

SUELEN DOS SANTOS LIMA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

**Estudo de Caso: Empresa Privada do ramo de comercialização e locação de minicarregadeiras, escavadeiras e acessórios.**

CURITIBA

2011

SUELEN DOS SANTOS LIMA

## **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

**Estudo de Caso: Empresa Privada do ramo de comercialização e locação de minicarregadeiras, escavadeiras e acessórios.**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da UFPR, como requisito para a obtenção do título de especialista no Curso de Pós-Graduação em Gestão de Negócios 2010.

Orient.: Prof.Dr. Vicente Pacheco.

CURITIBA

2011

## RESUMO

**Lima, Suelen Planejamento Tributário.** Este trabalho foi elaborado, com base no estudo de caso de uma empresa privada do ramo comercial, observando as leis vigentes no país, em relação aos regimes de apuração de tributos das pessoas jurídicas. O presente trabalho analisa as formas de adequação da empresa no que se refere ao recolhimento de seus impostos. O foco central do trabalho é demonstrar as maneiras menos onerosas que as empresas tem para apuração de seus tributos, dentro das leis, sem a possibilidade de punições. A contabilidade é uma ferramenta dentro do processo da administração, útil a demonstrar a situação econômica e financeira das entidades, e o Planejamento Tributário, é outra das ferramentas gerenciais que pode ser utilizada pelas empresas, afim de, antecipar-se aos cenários futuros, buscando diminuir ou extinguir os acontecimentos que causam impacto negativo a entidade. As leis vigentes no país propõem quatro formas diferentes de apuração de tributos, as empresas cabe o papel de se adequarem as exigências previstas, e se utilizarem das ferramentas gerenciais existentes, para a busca de seus objetivos dentro das possibilidades existentes.

**Palavras-chave:**Contabilidade;Tributos;Planejamento Tributário;Planejamento versus Sonegação;Formas de Tributação.

## SUMÁRIO

<b>RESUMO</b> .....	<b>3</b>
<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>5</b>
1.1 PRÉ-PROJETO.....	6
1.1.1 TÍTULO ESPECÍFICO.....	7
1.1.2 PROBLEMA DE PESQUISA.....	7
1.1.3 JUSTIFICATIVA.....	7
1.1.4 OBJETIVO GERAL.....	9
1.1.5 OBJETIVO ESPECÍFICO.....	9
1.1.6 REFERENCIAL TEÓRICO.....	9
<b>2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO</b> .....	<b>10</b>
2.1 FINALIDADE .....	11
2.1.1 CLASSIFICAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	11
2.1.2 TIPOS DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....	12
2.1.3 PLANEJAMENTO VERSUS SONEGAÇÃO .....	13
<b>2.2 ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO TRIBUTO</b> .....	<b>14</b>
2.2.1 FATO GERADOR.....	14
2.2.2 CONTRIBUINTE OU RESPONSÁVEL.....	15
2.2.3 BASE DE CÁLCULO.....	15
2.2.4 ALÍQUOTA .....	16
2.2.5 ADICIONAL.....	16
2.2.6 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	17
2.2.7 CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	17
2.2.8 TRIBUTOS .....	18
2.2.9 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.....	19
<b>2.3 LUCRO REAL</b> .....	<b>19</b>
2.3.1 ADIÇÕES .....	20
2.3.2 EXCLUSÕES .....	21
2.3.3 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO DO LUCRO REAL.....	21
2.3.4. LUCRO REAL TRIMESTRAL .....	22
2.3.5 LUCRO REAL ANUAL .....	22
2.3.6 SUSPENSÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO .....	23
2.3.7 PIS E COFINS NÃO CUMULATIVO .....	24
2.3.8 PERCENTUAIS APLICADOS .....	25
<b>2.4 LUCRO PRESUMIDO</b> .....	<b>25</b>
2.4.1 FORMA DE OPÇÃO .....	26

2.4.2 PERÍODO DE APURAÇÃO .....	26
2.4.3 FATO GERADOR.....	26
2.4.4 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.....	27
2.4.5 EMPRESAS QUE PODEM OPTAR.....	27
2.4.6 EMPRESAS QUE NÃO PODEM OPTAR.....	28
2.4.7 BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA.....	28
2.4.8 ALÍQUOTA DO IMPOSTO DE RENDA E DO ADICIONAL .....	30
2.4.9 BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) .....	30
2.4.10 DEDUÇÕES ADMITIDAS NO IMPOSTO DEVIDO .....	31
2.4.11 ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL).....	31
2.4.12 CONCEITO FISCAL DE RECEITA BRUTA.....	32
2.4.13 PIS CUMULATIVO .....	32
2.4.14 COFINS CUMULATIVO .....	33
<b>2.5 LUCRO ARBITRADO .....</b>	<b>33</b>
<b>2.6 SIMPLES NACIONAL.....</b>	<b>36</b>
2.6.1 PODE OPTAR PELO SIMPLES NACIONAL.....	37
2.6.2 VEDAÇÃO AO SIMPLES NACIONAL .....	37
2.6.3 IMPOSTOS ABRANGIDOS E FORMA DE TRIBUTAÇÃO .....	39
2.6.4 FORMA DE PAGAMENTO .....	40
<b>2.7 DESCRIÇÃO DA EMPRESA.....</b>	<b>41</b>
<b>3 CÁLCULOS DAS FORMAS DE TRIBUTAÇÃO .....</b>	<b>42</b>
3.1 LUCRO PRESUMIDO .....	42
3.1.1 LUCRO REAL .....	44
3.1.2 LUCRO ARBITRADO E SIMPLES NACIONAL .....	47
3.1.3 COMPARATIVO ENTRE O LUCRO REAL E O LUCRO PRESUMIDO.....	47
<b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>49</b>
<b>5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>50</b>

## 1. INTRODUÇÃO

A empresa objeto desse estudo de caso é a Empresa Alpha Equipamentos S.A empresa privada, a qual disponibilizou seus dados contábeis e financeiros. Com o uso de cálculos e análises conseguiu-se verificar qual é a melhor forma de tributação para a citada empresa.

Nos dias de hoje devido a alta carga tributária muitas empresas acabam por fechar as portas nos primeiros anos de vida, e um dos maiores agravantes seria a ausência de um planejamento tributário que viesse a definir o melhor regime a ser utilizado pela empresa.

Para que este planejamento tributário seja eficaz é necessário que exista uma parceria entre empresário e contador, este por sua vez deve manter-se constantemente atualizado devido as mudanças contínuas na legislação, o contador deve seguir sempre a legislação vigente, as Normas Brasileiras de Contabilidade e os Princípios Contábeis estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade e deve estar sempre orientando da melhor forma o empresário.

Para preservar a identidade da empresa, o razão social utilizada neste estudo é fictício.

O planejamento tributário tem como principal objetivo proporcionar a economia de impostos à empresa, obedecendo sempre a legislação que será ferramenta essencial do contador, e o empresário para encontrar a melhor forma de tributação para a empresa Alpha Equipamentos S.A.

O objetivo geral consiste em identificar qual dessas formas de tributação seria a mais viável para a empresa são elas: lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado. Para o desenvolvimento deste estudo definiu-se:

- a) realizar um levantamento bibliográfico com embasamento teórico para este tema;
- b) abordar assuntos pertinentes ao planejamento tributário;
- c) elaborar um planejamento tributário que atenda aos objetivos dos empresários;

O estudo de caso é considerado descritivo, pois segundo Andrade (1999,p.102-107),

[...] quanto a natureza, é um resumo de assunto, ou seja, trata-se de pesquisa fundamentada em trabalhos mais avançados, publicados por autoridades no assunto, e que não se limita à simples cópia de idéias, [...] Quanto aos objetivos ela é do tipo descritiva, sem que o pesquisador interfira neles, [...] Quanto aos procedimentos será uma pesquisa de campo, pois baseia-se na observação dos fatos tal qual como ocorrem na realidade, seja quanto ao objeto de estudo, já que coleta dados onde ocorrem espontaneamente os fenômenos.

Segundo Rauen (2001, p. 210), “o estudo de caso é uma análise profunda e exaustiva de um de poucos objetos, de modo a permitir ao seu amplo e detalhado conhecimento”.

## **1.1 PRÉ-PROJETO**

### 1.1.1 TÍTULO ESPECÍFICO

Os benefícios gerados para a empresa Alfa Equipamentos S.A., após escolher a modalidade menos onerosa de tributação legal existente no ramo de Locação e venda de máquinas mini carregadeiras.

### 1.1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Quais são os benefícios gerados para a empresa Alfa Equipamentos S.A., após escolher a modalidade menos onerosa de tributação legal existente no ramo de Locação e venda de máquinas mini-carregadeiras?

### 1.1.3 JUSTIFICATIVA

O seguimento de micro e pequenas empresas são muito importantes no Brasil por representar mais de 90% das empresas brasileiras, no entanto, segundo vários estudos já realizados sobre este tema, grande parte dessas empresas fecham suas portas antes de completarem cinco anos de vida, por não suportarem a pressão econômica e o peso dos tributos.

O peso desses tributos acaba sendo um dos maiores empecilhos para que as empresas se mantenham competitivas e possam investir e acreditar no seu

crescimento. A voracidade da arrecadação fiscal inibe não só o crescimento das empresas, mas intimida a abertura de novas empresas, impedindo a criação de empregos e desenvolvimento para o país.

