

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
GIOVANNI BONATO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO COMPARATIVO ENTRE
OS PRINCIPAIS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO APLICADO À EMPRESA
COMERCIAL**

CURITIBA
2012

GIOVANNI BONATO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO COMPARATIVO ENTRE
OS PRINCIPAIS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO APLICADO À EMPRESA
COMERCIAL**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Paraná como um dos pré-requisitos para obtenção do grau de Especialista em Contabilidade e Finanças.

Orientador: Prof. Msc. Luiz Carlos Souza

CURITIBA

2012

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO
PARECER FINAL

NOME DO (A) ALUNO (A): GIOVANNI BONATO

TÍTULO DO TRABALHO: PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO COMPARATIVO ENTRE OS PRINCIPAIS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO APLICADOS À EMPRESA COMERCIAL

NOME DO PROFESSOR ORIENTADOR: LUIZ CARLOS SOUZA

PARECER DO PROFESSOR ORIENTADOR:

O trabalho atingiu seus objetivos, demonstrou os comparativos de Aplicações de tributos, assim como discorreu sobre as espécies tributárias envolvidas no presente trabalho, demonstrou também, as pesquisas necessárias à compreensão das etapas, culminando num ótimo trabalho.

NOTA: 9,6 (Nove e seis)

ASSINATURA: 

NOME DO PROFESSOR DESIGNADO: Moisés Prates Silveira

NOTA: 9,4 (Nove e Quatro)

ASSINATURA: 

CONCEITO FINAL: 9,5 (Nove e Cinco)

COORDENADOR DO CURSO: MOISÉS PRATES SILVEIRA

ASSINATURA: 

DATA: 23 / 10 / 2012

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais Miguel e Regina e aos meus irmãos Sicília e Giuseppe, os quais sempre foram e sempre serão fonte de amor e de inspiração, responsáveis diretos por todas as minhas conquistas.

Aos amigos Vinicius Bogoni Alves, Michel Palumbo Laidane, Renann Moraes, Marcelo Simon, Bernardo Zanellato Vicentine, Bruno Albuquerque e Thais Thomazini; os quais sempre compreenderam os meus motivos, a minha ausência em determinados momentos e muitas vezes em decorrência de pesquisas e de compromissos acadêmicos estiveram sempre dispostos a me auxiliar.

A parceria dos meus colegas do Curso de Especialização em Contabilidade e Finanças da UFPR, Danilo Acra e Everton Meneghini, por todos os sábados do ano de 2011, das 8 horas da manhã às 18 horas da tarde, seja nos momentos de descontração e alegria, seja nos momentos de trabalho e afinco.

Agradeço também aos meus colegas de Andersen Ballão Advocacia e Estilo Contabilidade, onde trabalho, em especial à Alessandra Badalloti, Uiara Brekailo, Marcelo Diniz, Monroe Olsen, Maira Alquieri e Juliana Valoski, com as informações e apontamentos necessários para que este estudo fosse aperfeiçoado.

Agradeço especialmente o apoio e suporte do meu orientador Prof. Luiz Carlos Souza, tendo em vista que sem o conhecimento técnico e prático o trabalho não seria viabilizado.

“O planejamento não é uma tentativa de prever o que vai acontecer. O planejamento é um instrumento para raciocinar agora, sobre trabalhos e ações que serão necessários hoje, para merecermos um futuro. O produto final do planejamento não é a informação: é sempre o trabalho.”

Peter Drucker

RESUMO

BONATO, G. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO COMPARATIVO ENTRE OS PRINCIPAIS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO APLICADO À EMPRESA COMERCIAL. 2012. Monografia (Especialização). Especialização em Contabilidade e Finanças, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2012.

Tendo em vista a carga tributária imposta aos contribuintes brasileiros, o presente estudo tem o objetivo de demonstrar a importância de um planejamento tributário em determinada empresa. Nesse contexto, nota-se que cada vez, surgem novas regras tributárias e obrigações acessórias. O contador, *controller*, economista ou os administradores das empresas devem conhecer as ferramentas que neutralizam o impacto tributário nas finanças da entidade. As informações para esta análise foram coletadas dos demonstrativos contábeis do ano de 2011 de uma empresa de pequeno porte que importa rolamentos automotivos e revende no mercado nacional, situada na cidade de Curitiba, no Estado do Paraná. O primeiro passo é apresentar ao leitor a conceituação de planejamento tributário. Isto posto, se faz necessária a apresentação dos tributos incidentes sobre a atividade da empresa. Posteriormente, são comparados os regimes de tributação, quais suas peculiaridades, características, as possibilidades de opção e vantagens e desvantagens. Considerando o resultado financeiro da empresa no ano de 2011, na composição das receitas e das despesas, simula-se a tributação em cada um desses regimes e chega-se a conclusão do qual é o que representa maior economia tributária à empresa. Os resultados demonstraram que a empresa, que atualmente opta pelo Lucro Presumido faz a escolha correta, tendo em vista que este regime tributário representa menor ônus de tributos.

Palavras-Chave: Planejamento Tributário. Regimes de Tributação. Comparação. Carga Tributária. Estratégia.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Alíquotas de ICMS para Operações Interestaduais	12
Figura 2: Balanço Patrimonial, encerrado em 31/12/2011	39
Figura 3: Demonstrativo do Resultado do Exercício, encerrado em 31/12/2011	40
Figura 4: Regimes de Tributação – DRE Comparativa	53

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: ANEXO I - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio	12
Tabela 2: Percentual de Redução do PGDAS-D – Estado do Paraná	34
Tabela 3: Lucro Presumido: Valores dos Tributos.....	45
Tabela 4: Lucro Real: Valores dos Tributos	49
Tabela 5: Simples Nacional: Faturamento de 2011 e Simples a Pagar Mensal.....	50
Tabela 6: Simples Nacional: Valores dos Tributos	52
Tabela 7: Comparativo: Valores dos Tributos	54

