontos obtidos, rendimentos de aplicações. Desta forma obtém-se a base de cálculo para a CSLL sobre a qual se aplica a alíquota de 9%.

Quadro 2 - Apuração CSLL pelo Lucro Presumido – 2012

CÁLCULO DO CSLL LUCRO PRESUMIDO - 2012				
1º TRIMESTRE/2012				
Mês	Receita Bruta	Presunção	Base de calculo	CSLL 9%
jan/12	R\$ 55.493,76	12%	R\$ 5.162,72	
fev/12	R\$ 49.698,38	12%	R\$ 5.963,81	
mar/12	R\$ 50.696,78	12%	R\$ 6.083,61	
TOTAL	R\$ 155.888,92		R\$ 17.210,14	R\$ 1.548,91
2º TRIMESTRE/2012				
Mês	Receita Bruta	Presunção	Base de calculo	CSLL 9%
abr/12	R\$ 55.204,08	12%	R\$ 4.987,62	
mai/12	R\$ 55.045,63	12%	R\$ 6.605,48	
jun/12	R\$ 60.257,66	12%	R\$ 7.230,92	
TOTAL	R\$ 170.507,37		R\$ 18.824,01	R\$ 1.694,16
3º TRIMESTRE/2012				
Mês	Receita Bruta	Presunção	Base de calculo	CSLL 9%
jul/12	R\$ 60.357,48	12%	R\$ 5.444,59	
ago/12	R\$ 59.776,20	12%	R\$ 7.173,14	
set/12	R\$ 67.190,33	12%	R\$ 8.062,84	
TOTAL	R\$ 187.324,01		R\$ 20.680,57	R\$ 1.861,25
4º TRIMESTRE/2012				
Mês	Receita Bruta	Presunção	Base de calculo	CSLL 9%
out/12	R\$ 65.766,83	12%	R\$ 5.970,54	
nov/12	R\$ 64.587,39	12%	R\$ 7.750,49	
dez/12	R\$ 69.799,88	12%	R\$ 8.375,99	
TOTAL	R\$ 200.154,10		R\$ 22.097,01	R\$ 1.988,73
Total do CSLL em 2012 R\$				R\$ 7.093,06

Fonte: Dados coletados da empresa analisada

De acordo com o quadro 2 no primeiro trimestre de 2012 a empresa teve o valor apurado para o CSLL de R\$ 1.548,91, no segundo trimestre esse teve um aumento para R\$ 1.694,16, no terceiro trimestre o valor apurado foi de R\$ 1.861,25 e no quarto trimestre o valor apurado foi de R\$ 1.988,73 totalizando no ano de 2012 o montante de R\$ 7.093,06 de CSLL, caso a empresa fosse optante do Lucro Presumido.

3.1.3 Apuração do PIS e da COFINS no Lucro Presumido

Para o PIS e a COFINS no Lucro Presumido a apuração não tem muita diferença, o recolhimento é mensal pelo Lucro Presumido, tem como fato gerador a receita bruta, ou seja, o total das receitas auferidas no mês menos as vendas canceladas e menos os descontos concedidos. Sobre esta receita bruta excluem-se as vendas de mercadorias tributadas pela substituição tributária e o resultado é acrescido de outros rendimentos como as receitas financeiras e receitas de aluguéis. Obtendo com isso a base de cálculo para o PIS e para a COFINS. E sobre a base de cálculo aplica-se a alíquota de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS.