O planejamento tributário vem surgindo como forma de diminuir esse ônus, ele é baseado em estudos minuciosos na busca de maneiras legais e lícitas de diminuir os impostos e se favorecer de benefícios criados pelo governo.

As dificuldades para interpretação de leis, em especial por quê as leis estão em constante modificação, é grande, por isso, existe a necessidade de se fazer um planejamento bem solidificado e estruturado, analisando a fundo as formas de tributação, os benefícios criados pelas leis, entre outros aspectos que ajudam a minimizar o peso da tributação em seus custos.

Se um administrador passa a entender melhor a atividade de sua empresa e os benefícios que a legislação lhe propicia, fica mais fácil conseguir êxito na redução de tributos. Conseqüentemente, ele pode baixar o preço do seu produto ou investir na empresa aumentando a sua qualidade.

Quando um administrador não consegue organizar sua empresa, ele não tem muitas escolhas, ou vai sonegar, ou tornar-se inadimplente, ou suportar a carga tributária até não conseguir mais e fechar as suas portas. Todas as possibilidades são inviáveis, porque lesam o país, contribuem para a pobreza e impedem o desenvolvimento. Portanto não há outra saída, a opção mais acertada é buscar na própria legislação as maneiras de se trabalhar e prosperar sem cometer nenhum ato danoso ou ilegal.

O Planejamento Tributário, não só é uma forma de diminuir custos, mas uma maneira de agregar e aprimorar conhecimentos. É uma solução para aquelas empresas que vivem na informalidade por medo de não conseguir sustentar a carga tributária. Muitas idéias aparecem, fala-se em imposto único, em reforma tributária, mas o que acontece na realidade não condiz com nada disso.

Em vista disso, utilizar o Planejamento Tributário, pode fazer a diferença entre o sucesso e o fracasso das empresas.

#### **1.1.4 OBJETIVO GERAL**

Apontar os benefícios gerados para a empresa Alfa Equipamentos S.A., após escolher a modalidade menos onerosa de tributação legal existente no ramo de Locação e venda de máquinas mini carregadeiras.

- 1) Redução de Custos;
- 2) Maximização dos Lucros;
- 3) Menos ônus financeiros para as transações operacionais;
- 4) Diminuir o risco de falência;
- 5) Investimento no próprio negócio.

#### **1.1.5 OBJETIVO ESPECÍFICO**

Os benefícios gerados para a empresa Alfa Equipamentos S.A., após escolher a modalidade menos onerosa de tributação legal existente no ramo de Locação e venda de máquinas mini carregadeiras são:

- 1) Demonstrar a redução de Custos;
- 2) Estabelecer a maximização dos Lucros;
- 3) Verificar o menor ônus financeiros para as transações operacionais;
- 4) Examinar a diminuição do risco de falência;
- 5) Avaliar o investimento no próprio negócio.

#### **1.1.6 REFERENCIAL TEÓRICO**

Nesse capítulo, será conceituado os tipos de planejamento tributário, as suas finalidades e classificações. Além disso, serão conceituados e demonstrados os regimes de tributação (Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples).

## 2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O alto índice de competitividade e o crescimento do mercado globalizado têm obrigado as empresas a cortar custos, dessa maneira uma das estratégias que traz um retorno satisfatório é o planejamento tributário. O Planejamento tributário pode ser definido como a diminuição legal do pagamento de tributos.

Ou ainda conforme Oliveira (2005, p. 167) conjunto de atuações e procedimentos operacionais de uma empresa que levaria a uma redução legal do ônus tributário empresarial, recolhendo exatamente o montante devido que foi gerado em suas operações.

Os tributos tiveram origem com a evolução do homem, foi na Grécia que se instituiu o imposto administrado pelo Estado. O maior objetivo do pagamento de tributos é para a diminuição das diferenças econômicas entre as classes, pois o pagamento de tributos conforme a constituição é conforme o poder contributivo do contribuinte. Conforme o Art. 3º do CTN o conceito de tributo pode ser definido como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constituía sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

No Brasil, que é um dos países com uma das maiores cargas tributárias do mundo, a carga tributária brasileira atinge mais de 36% do seu valor em relação ao PIB, a preocupação com o planejamento tributário deve ser essencial para o progresso de uma instituição, em um país onde em média 33% do faturamento empresarial é destinado aos cofres do governo, nada mais importante do que um estudo da legislação para uma aplicação legal com o intuito de amenizar o ônus financeiro decorrente do pagamento dos tributos. Com a administração dos mesmos as empresas podem garantir sua estabilidade ou até mesmo a sobrevivência dentro do mercado globalizado.

## 2.1 Finalidade

A mais evidente das finalidades do Planejamento tributário é reduzir o montante pago dos impostos, usando estratégias e brechas que a própria legislação concede.

Postergar o pagamento de um tributo sem a incidência de juros e multa também é uma alternativa bastante útil para o contribuinte, principalmente se o ciclo de vida útil produtiva (período que inicia na produção e até recebimento efetivo das vendas) for grande.

Evitar que o fato gerador do tributo ocorra é outra providência que pode ser tomada. Ex: alíquotas de IOF que incide sobre empréstimos do exterior, se o prazo for até 90 dias a alíquota do imposto é de 5%(cinco por cento) e se o prazo for superior a 90 dias a alíquota é zero.

### 2.1.1 Classificação do planejamento tributário

O Planejamento tributário pode ocorrer em três meios:

Administrativo: A empresa busca alternativas para a não incidência do tributo, um exemplo são as consultas fiscais.

Judicial: Através de medidas judiciais, que visam suspender o pagamento, diminuir a alíquota ou base de cálculo de um imposto;

Interno: No ambiente da própria empresa, através da utilização dos meios lícitos a fim de postergar, diminuir o ônus tributário.

Para adotar o planejamento tributário dentro de uma instituição é importante analisar alguns aspectos importantes.

Análise Fiscal: é necessário que as obrigações acessórias estejam cumpridas, com o objetivo de não desencadear um processo de fiscalização.

Análise Fisco/Contábil: A contabilidade influencia diretamente no planejamento tributário, uma vez que os lançamentos dão origem as operações, portanto é bastante importante analisar os riscos e a acuracidade dos processos contábeis.

Análise Jurídica: Ter embasamento legal para ser alegado.

Análise econômica/financeira: adoção de procedimentos que visam aumentar o resultado do planejamento.

### **2.1.2 Tipos de planejamento tributário**

O planejamento tributário deve ser moldado de acordo com a empresa, ou seja, deve ser personalizado, pois cada ramo de atividade tem suas peculiaridades.

Segundo Oliveira (2005, p. 185) existem dois tipos de planejamento tributário tipos: Operacional que refere-se aos procedimentos formais prescritos pelas normas ou pelo costume, ou seja, na forma específica de contabilizar determinadas operações e transações, sem alterar suas características básicas e o Estratégico que implica mudança de algumas características estratégicas da empresa, contratação de mão-de-obra e etc.

Conforme a análise Jurídica existem três tipos de planejamento:

a) O preventivo: que vislumbra possíveis falhas e cria procedimentos a fim de evitar as mesmas.

b) O corretivo: que tem a finalidade de corrigir a anomalia assim que detectada.

c) O especial: Consiste em uma análise precisa das operações. A operação sistêmica de um planejamento fiscal 'especial' compreende cinco fases segundo Oliveira (2005, p.186): a pesquisa do fato objeto do planejamento fiscal; articulação das questões fiscais oriundas do fato pesquisado; estudos de aspectos jurídicos fiscais relacionados com as questões decorrentes do fato pesquisado; conclusão e formalização do planejamento em um expediente técnico-jurídico.

Planejar é um direito do contribuinte. Uma empresa pode ser organizada de forma a evitar excessos de operações tributadas e conseqüentemente a ocorrência de fatos geradores para ela e perante a lei desnecessários, como poderia funcionar por modalidades legais menos tributadas.

### 2.1.3 Planejamento versus sonegação

Devida a alta carga tributária que existe no Brasil, muitos empresários preferem sonegar imposto a cumprir suas obrigações para com o fisco, ou ainda acabam optando pela informalidade.

As formas mais comuns de sonegação são: venda sem nota fiscal, não recolhimento de tributos retidos, lançamentos de despesas inexistentes e etc. Porém atualmente o fisco tem suas ferramentas contra a sonegação, utiliza-se do cruzamento de informações eletrônicas, análise de movimentações bancárias, unificação dos dados entre os fiscos e entre outras.

A sonegação é uma medida ilícita utilizada após o fato gerador do tributo, e é passível de sanção, ao contrário do planejamento que se dá por uma medida legal de prevenção, ou seja, antes dos fatos geradores do tributo.

O planejamento tributário utiliza-se da metodologia lícita e segura para obter menor ônus financeiro, também chamado de elisão fiscal, que segundo Oliveira(2005 p. 171) a elisão fiscal pressupõem a licitude de comportamento do contribuinte que objetive identificar as conseqüências fiscais e uma decisão, resultando em uma economia de tributos.

A elisão é desenvolvida pelo planejamento tributário, adequando o contribuinte à melhor forma de tributação, executando-o em conformidade com os sistemas legais que possibilitam a redução de tributos e ou alíquotas.