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Alíquotas de ICMS para Produtos Vendidos internamento no Paraná.....	23
Quadro 2: Percentuais de Presunção para o Lucro Presumido conforme atividade .	29
Quadro 3: Lucro Presumido: Demonstrativo de Cálculo PIS/COFINS	43
Quadro 4: Lucro Presumido: Demonstrativo de Cálculo IRPJ/CSLL.....	43
Quadro 5: Lucro Real: Demonstrativo de Cálculo PIS/COFINS.....	46
Quadro 6: Lucro Real: Demonstrativo de Cálculo IRPJ/CSLL	47

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

- BC – Base de Cálculo
- BP – Balanço Patrimonial
- CC – Código Civil
- CF – Constituição Federal
- CFC – Conselho Federal de Contabilidade
- CMV – Custo das Mercadorias Vendidas
- CNPJ – Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas
- CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária
- COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
- CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis
- CPP – Contribuição Patronal Previdenciária
- CRC – Conselho Regional de Contabilidade
- CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
- CTN – Código Tributário Nacional
- DACON – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais
- DAS – Documento de Arrecadação do Simples Nacional
- DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
- DEFIS – Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais
- DFC – Demonstração dos Fluxos de Caixa
- DI – Declaração de Importação
- DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica
- DIRPF – Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda da Pessoa Física
- DRE – Demonstração do Resultado do Exercício
- EPP – Empresa de Pequeno Porte
- FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
- IBPT – Instituto Brasileiro de Direito Tributário
- ICMS – Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
- IE – Imposto de Exportação
- II – Imposto de Importação
- IN – Instrução Normativa

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social
IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados
IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano
IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IRPJ – Imposto de Renda - Pessoa Jurídica
IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte
ISS – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real
LC – Lei Complementar
ME – Microempresa
MVA – Margem do Valor Agregado
NCM – Nomenclatura Comum do MERCOSUL
PGDAS-D – Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional
– Declaratório
PIS – Programa de Integração Social
PJ – Pessoa Jurídica
PL – Patrimônio Líquido
PR – Estado do Paraná
RFB – Receita Federal do Brasil
RICMS – Regulamento do ICMS
RIPI – Decreto 7.212/2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados)
RIR/1999 – Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda)
RO – Resultado Operacional
ST – Substituição Tributária
SPED – Sistema Público de Escrituração Digital
TIPI – Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados

SUMÁRIO

AGRADECIMENTOS	2
RESUMO	4
LISTA DE FIGURAS	5
LISTA DE TABELAS	6
LISTA DE QUADROS	7
LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS	8
SUMÁRIO	10
1 INTRODUÇÃO	12
1.1 PROBLEMA DA PESQUISA.....	12
1.2 OBJETIVOS DO ESTUDO.....	13
1.2.1 Objetivo Geral.....	13
1.2.2 Objetivos Específicos.....	14
1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO.....	14
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	16
2 REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1 NOÇÕES GERAIS SOBRE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	17
2.2 TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE A EMPRESA EM ANÁLISE.....	19
2.2.1 IRPJ e CSLL.....	19
2.2.2 PIS e COFINS.....	20
2.2.3 IPI e II.....	21
2.2.4 ICMS.....	22
2.3 REGIME DE APURAÇÃO PELO LUCRO REAL.....	27
2.4 REGIME DE APURAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.....	29
2.5 SIMPLES NACIONAL – LC 123/2006.....	30

3 METODOLOGIA	36
3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA	36
3.2 DELIMITAÇÃO DO CAMPO DE OBSERVAÇÃO.....	37
3.3 COLETA DE DADOS	38
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	42
4.1 ANÁLISE DO LUCRO PRESUMIDO.....	42
4.2 ANÁLISE DO LUCRO REAL	46
4.3 ANÁLISE DO SIMPLES NACIONAL	49
4.4 ANÁLISE DA COMPARAÇÃO ENTRE OS REGIMES TRIBUTÁRIOS.....	52
5 CONCLUSÃO	55
REFERÊNCIAS	57

1 INTRODUÇÃO

O capítulo que se inicia irá abordar os principais pressupostos para o presente trabalho, ou seja, as premissas sobre o tema proposto. Sendo assim, serão apresentados: o problema de pesquisa, os objetivos (principal e específicos), a justificativa do estudo e por fim, como será estruturado o trabalho.

1.1 PROBLEMA DA PESQUISA

É sabido por todos que o nível de tributação é absurdo no Brasil. O Sistema Tributário Nacional é um dos mais complexos do Planeta. Muitas empresas, em decorrência da voracidade do Estado em tributar, encontram dificuldades na realização de suas atividades empresariais e por consequência entraves na obtenção de lucros. Consequentemente, certos negócios chegam a ser até mesmo inviabilizados. Por isso, o mercado exige profissionais competentes e qualificados na área de tributação.

Há vários estudos que explicam a necessidade de um sistema tributário que adote mecanismos simplificados em suas rotinas e procedimentos. Enquanto isso não ocorre, as empresas, na qualidade de contribuintes, possuem três alternativas.

A primeira é a sonegação de tributos, modalidade ilegal, que configura crime tributário e pode trazer sanções ao contribuinte. A segunda alternativa é a mobilização entre sindicatos e órgãos de classe, com o intuito de pleitear junto aos entes federativos a racionalização na tributação, contudo, em virtude da cultura brasileira, torna-se muito difícil de ser viabilizada e por fim a última alternativa, o planejamento tributário, uma forma lícita de reduzir a carga fiscal.

Nesse contexto, vislumbra-se como única alternativa, trabalhar com o planejamento tributário. No presente trabalho, optou-se por um estudo de caso. A escolha recaiu em uma empresa de pequeno porte da capital paranaense, atuante em determinado nicho de mercado. O estudo se propõe, dentro das várias modalidades de planejamento tributário, fazer uma comparação entre os regimes de

tributação, demonstrando ao final qual o que representa maior economia tributária para a empresa.

Tendo em vista que a empresa é de pequeno porte, ela pode ser contemplada pelos três regimes principais de tributação (Simples Nacional; Lucro Presumido e Lucro Real). Além disso, há também a incidência de tributos chamados não-cumulativos, (por exemplo, o ICMS), já que se trata de empresa comercial, os quais podem servir como estratégias na constituição do crédito tributário.