Quadro 3 - Cálculo da COFINS e do PIS cumulativo no Lucro Presumido

Mês / Ano	Faturamento	Exclusões	% COFINS	COFINS R\$	% PIS	PIS R\$
jan/12	R\$ 55.493,76	0	3%	R\$ 1.664,81	0,65%	R\$ 360,71
fev/12	R\$ 49.698,38	0	3%	R\$ 1.490,95	0,65%	R\$ 323,04
mar/12	R\$ 50.696,78	0	3%	R\$ 1.520,90	0,65%	R\$ 329,53
abr/12	R\$ 55.204,08	0	3%	R\$ 1.656,12	0,65%	R\$ 358,83
mai/12	R\$ 55.045,63	0	3%	R\$ 1.651,37	0,65%	R\$ 357,80
jun/12	R\$ 60.257,66	0	3%	R\$ 1.807,73	0,65%	R\$ 391,67
jul/12	R\$ 60.357,48	0	3%	R\$ 1.810,72	0,65%	R\$ 392,32
ago/12	R\$ 59.776,20	0	3%	R\$ 1.793,29	0,65%	R\$ 388,55
set/12	R\$ 67.190,33	0	3%	R\$ 2.015,71	0,65%	R\$ 436,74
out/12	R\$ 65.766,83	0	3%	R\$ 1.973,00	0,65%	R\$ 427,48
nov/12	R\$ 64.587,39	0	3%	R\$ 1.937,62	0,65%	R\$ 419,82
dez/12	R\$ 69.799,88	0	3%	R\$ 2.094,00	0,65%	R\$ 453,70
TOTAL	R\$ 713.874,40			R\$ 21.416,22		R\$ 4.640,19

Fonte: Dados coletados da empresa analisada

No demonstrativo do quadro 3 o valor apurado para o PIS em 2012 foi de R\$ 4.640,18 e para o COFINS o valor apurado foi de R\$ 2.1416,23 totalizando um montante de R\$ 2.6056,41 no ano de 2012.

3.2 Cálculos para o Lucro Real

3.2.1 Apuração do IRPJ e da CSLL no Lucro Real Trimestral

Quadro 4 - Apuração IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral – 2012

DRE e o demonstrativo do Calculo do Lucro Real Trimestral				
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
	R\$	R\$	R\$	R\$
(+) Receita Operacional Bruta	155.888,92	170.507,37	187.324,01	200.154,10
(-) Deduções	R\$ 30.182,09	R\$ 32.916,90	R\$ 35.980,57	R\$ 38.411,39
	R\$	R\$	R\$	R\$
(=) Receita Operacional Líquida	125.706,83	137.590,47	151.343,44	161.742,71
	R\$	R\$	R\$	R\$
(-) Custo da Mercadoria Vendida	111.349,23	121.790,98	133.802,86	142.967,21
(=) Lucro Operacional Bruto	R\$ 14.357,60	R\$ 15.799,49	R\$ 17.540,58	R\$ 18.775,50
(-) Despesas com Vendas	R\$ 14.181,59	R\$ 12.941,75	R\$ 12.707,50	R\$ 14.841,29
(-) Despesas Administrativas	R\$ 649,46	R\$ 653,28	R\$ 658,98	R\$ 706,11
(-) Despesas Financeiras	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(-) Despesas Tributárias	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(+) Receitas Financeiras	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(=) Resultado Líquido do Período	-R\$ 473,45	R\$ 2.204,46	R\$ 4.174,10	R\$ 3.228,10
LALUR				
(+) Adições	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(-) Exclusões	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(=) Lucro Ajustado	-R\$ 473,45	R\$ 2.204,46	R\$ 4.174,10	R\$ 3.228,10
(+) Compensações	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(=) Lucro Real	R\$ 0,00	R\$ 2.204,46	R\$ 4.174,10	R\$ 3.228,10
(-) CSLL 9%	R\$ 0,00	R\$ 198,40	R\$ 375,67	R\$ 290,53
(-) IRPJ 15% + Adicional	R\$ 0,00	R\$ 330,67	R\$ 626,11	R\$ 484,21
Lucro do período	R\$ 0,00	R\$ 1.675,39	R\$ 3.172,31	R\$ 2.453,35

Fonte: Dados coletados da empresa analisada

Conforme quadro nº 4 referente ao ano de 2012, a empresa apresentou no primeiro trimestre um prejuízo de R\$ 473,45 não gerando IRPJ nem CSLL a recolher. No segundo

trimestre apresentou um lucro de R\$ 2.204,46 resultando em um Imposto de Renda á pagar de R\$ 330,67 e Contribuição Social a pagar de R\$ 198,40. No terceiro trimestre apresentou um lucro de R\$ 4.174,10 resultando em um Imposto de Renda á pagar de R\$ 626,11 e Contribuição Social á pagar de R\$ 375,67 e no ultimo trimestre apresentou um lucro de R\$ 3.228,10 resultando em um Imposto de Renda á pagar de R\$ 484,21 e Contribuição Social á pagar de R\$ 290,53. No ano de 2012 o montante a pagar de Imposto de renda caso a opção de tributação da empresa fosse o Lucro Real foi de R\$ 16.110,04 e Contribuição Social foi de R\$ 9.666,03.