Portanto se a elisão fiscal é concedida e utilizada dentro dos parâmetros da legislação cabe a fazenda pública somente respeitá-la.

Ao contrário do que foi citado acima, existe a forma ilícita de economia tributária, que é conhecida como evasão fiscal, que pode ser definida como a fuga do cumprimento de obrigação tributária já existente, a tentativa de sua eliminação por forma ilícita.

Conforme a Lei nº 8.137, de 27/12/1990, em seu artigo 1º define os crimes contra a ordem tributária da seguinte forma:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

## 2.2 ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO TRIBUTO

Os elementos fundamentais que compõem os tributos estão divididos em: fato gerador, contribuinte ou responsável, base de cálculo, alíquota e adicional.

### 2.2.1 Fato Gerador

É o fato que gera a obrigação para o pagamento do tributo, a realização de determinado fato que faz nascer à obrigação tributária.

Fabretti (2005, p.128), menciona:

a concretização do fato gerador pode fazer nascer uma obrigação principal, que é sempre de natureza pecuniária, isto é, pagar um tributo; ou uma obrigação acessória, que é um dever administrativo. Por exemplo: emitir notas fiscais, escriturar livros fiscais, fazer inscrição no CGC, Estado e Município, manter e conservar livros e documentos, prestar declarações em formulários próprios etc.

O CTN, em seu artigo 114, define fato gerador: “fato gerador da obrigação principal, é a situação definida em lei, como necessária e suficiente para sua ocorrência”.

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

Como exemplos de fatos geradores temos a prestação de serviços, que gera o ISS (Imposto Sobre Serviços), a circulação de mercadorias, gera o ICMS (Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços), o recebimento de renda, gera o IR (Imposto de Renda).

### **2.2.2 Contribuinte ou responsável**

O contribuinte é o sujeito passivo da obrigação tributária que possui a obrigação principal.

Segundo Fabretti (2005, p.129),

o responsável não arca com o ônus tributário, que é suportado pelo contribuinte de fato. Atua como uma espécie de agente arrecadador do fisco e como seu depositário.

Cabe-lhe recolher as importâncias descontadas ou cobradas do contribuinte de fato, ao fisco, nos prazos da lei. Não o fazendo, será declarado depositário infiel, sujeito à pena de prisão (Lei nº 8.866/94).

O responsável é a pessoa escolhida pela lei para responder pela obrigação tributária, é aquele que substitui o contribuinte de fato, não o que pratica o fato gerador.

### **2.2.3 Base de cálculo**

É o montante ou valor ao qual se aplica a alíquota para apuração do valor do tributo a ser pago.

Para Oliveira et al(2003, p.28), “assim como a base de cálculo, alteração da alíquota também está sujeita aos princípios constitucionais da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade”.

Como exemplos de impostos calculados sobre a base de cálculo, temos: o IRPJ (Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas), a CSLL (Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido), o PIS (Contribuição para o Programa de Integração Social), a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), etc.

#### **2.2.4 Alíquota**

É o percentual atribuído pela lei que será aplicado sobre a base de cálculo para determinar o valor do tributo a pagar.

Oliveira et al(2003, p.28) menciona, “assim como a base de cálculo, a alteração da alíquota também está sujeita aos princípios constitucionais da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade”.

Como exemplos de alíquotas, tem-se: IRPJ sendo 15% e CSLL sendo 9%.

#### **2.2.5 Adicional**

Segundo Art. 542 do RIR/99, “a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do respectivo período, sujeita-se à incidência de adicional de imposto à alíquota de dez por cento”.

Para Fabretti (2005, p. 130), “além do imposto devido, apurado pela aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, as vezes a lei determina o pagamento de mais um imposto, pelo nome de adicional, que incide sobre determinado valor que ela fixar”.

Como exemplo de adicional, tem-se: o adicional do IRPJ.

## 2.2.6 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

A obrigação tributária é o vínculo que existe entre o fisco (sujeito ativo) e o contribuinte (sujeito passivo), onde o fisco pode exigir do contribuinte uma prestação ou objeto de acordo com os termos descritos na lei.

De acordo com o Art. 113 do CTN,

a obrigação tributária é uma vinculação jurídica existente entre duas pessoas, o sujeito ativo (fisco) e o sujeito passivo (contribuinte), pela qual uma pode subjetivamente exigir da outra uma prestação pecuniária, que consiste em entregar alguma coisa (dar) ou de praticar certo ato (fazer), ou ainda se abster de certo ato (não fazer) sob pena de sanção, nos termos da legislação tributária.

Para Oliveira et al(2003, p.26), a obrigação tributária nasce quando:

por meio de uma relação jurídica, determinada pessoa (credor) pode exigir de outra (devedor) uma prestação (objeto), em relação de prévia determinação legal ou de manifestação de vontade (como, por exemplo, o recebimento do preço de um bem em um contrato; o pagamento de prêmio em um concurso; a satisfação de um pagamento pela utilização ou disposição de um serviço público etc.).

O contribuinte ainda estará sujeito ao cumprimento de outras obrigações, impostas pelo Fisco, como a escrituração de livros, a emissão de documentos fiscais, a entrega periódica de informações à fiscalização, além de deixar-se fiscalizar quando se der a ocorrência.

## 2.2.7 CRÉDITO TRIBUTÁRIO

É o direito que o Estado exige do contribuinte ou responsável o pagamento do tributo de direito, como também, as penalidades e acréscimos quando devido.

Segundo Fabretti (2005, p.144),

crédito tributário corresponde ao direito do Estado de exigir o tributo, ou melhor, de exigir o objeto da obrigação tributária principal do sujeito passivo. Esse direito do Poder Público decorre da realização do fato gerador por parte do sujeito passivo. A partir do momento em que alguém realiza a hipótese prevista em lei, ou hipótese de incidência tributária, instaura-se a relação jurídica tributária. Essa relação, será entre a pessoa política competente para arrecadar o tributo (sujeito ativo) e a pessoa que realizou o fato gerador ou que tem a responsabilidade de recolher o tributo (sujeito passivo direto ou indireto devedor da obrigação tributária). O sujeito passivo

deve entregar determinada quantia ao sujeito ativo que tem o direito de exigi-la. Esse direito corresponde, portanto, ao crédito tributário.

Para a realização do crédito tributário, é necessária a comprovação de sua existência.

Todo o credor que possui o direito de receber uma obrigação deve possuir as provas de seu direito.

## 2.2.8 TRIBUTOS

Tributo pode ser caracterizado como o valor pago por pessoas físicas ou jurídicas ao Estado, pela ocorrência do fato gerador, que pode ser em dinheiro ou bens.

De acordo com o art. 3º do CTN, “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa se exprimir que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Segundo Machado (2001, p.64), “o sistema tributário brasileiro possui cinco espécies de tributo, a saber: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios”.

Conforme o CTN, no artigo 16: “O imposto é o tributo que tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Ainda, para o CTN, no artigo 77: “A taxa tem por fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição”.

Segundo Martins (2005, p. 162), “contribuição de melhoria é o tributo que visa a custear a obra pública, decorrente de valorização imobiliária”.

De acordo com Martins (2005, p. 163), “contribuição social é o tributo destinado a custear atividades estatais específicas, que não são inerentes ao Estado”.

Ainda, para Martins (2005, p. 164), “as hipóteses de criação de empréstimo compulsório são apenas para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência”.

Ocorrido o fato gerador onde se concretiza o tributo, surge à obrigação do contribuinte de realizar o pagamento.

## 2.2.9 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

Conforme a legislação tributária brasileira do imposto de renda existem quatro formas de tributação para as pessoas jurídicas com fins lucrativos, são elas:

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

## 2.3 Lucro real

O lucro da empresa é realmente apurado com a completa escrituração contábil, que atende aos princípios e normas fiscais e contábeis.

Segundo Fabretti (2005, p. 202) o lucro real é um conceito fiscal e não econômico. Lucro é o resultado positivo da soma de todas as receitas auferidas através da venda de bens ou serviços, menos todos os custos e despesas, é conhecido como resultado contábil (econômico) e é denominado lucro líquido. O lucro real é o lucro líquido (contábil) do período, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações autorizadas pela legislação.

Segundo Fabretti (2005, p. 213) o lucro real é apurado a partir do resultado contábil do período base, logo, é necessário possuir uma escrituração contábil regular e mensal. Apurado o lucro líquido contábil, ele é transportado para o Livro de Apuração do Lucro Real, onde é ajustado mediante as adições, exclusões e compensações determinadas por lei, apurando-se então o lucro real. Para saber

qual será o valor a ser pago de IRPJ e CSLL, basta aplicar sobre o lucro real as alíquotas e adicionais de cada tributo.

### Empresas obrigadas ao lucro real

Conforme o Art. 246, do Regulamento de Imposto de Renda - RIR/99 ficam obrigadas a apuração do Lucro real:

- I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de quarenta e oito milhões de reais, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;
- II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
- V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 222;
- VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

#### 2.3.1 Adições

São valores debitados ao resultado contábil, mas não dedutíveis do lucro real, por isso, na determinação do lucro real deverão ser adicionadas ao lucro líquido apurado pela empresa.

Fabretti (2005, p. 214) assim conceitua o que vem a ser *adições*: Adições referem-se às despesas contabilizadas pela pessoa jurídica, mas que são limitadas ou não admitidas pela lei. Exemplo: multas por infrações fiscais.