Isto posto, a questão de pesquisa orientativa da presente investigação é: **Tendo em vista a elevada carga tributária imposta ao contribuinte, qual seria o regime de tributação que representa maior economia tributária a uma empresa de pequeno porte em Curitiba/PR?**

1.2 OBJETIVOS DO ESTUDO

Esta seção apresenta primeiramente o objetivo geral do trabalho e em seguida objetivos específicos, os quais consistem em etapas para que se atinja o objetivo geral.

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral do estudo consiste em **apresentar o regime de tributação que representa maior economia tributária a uma empresa de pequeno porte em Curitiba/PR.**

1.2.2 Objetivos Específicos

- Comparar os regimes de tributação com base nos demonstrativos contábeis do ano de 2011 (Apuração pelo Lucro Real, pelo Lucro Presumido e Simples Nacional);
- Verificação de situações em que há aproveitamento de créditos na sistemática da não-cumulatividade de alguns tributos (ICMS, IPI e PIS/COFINS);
- Apontar despesas e provisões permitidas pelo Fisco como dedutíveis da receita no Lucro Real;
- Indicar lacunas existentes na legislação tributária, cabíveis no caso em tela.

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

Vergara (1997) menciona que o trabalho deve ser justificado pelas contribuições de ordem prática e ao estado da arte na área em que está buscando formação acadêmica.

Como já mencionado, a elevada carga tributária para o contribuinte no Brasil, bem como sua notória complexidade, exige dos profissionais de determinadas áreas profundo conhecimento em diversos temas. Contadores, advogados tributaristas, *controllers* e os próprios administradores devem “despertar” e utilizar seus conhecimentos visando pagar menos tributos.

Estudos do IBPT estimam que por dia são editadas 46 normas tributárias no Brasil. Ou seja, o profissional que se dedica nesta seara deve buscar constante atualização sob pena de sua empresa infringindo alguma regra ou de não cumprir alguma obrigação acessória.

Por obrigação acessória, entende-se que são as condutas procedimentais e formais, justamente acessórias ao tributo, por isso pode-se dizer que aquilo que não é obrigação principal corresponde à obrigação acessória. Pode-se citar como exemplo, a entrega da DIRPF e a emissão de nota fiscal. Outro detalhe importante

da obrigação acessória é que ela decorre de legislação, por legislação entendam-se portarias, decretos, instruções normativas, dentre outros.

E a cada dia que passa o Fisco “fecha o cerco” com a criação de mecanismos sofisticados para fiscalizar as informações prestadas pelo contribuinte. Um exemplo foi a criação do SPED em 2007, o qual vem sendo gradualmente implantado no decorrer dos anos. De modo geral, o SPED representa uma sistemática que moderniza a entrega das obrigações acessórias, pelos contribuintes, às administrações tributárias, havendo praticamente um “cruzamento” de dados de diversas fontes.

Nota-se que cada vez a RFB, com seu alto poder de fiscalização, exige mais das empresas, ou seja, não há mais como “burlar” o sistema. Sendo assim, não é mais possível planejar uma empresa de qualquer forma, pois haverá insucesso e muito menos sonegar tributos.

Além disso, exige-se dos profissionais o domínio sobre alguns assuntos, tais como os regimes de tributação, os tributos em espécie, as fontes do Direito Tributário, o fato gerador do tributo, a substituição tributária e suas particularidades em cada Estado, retenções de tributos, dentre outros.

A maioria maciça das empresas cadastradas no CNPJ são micro e empresas de pequeno porte, de acordo com dados da RFB. Se por um lado, podem não representar a maior montante de receita arrecadada pelo Fisco, por outro, empregam milhares de brasileiros e servem como o sustento de muitas famílias por todo o Brasil.

Ocorre que essas empresas nem sempre estão atentas às possibilidades legais de redução da carga tributária, seja por mero desconhecimento da lei, ou por falta de interesse dos seus sócios, administradores e contadores. Em virtude disso, muitas acabam fechando suas portas, pelo simples fato de não se atentar

Um correto Planejamento Tributário, bem estruturado e respeitando os ditames da Lei é sinônimo de sobrevivência para as empresas no acirrado mercado competitivo. Qualquer empresa ou grupo empresarial, a partir de uma estratégia empresarial de gestão tributária, pode e deve buscar o Planejamento Tributário eficaz, pois o ato de planejar não é somente um direito, mas sim um dever.

O planejamento tributário deve ser eficaz e não representar onerosidade excessiva, tendo em vista que a empresa estudada é de pequeno porte, com faturamento mensal de até R\$ 300.000,00 ou anual de R\$ 3,6 milhões, de acordo

com a LC 139/2011. Por isso, levando em consideração o referencial teórico que será apresentado, o presente trabalho buscará adotar mecanismos simples e de resultados imediatos à empresa.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

A presente monografia está estruturada em cinco capítulos. A introdução do estudo encontra-se no capítulo primeiro. Conforme já observado, são apresentados o problema da pesquisa, os objetivos geral e específicos, a justificativa do estudo e a estruturação do trabalho, com o intuito de contextualizar o tema.

No segundo capítulo será abordado o referencial teórico. Primeiramente serão trazidas à baila as noções gerais de planejamento tributário, neste capítulo serão apresentados os tributos incidentes sobre a atividade da empresa. Posteriormente, em um segundo plano, serão focados os regimes de tributação. A partir do posicionamento de diversos autores e com base na legislação tributária, será dado o panorama atual das apurações por Lucro Real, por Lucro Presumido e o Simples Nacional.

O terceiro capítulo irá versar sobre a metodologia da pesquisa. Não obstante, neste capítulo não será somente tratada sobre a coleta de dados. Serão abordados os procedimentos metodológicos, bem como a amostra da pesquisa.

No quarto capítulo os resultados do estudo serão descritos e analisados. A partir da DRE anual e das DRE mensais, serão observados os resultados contábeis da empresa nos exercícios financeiros.