3.2.2 Apuração da COFINS e do PIS não cumulativo no Lucro Real

O fato gerador do PIS e a COFINS é o faturamento mensal, dessa receita bruta excluem-se as vendas de mercadorias tributadas pela substituição tributária, vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos, saídas isentas ou sujeitas à alíquota zero do PIS e da COFINS, vendas de ativo imobilizado, vendas de produtos sujeitas à incidência monofásica (veículos, produtos farmacêuticos e de higiene, e combustíveis especificados, etc.).

Dessa forma no cálculo do crédito do PIS e da COFINS não-cumulativo usa-se o valor das compras de mercadorias, excluindo-se valores com substituição tributária e adicionando o percentual da energia elétrica consumida na venda de produtos tributados, aluguéis de prédios utilizados na atividade da empresa e mais os encargos de depreciação dos bens, incorridos no mês.

Formando desta forma a base de cálculo a qual se aplica 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS para obter o valor a pagar ou a compensar diminuem-se os créditos dos débitos do PIS e da COFINS, obtendo desta forma o valor devido ou o valor a compensar.

Quadro 5 - Cálculo da COFINS e do PIS não cumulativo no Lucro Real-2012

Mês / Ano	Faturamento	Compras	Energia	% COFINS	COFINS R\$	% PIS	PIS R\$
jan/12	R\$ 55.493,76	R\$ 39.080,29	R\$ 214,19	7,60%	R\$ 1.231,15	1,65%	R\$ 267,29
fev/12	R\$ 49.698,38	R\$ 40.625,37	R\$ 234,25	7,60%	R\$ 671,75	1,65%	R\$ 145,84
mar/12	R\$ 50.696,78	R\$ 35.739,48	R\$ 201,02	7,60%	R\$ 1.121,48	1,65%	R\$ 243,48
abr/12	R\$ 55.204,08	R\$ 39.517,23	R\$ 205,49	7,60%	R\$ 1.176,58	1,65%	R\$ 255,44
mai/12	R\$ 55.045,63	R\$ 44.586,80	R\$ 218,45	7,60%	R\$ 778,27	1,65%	R\$ 168,97
jun/12	R\$ 60.257,66	R\$ 43.256,62	R\$ 229,34	7,60%	R\$ 1.274,65	1,65%	R\$ 276,73
jul/12	R\$ 60.357,48	R\$ 45.231,12	R\$ 226,22	7,60%	R\$ 1.132,41	1,65%	R\$ 245,85
ago/12	R\$ 59.776,20	R\$ 48.806,03	R\$ 237,51	7,60%	R\$ 815,68	1,65%	R\$ 177,09
set/12	R\$ 67.190,33	R\$ 47.919,87	R\$ 195,25	7,60%	R\$ 1.449,72	1,65%	R\$ 314,74
out/12	R\$ 65.766,83	R\$ 51.952,54	R\$ 225,01	7,60%	R\$ 1.032,79	1,65%	R\$ 224,22
nov/12	R\$ 64.587,39	R\$ 48.791,91	R\$ 225,02	7,60%	R\$ 1.183,35	1,65%	R\$ 256,91
dez/12	R\$ 69.799,88	R\$ 51.296,10	R\$ 256,08	7,60%	R\$ 1.386,83	1,65%	R\$ 301,09
TOTAL	R\$ 713.874,40	R\$ 536.803,36	R\$ 2.667,83		R\$ 13.254,64		R\$ 2.877,65

Fonte: Dados coletados da empresa analisada

No lucro real o PIS e a COFINS são não-cumulativos podendo assim se beneficiar dos créditos, sendo assim, caso a empresa do em estudo fosse optante do lucro real teria pago durante o ano de 2012 o equivalente a R\$ 13.254,64 de COFINS e 2.877,65 de PIS.