Com as adições a base de cálculo do lucro tributável é aumentada, tendo como consequência os valores dos IR e da CSLL aumentados.

### 2.3.2 Exclusões

É a exclusão de determinadas receitas da base de cálculo do IR e da CSLL, assim diminuindo o valor do imposto a pagar.

Fabretti (2005, p. 214) assim conceitua o que vem a ser exclusões: Exclusões são valores que a lei permite subtrair do lucro líquido para efeito fiscal. Exemplo: lucros recebidos de investimentos em ações de outras empresas.

Segundo Teixeira (2005, p. 182) os controles de adições, exclusões e compensações são efetuados em livro próprio para isso, chamado LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real). Este livro contém duas partes, parte A e parte B. Na *parte A* são discriminados os “ajustes” ao lucro contábil, as adições, exclusões e compensações, e a respectiva demonstração do lucro real. Na *parte B* são registrados os valores que podem afetar o lucro real de períodos-base futuros, como, por exemplo: prejuízos fiscais a compensar. O LALUR é obrigatório para todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.

### 2.3.3 Formas de tributação do lucro real

A empresa que queira ou esteja obrigada à apuração do Lucro Real, pode optar por duas formas de tributação: Trimestral ou Mensal.

De acordo com Higuchi (2005, p. 25) as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão apurar o lucro e recolher o IRPJ e a CSLL anualmente ou trimestralmente. Existem algumas empresas que são obrigadas a serem tributadas com base no lucro real, porém se a apuração será anual ou trimestral é opção da empresa.

### 2.3.4 Lucro Real Trimestral

Segundo Fabretti (2005, p. 204) quando se trata de apuração de IRPJ e CSLL com base no lucro real trimestral, o encerramento de cada trimestre será em 31/03, 30/06, 30/09 e 31/12 de cada ano. O pagamento dos tributos deve ser efetuado até o último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre.

Higuchi (2005, p. 25) afirma que no lucro real trimestral, o resultado de um trimestre não pode ser compensado com trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano-calendário.

O resultado deve ser apurado mediante levantamento das demonstrações contábeis, com a observância das normas estabelecidas na legislação comercial e fiscal, o qual será ajustado pelas adições e exclusões e compensações determinadas ou autorizadas pela legislação tributária. Uma das desvantagens nesta opção é a limitação na compensação dos prejuízos fiscais.

### 2.3.5 Lucro real anual

De acordo com Higuchi (2005, p. 26) a pessoa jurídica que optar pela apuração dos tributos com base no lucro real anual, terá que pagar mensalmente, o IRPJ e a CSLL calculado por estimativa ou com base no lucro real acumulado de 1º de janeiro até o mês em que está sendo realizada a apuração. Os tributos deverão ser pagos até o último dia útil do mês subsequente. Quando optar pela estimativa, a base de cálculo dos tributos é o resultado de um percentual aplicado sobre a receita bruta do mês, acrescido de receitas financeiras e demais receitas, os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta variam de acordo com a atividade econômica da pessoa jurídica, entre 1,6% a 32% para o IRPJ, e para a CSLL o percentual é 12%.

Conhecendo a base de cálculo, basta aplicar as alíquotas de 15%, mais adicional de 10% ao que exceder a R\$ 20.000,00(vinte mil) por mês e a CSLL de 9% para saber qual o valor deve ser pago de cada tributo.

Da receita bruta serão excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos. Desconto incondicional é aquele concedido independente de condição.

De acordo com Higuchi (2005, p. 29) se a pessoa jurídica optar por fazer os recolhimentos mensais com base no lucro real, deve aplicar as mesmas normas do lucro real trimestral, porém o período-base sempre será de 1º de janeiro até o mês em que está sendo efetuada a apuração, neste caso o resultado de um trimestre pode influenciar outros futuramente, desde que dentro do mesmo ano, pois agora se trata de apuração anual.

### 2.3.6 Suspensão ou redução do imposto

Segundo Higuchi (2005, p. 29) a pessoa jurídica poderá suspender o pagamento dos tributos devidos em cada mês, desde que demonstre através da escrituração contábil e do LALUR, que o valor acumulado já pago até o momento excede o valor do tributo, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período-base. A suspensão do pagamento é aplicável inclusive no mês de janeiro, assim, se a empresa teve prejuízo fiscal, não há tributo a ser recolhido, conforme prevê a lei 9.065/95. Em 31 de dezembro a pessoa jurídica deve fazer o encerramento do exercício, apurando o lucro real do ano e os valores do IRPJ e CSLL, se esses valores apurados forem maiores que os já recolhidos até o momento, a empresa precisa recolher a diferença, e, se forem menores, logo foram recolhidos tributos a mais do que o devido, esses valores pagos a mais ficam como “crédito” e poderão ser utilizados em períodos subseqüentes. Através de uma declaração da Receita Federal denominada PER-DCOMP, o contribuinte pode utilizar este crédito para pagar qualquer tributo federal.

De acordo com Fabretti (2005, p. 221) a pessoa jurídica também pode reduzir o valor dos tributos a serem pagos, se o valor apurado com base no lucro real acumulado for menor que o calculado pela estimativa, o contribuinte pode fazer a redução, tal fato deve ser demonstrado por escrituração contábil e transcrito no LALUR.

### 2.3.7 PIS e COFINS não cumulativo

Segundo Higuchi (2005, p. 810) a contribuição para o PIS (programa de integração social) foi instituída pela lei complementar 7/70, e o PASEP (programa de formação do patrimônio do servidor público) pela lei complementar 8/70, os valores arrecadados pelo PIS e pelo pasep eram destinados para os dois fundos separadamente. O art. 239 da constituição federal unificou a contribuição, acabando com as transferências para as contas individuais, e os recursos passaram a ser destinado para financiar o seguro-desemprego e o abono aos empregados que recebem até dois salários mínimos mensais. O decreto-lei 2.445/88 veio posteriormente alterando a base de cálculo e as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP, porém, o superior tribunal federal vinha repetidamente decidindo pela inconstitucionalidade do decreto e por esse motivo o senado federal decidiu suspender sua execução através da resolução 49/95. Com a suspensão do decreto-lei 2.445/88 pelo senado federal, o governo publicou a medida provisória 1.212/95, para regulamentar a cobrança do PIS/PASEP.

Higuchi (2005, p. 734) afirma que a COFINS (contribuição social para financiamento da seguridade social) foi instituída pela lei 70/91 nos termos do inciso I do art. 195 da constituição federal. Como seu próprio nome explica, essa contribuição é destinada para a seguridade social.

A empresa tributada pelo lucro real está sujeita ao recolhimento do Pis e da Cofins de forma não cumulativa, através de débito e crédito. Estes tributos deverão ser calculados e recolhidos mensalmente, mediante a aplicação das seguintes alíquotas: 1,65% para o Pis e 7,6% para o Cofins, sobre o faturamento, que corresponde a receita bruta.

Higuchi (2005, p. 734) afirma que o sistema cumulativo para apuração do PIS/PASEP e da COFINS permaneceu obrigatório e único até meados de 2002, quando a lei 10.637/02 instituiu o regime não-cumulativo do PIS/PASEP e a lei 10.833/03 instituiu o regime não-cumulativo da COFINS. Essa não cumulatividade é considerada parcial, porque nem toda contribuição paga na operação anterior pode ser deduzida.

Segundo Fabretti (2005, p. 294) a não cumulatividade dessas contribuições não proibiu que as empresas continuassem a utilizar o sistema cumulativo, por este motivo tanto no PIS/PASEP quanto na COFINS passaram a vigorar os dois sistemas, o cumulativo e o não-cumulativo.

### 2.3.8 Percentuais Aplicados

O Lucro real será apurado com o levantamento das demonstrações contábeis, de acordo com as normas estabelecidas pela legislação fiscal e comercial, onde o lucro líquido do período de apuração será ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação tributária e, sobre o lucro real obtido serão aplicadas as alíquotas de 15% para o IRPJ e 9% para a CSLL. No IRPJ será acrescido o adicional de 10% sobre o lucro real que exceder ao resultado da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil) por mês.

Para o cálculo do PIS e da COFINS, o percentual é de 1,65% e 7,6% respectivamente, aplicado sobre o faturamento bruto mensal.

## 2.4 Lucro presumido

É uma forma de tributação simplificada do imposto de renda (IR) e contribuição sobre o lucro (CSLL), baseada na receita bruta de um exercício, para empresas de pequeno porte; salvo aquelas obrigadas à apuração do Lucro Real.

O Lucro Presumido é a forma mais simples para o levantamento do IR e da CSLL, porém pode não ser a forma mais vantajosa, pois nessa forma de tributação a base de cálculo será a receita bruta do mês, não havendo deduções como ocorre no Lucro Real.

Para verificar se esse é o regime mais benéfico para a empresa, é necessário realizar simulações, pois caso a empresa tenha valores consideráveis de despesas dedutíveis para o IRPJ, é muito provável que o lucro real seja mais econômico.

A sistemática de tributação pelo Lucro Presumido é regulamentada pelos artigos 516 a 528 do Regulamento do Imposto de Renda através do Decreto nº 3000/1999.