Por fim, no último capítulo, apresentam-se as conclusões, indicando as principais contribuições para futuras investigações científicas e principalmente a maior colaboração na ordem prática.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo será demonstrado todo o suporte teórico para fundamentar e dar arcabouço à conclusão, a qual o trabalho se propõe a buscar. Com o auxílio de alguns autores buscar-se-á explicitar melhor o referencial teórico.

2.1 NOÇÕES GERAIS SOBRE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário é uma importante estratégia financeira das empresas. Analisando os demonstrativos contábeis, percebe-se que os tributos representam mais do que os custos de produção. Ou seja, é mister, no âmbito empresarial, buscar soluções para otimizar os recursos destinados ao Fisco.

Sendo assim, o contribuinte poderá diminuir seus encargos tributários e poderá fazê-lo legal ou ilegalmente. A maneira legal chama-se elisão fiscal ou economia legal, ou seja, planejamento tributário, e a forma ilegal denomina-se sonegação ou evasão fiscal.

Huck (2007, p.32) diferencia esses conceitos. A elisão tem a preocupação concentrada no uso de meios legais, com fundamentos lícitos, ao passo que na evasão atuam meios ilícitos e fraudulentos.

Com base na diferenciação da elisão e da evasão fiscal e levando em consideração que o planejamento tributário não decorre apenas da mera observância da legislação tributária, necessita-se também de um conhecimento prévio e sólido sobre Contabilidade Tributária.

Fabretti (2003, p.32) ensina que “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário”.

Marins (2002, p.21) leciona que o planejamento fiscal ou tributário é a análise do conjunto de atividades econômico-financeiras do contribuinte, em relação ao seu conjunto de obrigações fiscais com o escopo de organizar suas finanças, seus bens,

negócios, rendas e demais atividades com repercussões tributárias, de modo que venha a sofrer o menor ônus fiscal possível.

Denomina-se o planejamento tributário, de acordo com Gubert (2004, p.33), o conjunto de condutas, sejam comissivas ou omissivas, de pessoas físicas ou jurídicas, realizadas antes ou depois do fato gerador, com o intuito de reduzir, mitigar, transferir ou postergar legal e licitamente o ônus da tributação.

O planejamento tributário exige bom-senso do planejador. Tendo em vista que o principal objetivo do planejamento tributário é a redução do ônus econômico do tributo, certos gestores pensam que funciona como um “vale-tudo” o planejamento fiscal.

O principal objetivo do planejamento tributário é a redução da carga tributária imposta ao contribuinte, é através dele que uma empresa ou entidade poderá recolher “menos” aos cofres públicos.

São três as finalidades do planejamento tributário, respaldados por Oliveira *et al* (2002, p.38). A primeira é de evitar a incidência do fato gerador, um exemplo é a substituição do pró-labore dos administradores da empresa por distribuição de lucros, tendo em vista que no último caso não há a incidência do IRRF e do INSS.

A segunda finalidade é a redução do montante do tributo, sua alíquota ou sua base de cálculo, exemplo típico seria a Declaração de Ajuste de Imposto de Renda para as Pessoas Físicas, onde o contribuinte pode optar pelo método do desconto simplificado ou completo, pelas deduções legais, com base em simulações, o próprio contribuinte chegará a conclusão da modalidade que lhe permitirá maior dedução e conseqüentemente em um menor Imposto de Renda a pagar ou maior a restituir.

A última finalidade é o retardamento do pagamento do tributo, postergando seu pagamento sem a ocorrência de multas e juros. Exemplificando, transferir o faturamento do último dia do mês para o primeiro do mês subsequente com o intuito de retardar em 30 dias o pagamento dos tributos oriundos das operações tributáveis.

A operacionalização do planejamento tributário pode-se dar de diversas formas. No presente trabalho o estudo irá se debruçar somente no âmbito da própria empresa. Estão excluídas as modalidades na esfera administrativa, na qual, a empresa pleiteia junto a RFB, novos enquadramentos de alíquotas e bases de cálculo, além de Regimes Especiais e Concessões de Benefícios Fiscais. e na seara Judicial, que com a adoção de medidas judiciais é solicitado a suspensão do pagamento ou uso de precatórios como créditos tributários.

2.2 TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE A EMPRESA EM ANALISE

Silva (2008, p. 245) define que o sistema tributário nacional compõe-se de tributos, que, de acordo com a Constituição, compreendem os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria (CF art. 145).

Conclui-se que há três espécies tributárias: os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria, das quais o termo tributo é gênero. Dentro dessa perspectiva, no presente capítulo serão abordados os tributos incidentes sobre a empresa analisada.

2.2.1 IRPJ e CSLL

A apuração, do IRPJ e da CSLL, pode ser realizada de três formas: pela Apuração do Lucro Presumido, cuja opção implica no recolhimento do IRPJ e da CSLL com base em presunções; pelo Lucro Real, apurado com base no lucro líquido do exercício, e ajustado pelas adições e exclusões da legislação do Imposto de Renda; e também pelo Lucro Arbitrado, o qual o presente trabalho não irá abordar.

A alíquota do IRPJ é de 15%, porém há o adicional de 10% sobre o Lucro Real ou Presumido que exceder a R\$ 60.000,00 no trimestre. A alíquota atual da CSLL é de 9%.

Em capítulo posterior, será abordada a diferença entre a apuração destas duas modalidades (Lucro Real e Lucro Presumido).

2.2.2 PIS e COFINS

As contribuições para o PIS e para a COFINS podem ser apuradas por meio de diferentes regimes instituídos pela legislação: pelo Regime Cumulativo (Lei 9.718/98) e pelo Regime Não Cumulativo (Lei 10.637/02).

Em geral, a definição pela forma de cálculo e apuração decorre da própria disposição legal. Os critérios normalmente dizem respeito a determinadas pessoas jurídicas ou a receitas específicas, as quais são excluídas do regime não cumulativo e, assim, deverão apurar o PIS/COFINS pela sistemática da cumulatividade. As pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido estão excluídas da não-cumulatividade.