3 Cálculos para o Simples Nacional

3.3.1 Apuração do IRPJ e do no Simples Nacional

Quadro 6 - Cálculo do IRPJ e da CSLL no Simples Nacional

Mês	Faturamento	Méd. 12 meses	IRPJ %	IRPJ R\$	CSLL %	CSLL R\$	TOTAL
jan/12	R\$ 55.493,76	R\$ 588.702,43	0,35%	R\$ 194,23	0,35%	R\$ 194,23	R\$ 388,46
fev/12	R\$ 49.698,38	R\$ 607.193,54	0,35%	R\$ 173,94	0,35%	R\$ 173,94	R\$ 347,89
mar/12	R\$ 50.696,78	R\$ 616.892,14	0,35%	R\$ 177,44	0,35%	R\$ 177,44	R\$ 354,88
abr/12	R\$ 55.204,08	R\$ 626.530,35	0,35%	R\$ 193,21	0,35%	R\$ 193,21	R\$ 386,43
mai/12	R\$ 55.045,63	R\$ 635.830,51	0,35%	R\$ 192,66	0,35%	R\$ 192,66	R\$ 385,32
jun/12	R\$ 60.257,66	R\$ 645.895,19	0,35%	R\$ 210,90	0,35%	R\$ 210,90	R\$ 421,80
jul/12	R\$ 60.357,48	R\$ 661.563,08	0,35%	R\$ 211,25	0,35%	R\$ 211,25	R\$ 422,50
ago/12	R\$ 59.776,20	R\$ 674.766,49	0,35%	R\$ 209,22	0,35%	R\$ 209,22	R\$ 418,43
set/12	R\$ 67.190,33	R\$ 686.307,28	0,35%	R\$ 235,17	0,35%	R\$ 235,17	R\$ 470,33
out/12	R\$ 65.766,83	R\$ 698.389,67	0,35%	R\$ 230,18	0,35%	R\$ 230,18	R\$ 460,37
nov/12	R\$ 64.587,39	R\$ 704.947,55	0,35%	R\$ 226,06	0,35%	R\$ 226,06	R\$ 452,11
dez/12	R\$ 69.799,88	R\$ 703.875,74	0,35%	R\$ 244,30	0,35%	R\$ 244,30	R\$ 488,60
TOTAL	R\$ 713.874,40			R\$ 2.498,56		R\$ 2.498,56	R\$ 4.997,12

Fonte: Dados coletados da empresa analisada

No Simples Nacional quem determina o valor das alíquotas é a média de faturamento dos últimos 12 meses, a empresa estudada esta atualmente na faixa de 7,54%, onde esse valor é rateado entre os impostos IRPJ, COFINS, PIS/Pasep, CPP e ICMS. No total geral referente ao exercício 2012 a mesma teve um faturamento de 713.874,40 totalizando a um recolhimento de 2.498,56 de IRPJ e o mesmo valor de CSLL a uma alíquota de 0,35%. para as microempresas que tem um faturamento inferior ou igual a R\$ 180.000,00 não há destinação de contribuição para o PIS, COFINS, IRPJ e a CSLL.