#### 2.4.1 Forma de opção

A opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário e será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

#### 2.4.2 Período de apuração

O período de apuração do lucro presumido será determinado trimestralmente com seus encerramentos nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, nada impede que o contribuinte antecipe o recolhimento de forma mensal.

#### 2.4.3 Fato gerador

O fato gerador é unicamente a efetivação da venda de mercadoria e/ou serviços, independente se ao final do período a empresa obteve lucro ou prejuízo.

#### 2.4.4 Obrigações acessórias

Para a empresa optante pelo lucro presumido existem algumas vantagens relativas às obrigações acessórias, pois o fisco federal dispensa as empresas enquadradas nesse regime da escrituração contábil, desde que seja mantido o Livro Caixa.

Conforme o Art. 527, do Regulamento de Imposto de Renda - RIR/99, a pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá manter:

- a) escrituração contábil nos termos da legislação comercial;
- b) livro registro de inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;
- c) em boa guarda e ordem, enquanto não tiver decorrido o prazo decadencial e não forem prescritas as eventuais ações que lhes sejam pertinentes todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração comercial e fiscal.

As pessoas jurídicas que optam pela tributação com base no lucro presumido ficam também obrigadas a efetuarem anualmente a entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

#### 2.4.5 Empresas que podem optar

Conforme o Art. 516, do Regulamento de Imposto de Renda – RIR/99, podem optar pelo regime de tributação pelo lucro presumido todas as pessoas jurídicas que não estão obrigadas ao regime de tributação do lucro real, e que tenham auferido, no ano-calendário anterior, receita total igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses.

Podem optar também pelo lucro presumido as pessoas jurídicas que iniciarem atividades ou que resultarem de incorporação, fusão ou cisão, desde que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real.

#### 2.4.6 Empresas que não podem optar

Estão impedidas de optar pelo regime de tributação pelo lucro presumido, ainda que preenchendo o requisito relativo ao limite máximo de receita bruta aquelas pessoas jurídicas que, por determinação legal, estão obrigadas à apuração do lucro real, conforme artigo 246, do Regulamento de Imposto de Renda – RIR/99 a seguir:

a) pessoas jurídicas 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 e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguro privado e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

b) pessoas jurídicas que tiverem lucros, rendimentos ou ganho de capital oriundos do exterior;

c) pessoas jurídicas que, autorizadas pela legislação tributária, queiram usufruir benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto de renda;

#### 2.4.7 Base de cálculo do imposto de renda

Conforme o artigo 518 do Regulamento de Imposto de Renda do - RIR/99, a base de cálculo do imposto e do adicional do lucro presumido será determinado mediante aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta de vendas de mercadorias e/ou prestação de serviços, auferida no período de apuração.

O valor apurado é mediante a aplicação de um percentual sobre o valor total das receitas da empresa, independente dos ajustes, e de apuração de lucro. Como o próprio nome diz, trata-se de presunção de lucro.

Conforme artigo 519, do Regulamento de Imposto de Renda - RIR/99, estes percentuais variam de acordo as atividades operacionais desenvolvidas pela pessoa jurídica descrita na tabela abaixo:

Tabela 01 – Percentual de Presunção do Lucro Presumido

<b>Espécies de atividades</b>	<b>Percentual de presunção</b>	<b>Alíquota do IR</b>
a) Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;	1,6%	15%
b) Venda de mercadorias e produtos; c) Prestação de serviços de transporte de cargas; d) Serviços hospitalares; e) Atividade rural; f) Industrialização de produtos; g) Atividades imobiliárias; h) Construção por administração ou por empreitada com fornecimento de materiais de mão-de-obra; i) Qualquer outra atividade (exceto prestação de serviços), para a qual não esteja previsto percentual específico.	8%	15%
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Prestação de serviços de transportes, exceto de carga;</li> <li>• Instituições financeiras e entidades a ela equiparadas</li> </ul>	16%	15%
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares (*);</li> <li>• Serviços prestados por sociedade civil de profissão legalmente regulamentada;</li> <li>• Intermediação de negócios</li> <li>• Administração, locação ou cessão de bens móveis, móveis e direitos de qualquer natureza (exemplo: factoring, franching, etc).</li> <li>• Construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão-de-obra.</li> </ul>	32%	15%

Fonte: Higuchi, 2010.

(\*) As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 poderão utilizar, para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda, o percentual de 16%.

#### 2.4.8 Alíquota do imposto de renda e do adicional

A alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas tributadas pelo presumido é de 15% que será aplicada sobre a base de cálculo, a parcela do lucro que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00(vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional do imposto de renda à alíquota de 10%. Aplica-se inclusive na exploração da atividade rural e, também, nas hipóteses de incorporação, fusão e cisão.

Desta forma as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido terão que apurar o adicional em cada período trimestral e efetuar o recolhimento. O adicional incidirá sobre a parcela do lucro que exceder ao valor de R\$ 60.000,00(sessenta mil reais) no trimestre.

#### 2.4.9 Base de cálculo da contribuição sobre o lucro líquido (CSLL)

Para determinação da base de cálculo da CSLL devida em cada trimestre, calculada com base no lucro presumido, aplica-se o percentual de 12% sobre a receita bruta auferida no período, exceto para as atividades acima mencionadas, para as quais o percentual da receita bruta a ser considerado na determinação da base de cálculo da CSLL é de 32% em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º/9/03:

A base de cálculo da CSLL será a soma dos seguintes valores:

a) Valor correspondente a 12% (doze por cento) da receita bruta auferida no trimestre, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor dos bens ou prestador de serviços seja mero depositário;

- b) Ganhos de capital (Lucros) obtidos na alienação de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não caracterizado como ativo financeiro;
- c) Rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e ganhos líquidos de operações financeiras de renda variável; e
- d) Demais receitas e resultados positivos não abrangidos pelos números anteriores, inclusive juros remuneratórios do capital próprio pagos ou creditado por sociedade da qual a empresa seja sócia ou acionista.

#### 2.4.10 Deduções admitidas no imposto devido

Conforme o Art. 526, do Regulamento de Imposto de Renda, o valor do IRPJ devido no trimestre, pode ser deduzido do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal.

#### 2.4.11 Alíquota da contribuição sobre o lucro líquido (CSLL)

Aplicam-se a CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de rendas das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor. No lucro presumido, em regra, sua base de cálculo é de 12% e sua alíquota é de 9%. A partir de setembro/2003 as empresas prestadoras de serviços tiveram a sua base de cálculo aumentada de 12% para 32%.

#### 2.4.12 Conceito fiscal de receita bruta

Conforme o Art. 224, do Regulamento de Imposto de Renda - RIR/99, consideram-se como receita bruta total o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Na receita bruta se inclui o ICMS e deverão ser excluídas: as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador, dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, como é o caso do IPI.

#### 2.4.13 PIS Cumulativo

As pessoas jurídicas tributadas no Lucro Presumido estão obrigadas ao regime cumulativo de recolhimento do PIS, onde apenas se aplica o percentual sobre o faturamento, não havendo o débito e crédito como ocorre no regime não-cumulativo.

Conforme dispõe o Inciso II do art. 10 da Lei nº 10.833/03, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido estão sujeitas ao regime cumulativo do PIS. Assim, as empresas tributadas pelo lucro presumido estão sujeitas a um percentual de: 0,65% sobre o faturamento bruto, em relação ao PIS.

O PIS deverá ser recolhido em DARF (Documento de Arrecadação da Receita Federal) até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador.

#### 2.4.14 COFINS Cumulativo

As empresas que optarem pelo lucro presumido, estão sujeitas ao recolhimento da COFINS pelo regime cumulativo, onde se aplica o percentual sobre o faturamento.

De acordo com Young (2004, p.141),

a contribuição para a COFINS, devida pelas pessoas jurídicas de direito privado, será calculada com base no seu faturamento, à alíquota de 3%. O faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, entendida esta como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

O vencimento da COFINS será até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador.

#### 2.5 Lucro arbitrado

Este regime de tributação é pouco utilizado, pois o contribuinte acaba por encarar o mesmo como uma punição do fisco, devido à desorganização da contabilidade, muitas vezes insatisfatória e a ausência de documentos que comprovem o fato gerador. Os percentuais aplicados também são considerados pelo fisco como uma margem de lucro que as empresas obtêm sobre as vendas realizadas, no entanto nem sempre esta margem de lucro determinada corresponde a realidade.

O Arbitramento do Lucro é uma das formas de tributação da base de cálculo do Imposto de Renda que pode ser utilizado pela autoridade fiscal ou pelo próprio contribuinte chamado de auto arbitramento. O IRPJ devido trimestralmente será exigido de ofício pelo fisco utilizando-se o arbitramento nas seguintes situações:

a) quando a escrituração a que a empresa estiver obrigada, evidenciar indícios de fraudes, vícios, erros ou deficiências tornando a mesma imprestável para que haja um acompanhamento do movimento financeiro e bancário; ou determinar o lucro real.

b) quando a pessoa jurídica deixar de apresentar ao Fisco os livros e documentos da escrituração comercial ou fiscal, ou não apresentar o Livro Caixa, no

mesmo deverá conter toda a movimentação financeira e bancária quando a empresa for tributada pelo lucro presumido e não possuir escrituração contábil regular.

c) quando o contribuinte optar indevidamente pelo lucro presumido;

d) o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente, residente ou domiciliado no exterior.

e) quando o contribuinte não mantiver sua escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou não elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, quando o mesmo se encontre obrigado ao lucro real.