O regime cumulativo é uma sistemática de apuração de PIS e de COFINS que se caracteriza por não possibilitar ao contribuinte o aproveitamento de créditos, não é possível recuperar por meio de creditamento as contribuições já pagas nas etapas anteriores. A base de cálculo de PIS/COFINS no regime cumulativo é o faturamento da empresa, ou seja, sua Receita Bruta. Integram este valor o produto da venda de bens, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, correspondentes à atividade da Pessoa Jurídica.

A legislação admite que a PJ exclua da base de cálculo alguns itens, dentre os quais: vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos; IPI incidente sobre vendas; ICMS-ST; receita decorrente da venda de bens do ativo permanente; receitas não alcançadas pela incidência das contribuições ou sujeitas a alíquota zero e transferência onerosa de créditos de ICMS. Na sistemática da cumulatividade, a alíquota básica é definida nos seguintes percentuais: COFINS – 3% e PIS – 0,65%.

A sistemática da não-cumulatividade utilizada na apuração de PIS/COFINS caracteriza-se pelo aproveitamento de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos, em contrapartida, as alíquotas utilizadas são maiores, assim como é mais ampla a base de cálculo das contribuições.

Para fins de regime não cumulativo, a tributação recai sobre as receitas auferidas, além das receitas próprias da atividade da pessoa jurídica, deverão também ser adicionadas à base de cálculo as demais receitas (receitas de aluguel). As exclusões à base de cálculo admitidas na sistemática não cumulativa são as mesmas autorizadas para o regime cumulativo. As alíquotas básicas aplicáveis no regime não cumulativo são: COFINS – 7,6% e PIS – 1,65%.

Nos casos em que o contribuinte efetua as apurações de PIS/COFINS com base no regime da não-cumulatividade, este pode descontar créditos sobre os custos, despesas e encargos incidentes em suas atividades.

Basicamente, a lista é composta pelas seguintes despesas: bens adquiridos para a revenda; bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e

na produção de bens destinados à venda; energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica; aluguel de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa; despesas de armazenagem de mercadoria e frete; despesas de arrendamento mercantil; bens do Ativo Imobilizado (depreciação); edificações e benfeitorias em imóveis próprios, utilizados nas atividades da empresa; devolução de vendas e alimentação, transporte fornecidos aos empregados.

2.2.3 IPI e II

Pelo fato da empresa importar produtos de outros países, há equiparação às indústrias, desta forma haverá o recolhimento do IPI. De acordo com o artigo 9º do RIPI: “Equiparam-se a estabelecimento industrial: I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I); ou seja, o preceito normativo descreve que quando houver importações, haverá o fator gerador, no qual incidirá no recolhimento do IPI.

O imposto é recolhido pela forma da não-cumulatividade, efetivada pelo sistema de crédito como diz o art. 163 do RIPI: “A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).” As alíquotas do IPI incidentes sobre os produtos comercializados pela empresa são encontradas de acordo com a NCM na TIPI.

De acordo o CTN, no art. 19, sobre as importações incidirá o II, tendo como fato gerador a entrada destes bens no Brasil. É pago o II sobre tudo que é importado para ao território nacional. Importação de produtos estrangeiros, e não importação de produtos nacionais.

O II, em tese, deverá incidir sobre todo o produto que entra no território nacional. Esta regra é relativa, pois há regime de admissões temporárias. Por exemplo, produto que vem para o Brasil para fazer parte de exposição e depois vai retorna, ou ainda tem regime de diferenciado, pois o produto vai entrar e vai compor

outro e vai retornar para o estrangeiro (*Drawbach*). O intuito é de não permitir a entrada de produto que venha concorrer com o nacional.

O lançamento deste tributo é por homologação, já que as empresas no momento do desembaraço aduaneiro e na emissão da DI irão declarar o II.

2.2.4 ICMS

Sobre a comercialização de produtos incide o ICMS, tributo de competência estadual. No Paraná o Decreto nº 1980 de 21/12/2007 aprovou o RICMS/PR, o qual irá regular todas as previsões legais atinentes a este tributo no Estado. Como a empresa atua no ramo de comércio atacadista, em diversas operações será tributado o ICMS. Tais como: as aquisições de mercadorias no mercado interno, nas importações, a compra de bens para integrar o Ativo Imobilizado e a compra de materiais para uso e consumo e as vendas dentro do próprio estado e nas interestaduais. A Figura 1 e a Quadro 1 demonstram as alíquotas utilizadas nas operações interestaduais e internas.

Figura 1: Alíquotas de ICMS para Operações Interestaduais

		DESTINO																										
		AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF	ES	GO	MA	MT	MS	MG	PA	PB	PR	PE	PI	RN	RS	RJ	RO	RR	SC	SP	SE	TO
O R I G E M	AC																											
	AL	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	AM	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	AP	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	BA	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	CE	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	DF	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	ES	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	GO	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MA	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MT	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MS	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	MG	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7		7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7
	PA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PB	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PR	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7		7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7
	PE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
	PI	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12	12
	RN	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12	12	12
	RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7		12	7	7	12	12	7	7
	RJ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12		7	7	12	12	7	7
	RO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12	12
	RR	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12		12	12	12	12	12
	SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7
	SP	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7
	SE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
TO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	

Fonte: Resolução do Senado Federal n.º 22/1989.