3.3.2 Apuração da COFINS e do PIS no Simples Nacional

Quadro 7 - Cálculo do COFINS e do PIS no Simples Nacional

Mês	Faturamento	Méd. 12 meses	COFINS %	COFINS R\$	PIS %	PIS R\$	TOTAL
jan/12	R\$ 55.493,76	R\$ 588.702,43	1,04%	R\$ 577,14	0,25%	R\$ 138,73	R\$ 715,87
fev/12	R\$ 49.698,38	R\$ 1.195.895,97	1,04%	R\$ 516,86	0,25%	R\$ 124,25	R\$ 641,11
mar/12	R\$ 50.696,78	R\$ 1.205.594,57	1,04%	R\$ 527,25	0,25%	R\$ 126,74	R\$ 653,99
abr/12	R\$ 55.204,08	R\$ 1.215.232,78	1,04%	R\$ 574,12	0,25%	R\$ 138,01	R\$ 712,13
mai/12	R\$ 55.045,63	R\$ 1.224.532,94	1,04%	R\$ 572,47	0,25%	R\$ 137,61	R\$ 710,09
jun/12	R\$ 60.257,66	R\$ 1.234.597,62	1,04%	R\$ 626,68	0,25%	R\$ 150,64	R\$ 777,32
jul/12	R\$ 60.357,48	R\$ 1.250.265,51	1,04%	R\$ 627,72	0,25%	R\$ 150,89	R\$ 778,61
ago/12	R\$ 59.776,20	R\$ 1.263.468,92	1,04%	R\$ 621,67	0,25%	R\$ 149,44	R\$ 771,11
set/12	R\$ 67.190,33	R\$ 1.275.009,71	1,04%	R\$ 698,78	0,25%	R\$ 167,98	R\$ 866,76
out/12	R\$ 65.766,83	R\$ 1.287.092,10	1,04%	R\$ 683,98	0,25%	R\$ 164,42	R\$ 848,39
nov/12	R\$ 64.587,39	R\$ 1.293.649,98	1,04%	R\$ 671,71	0,25%	R\$ 161,47	R\$ 833,18
dez/12	R\$ 69.799,88	R\$ 1.292.578,17	1,04%	R\$ 725,92	0,25%	R\$ 174,50	R\$ 900,42
TOTAL	R\$ 713.874,40			R\$ 7.424,29		R\$ 1.784,69	R\$ 9.208,98

Fonte: Dados coletados da empresa analisada

Em referência ao exercício 2012 a mesma teve um faturamento de 713.874,40 totalizando a um recolhimento de R\$ 1.784,69 referente ao PIS e R\$ 7.424,29 referente a COFINS, a alíquota do PIS é de 0,25% e da COFINS é 1,04% para a faixa atual de faturamento.

3.4 Comparativo dos Encargos Tributários

Quadro 8 - Comparativo dos Encargos Tributários

Tributo	Lucro Presumido	Lucro Real Trimestral	Simples Nacional
PIS	R\$ 4.640,18	R\$ 2.877,65	R\$ 1.784,69
COFINS	R\$ 21.416,23	R\$ 13.254,64	R\$ 7.424,29
CSSL	R\$ 7.093,06	R\$ 864,60	R\$ 2.498,56
IRPJ	R\$ 8.566,49	R\$ 1.140,99	R\$ 2.498,56
Total	R\$ 41.715,96	R\$ 18.137,88	R\$ 14.206,10

Fonte: Dados coletados da empresa analisada

Analisando o valor dos impostos federais que foram pagos no ano de 2012 no regime de tributação do Simples Nacional verificou-se que no Lucro Presumido a empresa pagaria um valor superior em torno do 193% equivalente a R\$ 41.715,96 no total, a mais do que no Simples Nacional um montante de R\$ 27.509,86 no período, para o Lucro Real teria um aumento em torno de 28% equivalente ao valor total de R\$ 18.137,88 a mais do que no Simples Nacional R\$ 10.091,85 no mesmo período. Dessa forma pode-se afirmar que a empresa atualmente encontra-se enquadrada no regime de tributação correta para a atual faixa de faturamento, mas isso não impede que conforme exista o crescimento das receitas de vendas seja realizada uma nova avaliação no regime de tributação que melhor se adeque a realidade da empresa.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa buscou realizar um estudo sobre a melhor alternativa de enquadramento tributário (regime de tributação) para uma empresa que atua no comércio varejista de peças e acessórios para motocicletas, com o desejo de conhecer se o regime escolhido pela empresa é realmente o melhor para o atendimento das exigências legais e redução da carga tributária.

O planejamento tributário é uma importante ferramenta na gestão de uma empresa, pois sem este, os gestores não teriam conhecimento de que forma legal é possível reduzir seus impostos, e através desse planejamento avaliar como se encontra sua empresa e quais as vantagens ou desvantagens dos demais regimes tributários, tomando suas decisões com maior segurança.

Através da comparação dos regimes de tributários (Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional), pode-se chegar à conclusão, de que a opção tributária da empresa estudada em enquadrar-se no Simples Nacional para sua atual faixa de faturamento é realmente a melhor opção para ela, portanto, afirma-se que esta se encontra no regime de tributação correto.