A tributação com base no Lucro Arbitrado será manifestada mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido, referente ao período de apuração trimestral em que o contribuinte, pelas razões determinantes estiver em condições de arbitrar seu lucro.

Quando a pessoa jurídica opta pelo lucro arbitrado em qualquer um dos trimestres a mesma pode retornar ao lucro presumido no próximo trimestre desde que a mesma não seja obrigada ao lucro real. A adoção do lucro arbitrado só é cabível quando ocorrer quaisquer umas das hipóteses previstas na legislação, caso isto ocorra o contribuinte pode arbitrar o lucro do ano calendário, ou apenas de um trimestre, sendo-lhe assegurado o direito de permanecer no regime de lucro real nos demais períodos de apuração trimestrais.

O IRPJ com base no lucro arbitrado é determinado por períodos trimestrais encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

O Lucro Arbitrado será apurado mediante a aplicação de percentuais:

a) sobre a receita bruta quando conhecida, segundo a natureza da atividade econômica explorada;

b) quando a receita bruta e desconhecida utiliza-se sobre valores (bases) expressamente fixados pela legislação fiscal.

Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, quando conhecida, são os mesmos aplicáveis para o cálculo da estimativa mensal do lucro presumido, acrescido de 20% exceto quando fixado para as instituições financeiras.

Tabela 02 – Percentual de presunção do Lucro Arbitrado

Atividades	Percentuais
Atividades em geral (RIR/1999, art.532)	9,6%
Revendas de combustíveis	1,92%
Serviços de transportes (exceto transporte de cargas)	19,2%
Serviços de transportes de cargas	9,6%
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	38,4%
Serviços hospitalares	9,6%
Intermediação de negócios	38,4%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	38,4%
Factoring	38,4%
Bancos, instituições financeiras e assemelhados	45%

Fonte: Higuchi,2010.

Conforme Art. 535 do RIR/99 os percentuais não se alteram mesmo que haja o arbitramento em dois trimestres consecutivos. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas quando não conhecida a receita bruta, será determinado por meio de procedimentos de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo.

Tabela 03 – Percentuais quando a Receita Bruta é desconhecida para o Lucro Arbitrado

Bases Alternativas	Coeficientes
Lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais.	1,5
Soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente existentes no último balanço patrimonial conhecido.	0,04
Valor do capital, inclusive correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade.	0,07
Valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido.	0,05
Valor das compras de mercadorias efetuadas no mês	0,4
Soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.	0,4
Soma dos valores devidos no mês a empregados.	0,8

Fonte: Higuchi,2010.

Com relação aos prejuízos fiscais a empresa que optar pelo lucro arbitrado em algum período de apuração não perderá o direito à compensação dos prejuízos

fiscais, caso a pessoa jurídica volte ao lucro real ela poderá sim compensar seus prejuízos fiscais.

No caso de ser comprovada a omissão de receita da pessoa jurídica optante pelo lucro arbitrado, a autoridade fiscal deverá recompor a respectiva base de cálculo incluindo o montante omitido, a receita assim tributada, considerada distribuída ao titular, sócio ou acionista não mais sofrerá tributação, seja na fonte, seja na declaração. No caso de pessoas jurídicas com atividades diversificadas, não sendo possível identificar a atividade a que ela se refere, esta será adicionada ao montante que possuir o percentual mais elevado.

## **2.6 Simples nacional**

O novo regime de tributação imposta pelos órgãos competentes, é uma adequação do antigo Simples. Corresponde a uma modalidade diferenciada de tributação para microempresas e empresas de pequeno porte que poderá ser aplicada para as mesmas a partir de 01/07/2007, de acordo com o que está previsto na Lei Complementar n.º 123 de 14/12/2006.

A Lei Complementar n.º 123 considera como microempresa (ME) para efeitos de apuração pelo simples nacional, o empresário, a pessoa jurídica ou a ela equiparada que aufera no ano-calendário o montante equivalente a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e como empresa de pequeno porte (EPP) aquela cuja receita bruta não ultrapasse o montante de R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

A partir da lei do Simples nacional, os estados e municípios passam a ser obrigados a participar deste regime, entretanto os estados poderão adotar limites diferenciados de receita bruta, dependendo de sua participação no produto interno bruto (PIB) brasileiro, caso ocorra esse evento os municípios deverão adotar os sub-limites dos estados.

### 2.6.1 Pode optar pelo simples nacional

Para efeitos de adoção pelo simples nacional, as empresa deverão estabelecer todos os pré-requisitos da Lei Complementar 123, de 14/12/2006, inclusive não podendo ter nenhuma de suas atividades vedadas. Entre esses pré-requisitos estão as exigências de a empresa não poder estar com pendências fiscais ou cadastrais em nenhuma das esferas do governo. Portanto, se alguma empresa estiver em débito com municípios, estado ou união deverá quitar seus débitos, ou parcelá-los, mantendo sempre os pagamentos em dia.

### 2.6.2 Vedação ao Simples Nacional

De acordo com a mesma lei estão vedadas ao Simples nacional as seguintes atividades.

- que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00(dois milhões e quatrocentos mil reais);
- de cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 2.400.000,00(dois milhões e quatrocentos mil reais);
- cujo titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 2.400.000,00(dois milhões e quatrocentos mil reais);
- cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 2.400.000,00(dois milhões e quatrocentos mil reais);

- constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;
- que participe do capital de outra pessoa jurídica;
- que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;
- resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos cinco anos-calendário anteriores;
- constituída sob a forma de sociedade por ações;
- que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);
- que tenha sócio domiciliado no exterior;
- de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- que preste serviço de comunicação;
- que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;
- que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;
- que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
- que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;
- que exerça atividade de importação de combustíveis;
- que exerça atividade de produção ou venda no atacado de bebidas alcoólicas, bebidas tributadas pelo IPI com alíquota específica, cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;

- que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;
- que realize cessão ou locação de mão-de-obra;
- que realize atividade de consultoria; e
- que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.

### 2.6.3 Impostos abrangidos e forma de tributação

O principal benefício do simples nacional corresponde à unificação de vários impostos em um único documento de arrecadação (DAS – documento de arrecadação do Simples) a um percentual menor, calculado sobre o montante das vendas mensalmente, levando em consideração a receita acumulada dos últimos 12 meses anteriores ao período de apuração. Para as grandes empresas que possuem um montante maior de compras e vendas, ele é na maioria das vezes pouco vantajoso, por não permitir que as mesmas se creditem e nem ofereçam créditos de nenhum tipo de imposto, dentre os impostos abrangidos pelo simples estão:

- a) PIS (contribuição para o pis/pasep);
- b) COFINS (contribuição para o financiamento da seguridade social);
- c) CSLL (contribuição sobre o lucro líquido);
- d) IRPJ (imposto sobre a renda da pessoa jurídica);
- e) ICMS (imposto sobre a circulação de mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação);
- f) ISS (imposto sobre serviço);
- g) IPI (imposto sobre produtos industrializados);
- h) INSS (contribuição para a seguridade social/patronal).

O art 18, §4º da Lei Complementar n.º 123/06 determina que o contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fins de pagamento:

- As receitas decorrentes da venda de mercadorias;
- As receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte;
- As receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como de locação de bens móveis;
- As receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária; e
- As receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou do consórcio previsto nesta Lei Complementar.

A alíquota aplicada mensalmente depende do tipo de serviço e do valor da receita bruta acumulada. Nos casos em que o estado e/ou município estipulem valores para recolhimentos, isenção ou redução dos tributos de sua competência, a alíquota final que deverá ser aplicada à receita bruta será a alíquota da tabela que corresponde ao tipo de atividade da empresa, ajustada pela exclusão da alíquota do referido tributo que sofreu a redução ou isenção. Considera-se alíquota o somatório dos percentuais dos tributos constantes das tabelas dos anexos I à V da Lei Complementar n.º 123/06 e Resolução n.º 5 do CGSN (Comitê Gestor do Simples Nacional).

#### 2.6.4 Forma de pagamento

O pagamento deverá ser efetuado através de DAS (documento de arrecadação do simples) calculado em aplicativo específico disponível no site da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Os tributos deverão ser recolhidos até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente aquele em que estiver sido auferida a receita bruta. No caso de a ME ou EPP possuir filiais, o recolhimento deverá ser efetuado pela matriz.

## **2.7 DESCRIÇÃO DA EMPRESA**

Atuando no mercado paranaense desde 1999, a Apha Equipamentos S.A. vem passando por um contínuo processo de crescimento, suportado por sua competência, profissionalismo e qualidade de relacionamento com seus clientes e fornecedores.

Como representante autorizada e com um portfólio focado no segmento de minicarregadeiras, escavadeiras e acessórios, a empresa atende e desenvolve as melhores soluções para o mercado em que atua, ocupando a posição de maior locadora do segmento no Paraná.

Seu principal diferencial está em transformar a força de uma marca global em soluções locais, voltadas diretamente às necessidades do cliente, fazendo com que além da qualidade e eficiência dos equipamentos, o consumidor receba também um excelente atendimento, suporte e agilidade nas negociações.