Quadro 1: Alíquotas de ICMS para Produtos Vendidos internamente no Paraná

Alíquotas	Operações/Prestações
29%	a) energia elétrica, exceto a destinada à eletrificação rural; b) fumo e sucedâneos, manufaturados c) bebidas alcoólicas d) prestação de serviços de comunicação
28%	a) gasolina, exceto para aviação; b) álcool anidro para fins combustíveis;
25%	a) armas e munições, suas partes e acessórios (NCM Capítulo 93); b) balões e dirigíveis; planadores, asas voadoras e outros veículos aéreos, não concebidos para propulsão com motor (8801.0000); c) embarcações de esporte e de recreio (8903); d) energia elétrica destinada à eletrificação rural; e) peleteria e suas obras e peleteria artificial (NCM Capítulo 43); f) perfumes e cosméticos (3303, 3304, 3305, exceto 3305.1000, e 3307, exceto 3307.20);
18%	Demais bens, serviços e mercadorias.
	Aplica-se também nas seguintes operações/prestações: a) da entrada de mercadoria ou bens importados do exterior; b) da prestação de serviço de transporte, ainda que contratado no exterior, e o de comunicação transmitida ou emitida no estrangeiro e recebida neste Estado;
12%	a) canetas esferográficas, canetas e marcadores, com ponta de feltro ou com outras pontas porosas, canetas tinteiro (canetas de tinta permanente) e outras canetas, cargas com ponta, para canetas esferográficas, lápis, minas para lápis ou lapiseiras, lousas e quadros para escrever ou desenhar, cores para pintura artística, atividades educativas e recreação ou de desenho, colas e adesivos, borrachas de apagar;
	b) animais vivos;
	c) hortifrutigranjeiros e agropecuários, em estado natural; casulos do bicho-da-seda; sêmens, embriões, ovos férteis, girinos e alevinos;
	d) água de coco; água mineral; alimentos; sucos de frutas;
	e) rações, farinhas, farelos, tortas e resíduos destinados à alimentação animal ou utilizados na sua fabricação;
	f) refeições industriais e demais refeições quando destinadas a vendas diretas a corporações, empresas e outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes, bem como no fornecimento de alimentação de que trata o inciso I do art. 2º, exceto no fornecimento ou na saída de bebidas;
	g) fármacos, medicamentos, drogas, soros e vacinas, inclusive veterinários; cápsulas vazias para medicamentos;
	h) de higiene pessoal e limpeza: 1. xampus; 2. dentifrícios; 3. desodorantes corporais e antiperspirantes; 4. papel higiênico; 5. absorventes e tampões higiênicos, fraldas para bebês e geriátricas e artigos higiênicos semelhantes; 6. escovas de dentes; 7. protetor solar;
	i) calçados, tecidos, artefatos de tecidos, artigos de cama, mesa e banho, e artigos de vestuário, inclusive roupas íntimas e de banho, camisolas e pijamas, gravatas, meias, luvas, lenços, xales, echarpes, cachecóis, mantilhas e véus
	j) sacolas ecológicas;

	<p>k) de uso doméstico:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. artigos para serviço de mesa ou de cozinha, de plástico, madeira, porcelana, cerâmica e vidro; talheres; panelas; 2. fogões de cozinha de até quatro bocas; 3. refrigeradores e freezers de até 300 litros com apenas uma porta; 4. máquinas de lavar roupa até seis kg; 5. máquinas de costura para fins doméstico e ferros elétricos de passar; 6. chuveiros e duchas; 7. aparelhos receptores de televisão de até 29 polegadas;
	<p>l) assentos; móveis; suportes elásticos para camas e colchões;</p>
	<p>m) destinados à construção civil:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. areia, argila, saibro, pedra bruta, brita graduada e pedra marruada; 2. tijolo, telha, tubo e manilha, de argila ou barro; 3. telhas e lajes planas pré-fabricadas, painéis de lajes, pré-lajes e pré-moldados, de cimento, de concreto, ou de pedra artificial, mesmo armadas; 4. cal; calcário; e gesso; 5. blocos e tijolos; 6. ladrilhos e placas de cerâmica; 7. pias, lavatórios, colunas para lavatórios, banheiras, bidês, sanitários e caixas de descarga, mictórios e aparelhos fixos semelhantes para uso sanitário, de porcelana ou cerâmica;
	<p>n) madeiras e suas obras:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. lenha; 2. madeira em bruto; 3. painéis de fibras ou de partículas e painéis semelhantes, mesmo aglomeradas com resinas ou com outros aglutinantes orgânicos; 4. molduras de madeira; caixotes, caixas, engradados, barricas e embalagens semelhantes, carretéis para cabos, paletes simples, paletes-caixas e outros estrados para carga e taipais de paletes; barris, cubas, balsas, dornas, selhas e outras obras de tanoeiro e respectivas partes de madeira, incluídas as aduelas; ferramentas, armações e cabos, de ferramentas, de escovas e de vassouras; formas, alargadeiras e esticadores, para calçados; obras de marcenaria ou de carpintaria para construções, incluídos os painéis celulares, os painéis para soalhos e as fasquias para telhados ("shingles" e "shakes");
	<p>o) plásticos e suas obras:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. blocos de espuma; 2. perfis de polímeros de cloreto de vinila; 3. tubos e seus acessórios; 4. outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares; 5. artigos de transporte ou de embalagem; rolas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes;
	<p>p) combustíveis:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. gasolina de aviação; 2. óleo diesel; 3. mistura óleo diesel/biodiesel; 4. gás liquefeito de petróleo; 5. gás natural; 6. gás de refinaria; 7. biodiesel;
	<p>q) máquinas, implementos, tratores e micro-tratores, agropecuários e agrícolas e outras partes;</p>