Esta pesquisa contribuiu para verificar se a opção tributária atual da empresa estudada é a mais adequada para a mesma bem como para as empresas do mesmo segmento, pois possibilitou o demonstrar que para as receitas de despesas a forma de tributação ideal é o Simples Nacional onde a mesma já está enquadrada.

Comprovou-se através da pesquisa, a importância da análise dos regimes de tributação para o acompanhamento da melhor opção da forma de tributação, seja a empresa do Simples Nacional, do Lucro Presumido ou do Lucro Real.

Espera-se que esta pesquisa venha a servir de modelo para futuros estudos, a serem desenvolvidos na mesma área, portanto, como recomendação para futuras pesquisas sugere-se:

- Adotar a prática de análise de regimes de tributação de forma continuada irá acompanhar a carga tributária, para que assim possam fazer a opção correta de regime de tributação, sem perdas, devido está em uma forma de tributação inadequada para a empresa, além de criar um diferencial na gestão empresarial e, em consequência, contribuir para um retorno positivo de investimentos realizados;

- Realizar novas pesquisas para expandir o conhecimento e a importância da aplicação correta dos Regimes de Tributação na empresa.

5 REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edeimar Oliveira. **Imposto de renda das empresas**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 9 ed. 2 reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

BEUREN, Ilse Maria (Org.) et al. **Como elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3 ed. 2 reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.

BEZERRA, Flávia Júlia Lucena. **Planejamento Tributário: Um estudo nas micros e pequenas empresas do setor de supermercados da cidade de Pombal - PB**. 2011.58f. Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Campina Grande, Sousa-PB, 2011.

BOAVENTURA, Edvaldo M. **Metodologia da Pesquisa: monografia, dissertação, tese**. São Paulo: Atlas, 2004.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 3ª Edição. São Paulo: Atlas, 2000.

BRASIL, Código Tributário Nacional, Lei nº 51.172 de 25 de Outubro de 1966. Disponível em:

BRASIL, Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Dispõe sobre as microempresas e empresas de pequeno porte. Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte. Disponível em:

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 10ª Edição. São Paulo: Atlas, 2006.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª Edição – 12 reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

GOMES, Jorge Luiz. **Planejamento Tributário como uma ferramenta de redução da carga tributária nas empresas: Um estudo de caso numa rede farmacêutica na cidade de Sousa-PB**. 2010. 62f. Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Campina Grande, Sousa-PB, 2010.

HANDARA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 8ª Edição. São Paulo: Atlas, 2001.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. São Paulo: Atlas, 2007.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 14ª Edição. São Paulo: Saraiva, 1995.

OLIVEIRA, Luís Martins de. **Manual de Contabilidade Tributária: Textos e Testes com as respostas**. 7ª Edição. São Paulo: Atlas, 2009.

PEGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 6ª Edição – 2ª tri. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2009.

PORTAL DA EDUCAÇÃO. **Finalidades do Planejamento Tributário**. Disponível em: <<http://www.portaleducacao.com.br/gestao-e-lideranca/artigos/5672/finalidades-do-planejamento-tributario>>. Acesso em: 09 abr. 2013.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Leis complementares**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2011/leicp139.htm>>. Acessado em 17 mar. 2013.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2012.

SCHMIDT, Tiago Luiz. **Planejamento tributário: Estudo do regime mais econômico para aplicação em indústria de estruturas metálicas**. 2009.89f. Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) – Bacharel em Administração de Empresas, Centro Universitário Feevale, Novo Hamburgo-RJ, 2009.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micros e Pequenas Empresas. **Burocracia dificulta a vida de empreendedores**. Disponível em: <<http://www.mundosebrae.com.br/2008/11/burocracia-dificulta-a-vida-de-empreendedores/>>. Acesso em: 09 abr. 2013.

SILLOS, Lívio Augusto de. **Planejamento Tributário: aspectos teóricos e práticos**. São Paulo: Leud, 2005.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada a contabilidade**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ANEXO A - ALÍQUOTAS E PARTILHA DO SIMPLES NACIONAL – COMÉRCIO

Receita Bruta em 12 meses (R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	GPP	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%