Dentre os principais setores atendidos pela empresa encontram-se o de concessionárias de empreiteiras de rodovias, o setor agrícola e de limpeza de granja, entretanto a utilidade e versatilidade dos acessórios e equipamentos, permite atender as necessidades de muitos outros setores do mercado nacional.

A empresa possui contabilidade de acordo com a legislação, e está sendo tributada pelo Lucro Presumido.

### 3 CÁLCULOS DAS FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

#### 3.1 Lucro presumido

Nesta forma de tributação, a empresa calcula e recolhe os tributos de forma trimestral, o Imposto de Renda e a Contribuição Social são calculados sobre a base presumida, independente de ter obtido lucro ou prejuízo no trimestre.

O recolhimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social pelo lucro presumido é uma forma vantajosa para as empresas que possuem grande margem de lucro, pois nesta forma de tributação, não são realizados ajustes para apuração do lucro.

Abaixo, estão apresentados os valores apurados:

Tabela 04 – Apuração do Imposto de Renda Lucro Presumido

<b>IRPJ PRESUMIDO</b>	<i>Valor da Receita</i>	<i>Aliquota</i>	<i>Base Cálculo</i>
RECEITA DE VENDA DE MERCADORIAS	3.561.236,29		
(-) VENDAS CANCELADAS	(18.582,12)		
(-) IPI S/ VENDA	(45.951,75)		
<b>(=) BASE VENDA DE MERCADORIAS</b>	<b>3.496.702,42</b>	<b>8%</b>	<b>279.736,19</b>
<b>RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS</b>	<b>1.597.982,55</b>	<b>32%</b>	<b>511.354,42</b>
(+) RECEITAS FINANCEIRAS			23.300,72
(+) GANHO NA VENDA DE IMOBILIZADO			208.828,88
(+) GANHO VARIAÇÃO CAMBIAL			34.928,86
<b>(=) BASE DE CALCULO</b>			<b>1.058.149,07</b>
<b>IRPJ 15%:</b>			<b>158.722,36</b>
	BASE ADICIONAL		818.149,07
<b>ADICIONAL 10%</b>			<b>81.814,91</b>
IRPJ + ADICIONAL			240.537,27
<b>(=) IRPJ A RECOLHER</b>			<b>240.537,27</b>

Fonte: Elaborada pela Autora, 2011.

Tabela 05 – Apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro - Presumido

<b>CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PRESUMIDO</b>	<i>Valor da Receita</i>	<i>Aliquota</i>	<i>Base Cálculo</i>
RECEITA DE VENDA DE MERCADORIAS	3.561.236,29		
(-) VENDAS CANCELADAS	(18.582,12)		
(-) IPI S/ VENDA	(45.951,75)		
(=) BASE VENDA DE MERCADORIAS	3.496.702,42	12%	419.604,29
RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	1.597.982,55	12%	511.354,42
(+) RECEITAS FINANCEIRAS			23.300,72
(+) GANHO NA VENDA DE IMOBILIZADO			208.828,88
(+) GANHO VARIAÇÃO CAMBIAL			34.928,86
(=) BASE DE CALCULO			1.198.017,17
<b>CONTRIBUIÇÃO SOCIAL 9%</b>			<b>107.821,54</b>
<b>(=) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL A RECOLHER</b>			<b>107.821,54</b>

Fonte: Elaborada pela Autora, 2011.

Observa-se que, no período utilizado para o estudo, a empresa recolheu R\$ 240.537,27(duzentos e quarenta mil, quinhentos e trinta e sete reais e vinte e sete centavos) de Imposto de Renda e R\$ 107.821,54(cento e sete mil, oitocentos e vinte e um reais e cinqüenta e quatro centavos) de Contribuição Social. Em relação ao Pis e a Cofins, os valores são calculados pelo regime cumulativo. Segue abaixo o demonstrativo:

Tabela 06 – Apuração do Pis e da Cofins Cumulativos

<b>APURAÇÃO PIS /COFINS S/FATURAMENTO</b>			
COFINS 3 %	DEVOLUÇÃO/CANC (-)	IPI(-)	BASE
5.159.218,84	20.378,12	45.951,75	5.092.888,97
PIS 0,65 %	DEVOLUÇÃO/CANC (-)	IPI(-)	BASE
5.159.218,84	20.378,12	45.951,75	5.092.888,97
<b>APURAÇÃO PIS/COFINS S/OUTRAS RECEITAS</b>			
COFINS 3 %			BASE
62.159,26			62.159,26
PIS 0,65 %			BASE
62.159,26			62.159,26
<b>BASE DE CÁLCULO PIS</b>	<b>5.155.048,23</b>	<b>PIS 0,65%</b>	<b>33.507,81</b>
<b>BASE DE CÁLCULO COFINS</b>	<b>5.155.048,23</b>	<b>COFINS 3%</b>	<b>154.651,45</b>

Fonte: Elaborada pela Autora, 2011.

A empresa recolheu de PIS cumulativo R\$ 33.507,81(trinta e três mil, quinhentos e sete reais e oitenta e um centavos) e de COFINS R\$ 154.651,45(cento e cinqüenta e quatro mil, seiscentos e cinqüenta e um reais e quarenta e cinco centavos).

### 3.1.1 Lucro real

A seguir será apresentada a apuração dos impostos pelo lucro real, onde o imposto de renda e a contribuição social a pagar serão obtidos com a aplicação sobre o lucro ajustado. A empresa poderá adotar essa forma de tributação, por obrigatoriedade ou por opção.

Tabela 07 – Apuração do Imposto de Renda – Lucro Real

<b>CÁLCULO IRPJ LUCRO REAL</b>	
<b>ITENS</b>	<b>VALORES</b>
<b>1. Lucro Líquido do Exercício</b>	<b>880.440,57</b>
<b>2. (+) Adições</b>	<b>68.710,86</b>
2.1 Multas indedutíveis	(2.087,85)
2.2 Créditos Incobráveis	(9.546,95)
2.3 Brindes	(4.266,00)
2.9 Valor Contribuição Social	84.611,66
<b>3. (-) Exclusões</b>	<b>9.021,87</b>
3.1 Ganho de capital s/ aplicações financeiras	2.463,22
3.2 Ajuste Exercício Anterior	6.558,65
<b>4. (=) Lucro Real</b>	<b>940.129,56</b>
<b>CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA</b>	
Imposto de Renda ( 15% do item 4)	<b>141.019,43</b>
Adicional: 10% sobre o que exceder a R\$ 240.000,00	<b>70.012,96</b>
(-) Deduções PAT 4%	<b>(1.245,16)</b>
<b>Valor Líquido à Recolher</b>	<b>209.787,23</b>

Fonte: Elaborada pela Autora, 2011.

Tabela 08 – Apuração da CSLL – Lucro Real

<b>CÁLCULO CSLL - LUCRO REAL</b>	
<b>ITENS</b>	<b>VALORES</b>
<b>1. Lucro Líquido do Exercício</b>	<b>965.052,23</b>
<b>2. (+) Adições</b>	<b>(15.900,80)</b>
2.1 Multas idedutíveis	<b>(2.087,85)</b>
2.2 Créditos Incobráveis	<b>(9.546,95)</b>
2.3 Brindes	<b>(4.266,00)</b>
<b>3. (-) Exclusões</b>	<b>9.021,87</b>
3.1 Ganho de capital s/ aplicações financeiras	<b>2.463,22</b>
3.2 Ajuste Exercício Anterior	<b>6.558,65</b>
<b>4. (=) Lucro Real</b>	<b>940.129,56</b>
<b><u>CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL</u></b>	
Contribuição Social ( 9% do item 4)	<b>84.611,66</b>
<b>Valor Líquido à Recolher</b>	<b>84.611,66</b>

Fonte: Elaborada pela Autora, 2011.

Observa-se que na forma de tributação do Lucro Real a empresa recolheria R\$ 209.787,23(duzentos e nove mil, setecentos e oitenta e sete reais e vinte e três centavos) de Imposto de Renda e R\$ 84.611,66(oitenta e quatro mil, seiscentos e onze reais e sessenta e seis centavos) de Contribuição Social.

O Pis e a COFINS serão apurados pelo regime da não-cumulativo.