	r) máquinas e aparelhos industriais, exceto peças e partes;
	s) empilhadeiras; trator de esteira; rolo compactador; motoniveladoras; carregadeiras; escavadeira hidráulica; e retroescavadeiras;
	t) elevadores e monta-cargas; escadas e tapetes rolantes; partes de elevadores; eixos, exceto de transmissão e suas partes e outros reboques e semirreboques, para transporte de mercadorias;
	u) veículos automotores novos e peças para veículos automotores, inclusive para veículos, máquinas e equipamentos agrícolas e rodoviários, quando a operação seja realizada sob o regime da sujeição passiva por substituição tributária, com retenção do imposto relativo às operações subsequentes, sem prejuízo do disposto na alínea "v";
	v) independentemente de sujeição passiva por substituição tributária, os veículos classificados na NBM/SH, com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996:
	<p>w) da indústria de automação e eletrônica:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. máquinas e aparelhos de impressão por meio de blocos, cilindros e outros elementos de impressão 2. máquinas de calcular programáveis pelo usuário e dotadas de aplicações especializadas; caixa registradora eletrônica; partes e acessórios reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinados a máquinas e aparelhos, e dos itens e desde que tais máquinas e aparelhos estejam relacionados nesta alínea; partes e acessórios das máquinas; outros; 3. motores de passo; transformadores elétricos, conversores elétricos estáticos (retificadores, por exemplo), bobinas de reatância e de alta indução; 4. discos, fitas, dispositivos de armazenamento não volátil de dados à base de semicondutores, "cartões inteligentes" ("smart cards") e outros suportes para gravação de som ou para gravações semelhantes, mesmo gravados, incluídos as matrizes e moldes galvânicos para fabricação de discos; 5. aparelhos transmissores (emissores) com aparelho receptor incorporado baseados em técnica digital; receptores pessoais de radiomensagens - "pager"; 6. aparelhos digitais de sinalização acústica ou visual, exceto os aparelhos residenciais; 7. condensadores elétricos próprios para montagem em superfície - SMD; resistências elétricas próprias para montagem em superfície - SMD; circuitos impressos multicamadas e circuitos impressos flexíveis multicamadas, próprios para as máquinas, aparelhos, equipamentos e dispositivos constantes neste item; interruptor, seccionador, comutador e codificador digitais; conectores para circuito impresso; comando numérico computadorizado; controlador programável; controlador de demanda de energia elétrica; 8. diodos, transistores e dispositivos semelhantes semicondutores; dispositivos fotossensíveis semicondutores, incluídas as células fotovoltaicas, mesmo montadas em módulos ou painéis; diodos emissores de luz; cristais piezelétricos montados; circuitos integrados e microconjuntos, eletrônicos; máquinas e aparelhos elétricos com funções próprias, não especificados nem compreendidos em outras posições; 9. fios, cabos (incluídos os cabos coaxiais) e outros condutores, isolados para usos elétricos (incluídos os envernizados ou oxidados anodicamente), mesmo com peças de conexão; cabos de fibras óticas, constituídos de fibras embainhadas individualmente, mesmo com condutores elétricos ou munidos de peças de conexão; cabos de fibras óticas; fibras óticas; feixes e cabos de fibras óticas; dispositivos de cristais líquidos - LCD; 10. instrumentos e aparelhos digitais para medicina, cirurgia, odontologia e veterinária; aparelhos digitais de mecanoterapia, de ozonoterapia, de

	oxigenoterapia, de aerosolterapia, aparelhos digitais respiratórios de reanimação e outros aparelhos digitais de terapia respiratória;
	x) implantes dentários em geral, de qualquer material, inclusive os de titânio, de todas as formas, diâmetros e alturas, próprios para serem fixados nos ossos da mandíbula, maxilar ou zigomático, suas partes, acessórios e complementos;
	Y) Serviços de transporte
7%	- operações com alimentos, quando destinados à merenda escolar, nas vendas a órgãos da administração federal, estadual ou municipal;

Fonte: art. 14 do RICMS/PR.

A forma de recolhimento do ICMS pode ser feita de duas formas, a normal pelo critério da não-cumulatividade que consiste na utilização de créditos anteriores e a por ST, onde o tributo é recolhido sobre uma ou mais operações antecedentes, concomitantes ou subsequentes, ou por diferencial de alíquotas interna e interestadual em operações com mercadorias, destinadas ao consumidor final desde que contribuinte do ICMS localizado em outra Unidade da Federação.

O ICMS é o imposto de maior arrecadação dos Estados, tem seu pressuposto básico na circulação. O ICMS é seletivo, isto é, sua circulação e tributação, onerará diversas mercadorias que o Estado entende como de comercialização, e de importância para a economia.

Pelo critério da não-cumulatividade, o seguinte cálculo será efetuado na conta gráfica do ICMS: CRÉDITOS - DÉBITOS = SALDO DEVEDOR OU CREDOR. Na aquisição de mercadorias, onde há industrialização para posterior revenda, ou na comercialização direta, haverá o direito ao crédito pela entrada da mercadoria. Portanto, se há saída tributada, haverá o direito ao crédito, este é o princípio da não-cumulatividade do imposto, ou seja, o ICMS que for devido a cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços será compensado pelas entradas.

A ST do ICMS está prevista na CF, está autorizada desde que prevista em lei, a possibilidade de atribuir a outrem, sujeito passivo da obrigação tributária, a condição de responsável pelo pagamento de imposto relativo a fato gerador praticado por terceiros.

O ICMS-ST incidirá sobre determinados produtos em operações internas e interestaduais, de acordo com o que dispõem os Convênios e Protocolos celebrados entre os Estados e o CONFAZ. Conforme disposto pela legislação estadual, o

regime também pode ser aplicado, mesmo na ausência de convênio ou protocolo, em relação a determinadas mercadorias e apenas em operação de âmbito interno.

O contribuinte, enquadrado como ME ou EPP deverá observar as regras relativas à ST, pois a substituição tributária está relacionado com a operação com determinadas mercadorias e não ao regime de recolhimento, inclusive, está excluído de regime simplificado de apuração do imposto.

Nas operações subsequentes o valor da ST será o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente.

Nas operações com a ST na modalidade antecedente ou para trás a base de cálculo da ST é o valor da operação, incluso o valor do próprio imposto, praticado pelo contribuinte substituído. O imposto a recolher será calculado mediante aplicação, sobre a respectiva base de cálculo, da alíquota estabelecida para a operação.

2.3 REGIME DE APURAÇÃO PELO LUCRO REAL

Antes de mais nada, é muito importante ressaltar que a definição da forma de pagamento da IRPJ e CSLL influenciará nos recolhimentos para todos os períodos do ano-calendário (1º de Janeiro a 31 de Dezembro). Por isso, a definição do regime deve ser feita no início do ano, pois a partir do momento da escolha, não há mais possibilidade de alteração da sistemática de recolhimento, mesmo que a PJ perceba que tenha feito a escolha incorreta.