Tabela 09 – Apuração do PIS/COFINS Não Cumulativo

CÁLCULO PIS/COFINS NÃO CUMULATIVO			
Discriminação	Valores base		
<b>RECEITAS</b>			
(+) Venda de Mercadorias	3.561.236,29		
(+) Vendas de Serviços	1.597.982,55		
(=) Receita Bruta Total PIS/COFINS	5.159.218,84		
<b>DEDUÇÕES</b>			
(-) IPI s/ Vendas	46.225,83		
(=) Total das Deduções	46.225,83		
(=) BASE DE CÁLCULO IMPOSTOS Ñ CUMULATIVOS	5.112.993,01		
PIS/PASEP DEVIDO NO MÊS - alíquota 1,65 %	84.364,38		
>> PIS s/ Faturamento	84.364,38		
COFINS DEVIDO NO MÊS - alíquota 7,6%	388.587,47		
>> COFINS s/ Faturamento	388.587,47		
<b>BASE DE CÁLCULO MENSAL DOS CRÉDITOS PIS/COFINS</b>			
		Credito PIS	COFINS
(-) Devolução/ Estorno de vendas	18.582,12	306,60	1.412,24
(-) Energia Elétrica	4.663,54	76,95	354,43
(-) Arrendamento Mercantil	9.554,04	157,64	726,11
(-) Aluguel Pagos a PJ	60.000,00	990,00	4.560,00
(-) Aluguel de Equipamentos(Pagos a PJ)	5.162,85	85,19	392,38
(-) Depreciação e Amortização	217.848,72	3.594,50	16.556,50
(-) Serviços Prestados PJ	5.197,83	85,76	395,04
(-) Manutenção de Equipamentos e Instalações	83.605,41	1.379,49	6.354,01
(-) Manutenção de Veículos	3.203,08	52,85	243,43
(-) Combustíveis e Lubrificantes	4.367,07	72,06	331,90
(-) Aquis. De Bens para Revenda – PJ	130.635,15	2.155,48	9.928,27
(-) ICMS S/ Bens para Revenda	5.213,11	86,02	396,20
(=) Total dos Créditos do Mês	548.032,92	9.042,54	41.650,50
<b>(=) PIS NÃO CUMULATIVO A PAGAR</b>	<b>&gt;&gt;&gt;&gt;&gt;</b>	<b>75.321,84</b>	
<b>(=) COFINS NÃO CUMULATIVO A PAGAR</b>	<b>&gt;&gt;&gt;&gt;&gt;</b>	<b>346.936,97</b>	

Fonte: Elaborada pela Autora, 2011.

No Lucro Real pelo regime não-cumulativo, a empresa pagaria R\$ 75.321,84(setenta e cinco mil, trezentos e vinte e um reais e oitenta e quatro centavos) de Pis e R\$ 346.936,97(trezentos e quarenta e seis mil, novecentos e trinta e seis reais e noventa e sete centavos) de Cofins.

### 3.1.2 Lucro Arbitrado e Simples Nacional

Neste estudo de caso não serão analisadas tributariamente as formas de tributação Lucro Arbitrado e Simples Nacional, pois existem situações que impedem a opção.

O Simples não pode ser uma forma adotada devido ao fato da empresa ser uma Sociedade Anônima.

O Lucro Arbitrado, não deve ser aplicado, pois a empresa possui toda a documentação exigida pela legislação e, neste caso, o fisco não poderá intervir.

### 3.1.3 Comparativo entre o lucro real e o lucro presumido

Abaixo a comparação entre as formas de tributação: Lucro Real e Lucro Presumido.

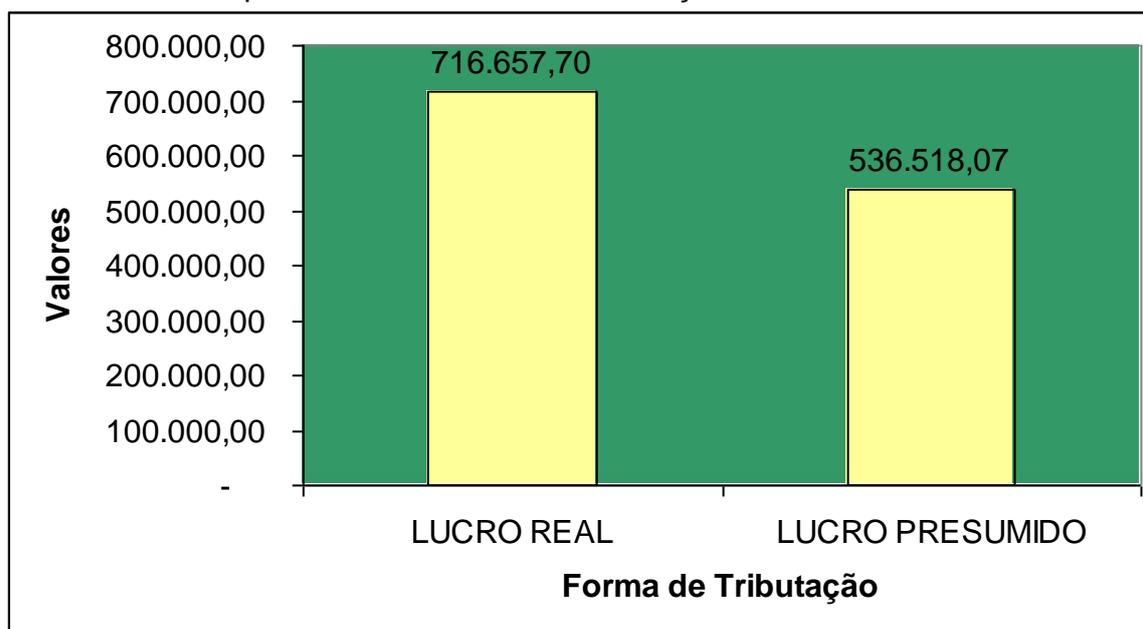
Tabela 10 – Quadro comparativo entre as Forma de Tributação

	PIS	COFINS	CSLL	IRPJ	TOTAL
LUCRO REAL	75.321,84	346.936,97	84.611,66	209.787,23	716.657,70
LUCRO PRESUMIDO	33.507,81	154.651,45	107.821,54	240.537,27	536.518,07

Fonte: Elaborada pela Autora, 2011.

Conclui-se que a empresa está optando pela melhor forma de tributação, pois nota-se que pagar os tributos pelo Lucro Presumido é mais vantajoso do que pelo Lucro Real. Optando pelo Lucro Presumido está economizando R\$ 186.139,63 (cento e oitenta e seis mil, cento e trinta e nove reais e sessenta e três centavos). Ao invés de pagar impostos a mais, poderá realizar novos investimentos.

Gráfico 01 - Comparando as Formas de Tributação Cabíveis



Fonte: Elaborada pela Autora, 2011.

#### 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo de caso realizado para a conclusão de trabalho, foi demonstrado através de cálculos e análises de resultados da empresa Alpha Equipamentos S.A., para identificar qual a melhor forma de Enquadramentos de Tributação.

Utilizando-se da elisão fiscal, que compreende a forma legal encontrada em lacunas das leis, para redução da carga tributária da empresa, considerou-se que o Planejamento tributário é uma ferramenta indispensável para o desenvolvimento e crescimento de uma empresa, para se tornar competitiva no mercado.

O objetivo deste trabalho era escolher qual a modalidade menos onerosa de tributação legal para a empresa Alpha Equipamentos S.A., constatou-se que no período analisado, que a forma de tributação mais vantajosa é o lucro presumido.

Diante de tais fatos, sugeriu-se à empresa objeto de estudo de caso, que permaneça na forma de tributação atual, ou seja, o Lucro Presumido.

Esses fatos justificam a busca por instrumentos capazes de controlar o efeito de tributação, possibilitando a escolha de alternativas menos onerosas permitindo desta forma à empresa redução da carga tributária,

Com isso, permitiu evidenciar os resultados gerados para empresa após determinar a melhor modalidade de tributação legal, tais como:

- a) Redução de custos;
- b) Maximização dos lucros;
- c) Menos ônus financeiros para as transações operacionais;
- d) Diminuir o risco de falência;
- e) Investimento no próprio negócio.

O estudo demonstrou a importância de adotar um planejamento tributário, visando à redução lícita do custo tributário. Entretanto, a complexidade da legislação tributária brasileira, unida à sua instabilidade, faz com que os empresários tenham muitas dificuldades para entendê-la e muitas vezes acabam sonegando impostos ou tornando-se inadimplentes.

## 5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

\_\_\_\_\_. Decreto nº 1190, de 19 de Julho de 2007. Determina a forma de cálculo da parcela relativa ao ICMS a ser recolhida pelos contribuintes enquadrados no Simples Nacional, no caso de concessão de isenção ou de redução pela unidade federada, disponível no site <https://www.fazenda.pr.gov.br>

\_\_\_\_\_. DECRETO Nº 3.000 de Março de 1999. **Regulamento do imposto de renda**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/decreto/D3000.htm>. Acesso em: 01 Jan. 2011.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2005

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de renda das empresas: interpretação e prática**. 30.ed. São Paulo: Atlas, 2005

\_\_\_\_\_. Lei Complementar Nº 123, de 14 de Dezembro de 2006. Institui o Simples Nacional, disponível no site <http://www.receita.fazenda.gov.br>

\_\_\_\_\_. LEI Nº 10.833/2003. **Dispõe sobre o regime cumulativo do Pis e da Cofins**. Disponível em: <http://www.fiscodata.com.br/cgi-bin/tex?0104020033>. Acesso em: 06 Jan. 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 20. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Instituições de Direito Público e Privado**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

OLIVEIRA, Luis Martins; et al. **Manual de contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

TEIXEIRA, Paulo Henrique. **Contabilidade como instrumento de economia tributária**. 1º Edição. Curitiba: editora Maph, 2005.

YOUNG, Lucia Helena Briski. **Lucro presumido**. 5. ed. Curitiba: Juruá Editora, 2004.

ZANLUCA, Julio César. De. **Imposto de Renda das empresas: Com ênfase em Planejamento Tributário** 1.ed. Curitiba. 2005

ZANLUCA, Julio César. **Planejamento tributário: pague menos, dentro da lei!** Disponível em: < <http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm> > Acesso em 29 de Março de 2011.