O regime de apuração pelo Lucro Real é a forma de apuração completa do IRPJ e CSLL.

Rodrigues *et al* (2012, p. 59) conceitua o Lucro Real como o lucro contábil do período de apuração ajustado por adições, exclusões que estão previstas no RIR/1999. Esse regime pode ser optado por livre opção do contribuinte ou ser obrigatório a determinadas pessoas jurídicas, por previsão legal.

No rol das pessoas jurídicas obrigadas a optar pelo Lucro Real estão: as que tenham receita total superior, no ano-calendário anterior, a R\$ 48 milhões; que

tenham atividades de bancos comerciais, bancos de investimentos, de desenvolvimentos, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, corretoras de títulos, valores mobiliários de câmbio, empresas de arrendamento mercantil, empresas de seguros privados, entidades privadas, dentre outras; que tiverem rendimentos ou ganhos oriundos do exterior; que usufruam de benefícios fiscais, relativos à isenção ou redução do imposto; que exerçam atividade de *factoring* e que explorem atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

Como a PJ que é escopo do presente trabalho não exerce nenhuma das atividades arroladas acima e não se enquadra nas situações específicas (rendimentos recebidos do exterior, por exemplo) a opção pelo Lucro Real se adotada, será visando a economia tributária e não porquê decorre de previsão legal.

O Lucro Real pode ser apurado de duas formas: Anual ou Trimestral, a partir do lucro líquido do período, conforme a regras contábeis, a qual sofrerá ajustes com adições, exclusões e compensações previstas em Lei Fiscal, mediante o LALUR, apura-se o lucro tributável.

O Lucro Trimestral é a forma completa de tributação, pois trimestralmente o imposto será determinado com base no lucro real, de acordo com o lucro líquido contábil ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas no RIR/1999.

A principal vantagem consiste na possibilidade do pagamento em cota única ou em três vezes com correção. Por exemplo, o imposto do primeiro trimestre comente é pago em abril. A desvantagem dessa sistemática consiste na limitação de compensação de prejuízos fiscais, gerados no próprio ano-calendário, já que a empresa não pode deduzir a insuficiência entre trimestres.

O Lucro Anual é a forma de tributação em que se apura o Lucro Real em 31 de dezembro de cada ano-calendário de forma definitiva, com antecipações de IRPJ e CSLL. A PJ pode suspender ou reduzir o imposto devido a qualquer momento, desde que elabore balanços ou balancetes de suspensão ou redução do imposto, escriturados na Parte A do LALUR.

Há a possibilidade da tributação anual, onde os recolhimentos do IRPJ e CSLL são apurados mensalmente, o qual é denominado por estimativa. O seu funcionamento é um misto de lucro real com percentuais utilizados na apuração do Lucro Presumido.

2.4 REGIME DE APURAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

O regime do Lucro Presumido é utilizado em larga escala pelas empresas, pois é considerado mais simples e também exige um menor número de obrigações acessórias.

Rodrigues *et al* (2012, p. 57) ensina que o Lucro Presumido pode ser conceituado como um recurso do Fisco posto aos contribuintes para presumir o lucro de uma empresa que não tem contabilidade, ou demonstra dificuldade em apresentar a documentação das despesas.

A base de cálculo da CSLL e IRPJ é simplificada, pois aplica-se um determinado percentual sobre a receita, nos períodos trimestrais. Além disso, além da presunção do lucro, a escolha do reconhecimento das receitas pode ser feito mediante o critério do Regime de Caixa e do Regime de Competência, conforme os arts. 247 e 274 do RIR/1999.

O Fisco, além das obrigações acessórias DIPJ, DCTF e DACON, exige somente do contribuinte o Livro Caixa e o Livro Registro de Inventário como documentos fiscais obrigatórios.

Podem optar pelo Lucro Presumido as empresas que não estão obrigadas ao lucro real e que a receita bruta total no ano-calendário anterior seja igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00.

O Lucro Presumido é determinado aplicando-se percentuais específicos sobre a receita bruta de vendas de mercadorias, produtos ou da prestação de serviços, apurados em cada trimestre.

Quadro 2: Percentuais de Presunção para o Lucro Presumido conforme atividade:

Atividades	Percentuais
- Revenda para consumo de combustíveis derivados de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%
- Venda de mercadorias ou produtos; - Serviço de Transporte de Cargas; - Serviços Hospitalares; - Atividade Rural;	8%

- Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante;	
- Serviço de Transporte (exceto de cargas)	16%
- Serviços em geral; - Intermediação de negócios; - Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza	32%

Fonte: Art. 233 – RIR/1999

Se a PJ adotar o Lucro Presumido com base no regime de caixa, somente poderá fazer, para fins de incidências de contribuição do PIS e da COFINS, se adotar o mesmo critério em relação ao IRPJ e CSLL.

Por fim, a apuração do imposto, no Lucro Presumido, é feita de forma trimestral, com os períodos se encerrando em 31 de Março, 30 de Junho, 30 de Setembro e 31 de Dezembro.

2.5 SIMPLES NACIONAL – LC 123/2006

A LC 123/2006, alterada pelas LCs 127/2007, 128/2008, 133/2009 e 139/2011 instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

Foram estabelecidas normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às ME e às EPP no âmbito dos poderes da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, nos termos dos artigos 146, 170 e 179 da Constituição Federal.

O Simples Nacional passou a valer a partir do segundo semestre de 2007, substituindo o antigo Simples Federal, Lei 9.317/1996, sendo que a adesão foi feita até 20 de agosto de 2007, para as empresas que até então não eram optantes pelo Simples Federal. Aquelas já inscritas no Simples Federal migraram automaticamente para o novo regime.

A opção pelo Simples Nacional é irretratável para todo o ano-calendário. Para efeito de enquadramento no Simples Nacional, consideram-se ME ou EPP aquela cuja receita bruta no ano-calendário anterior ao da opção esteja compreendida

dentro dos limites de R\$ 360.000 mil, para as ME, e de R\$ 3,6 milhões, para as EPP. Caso a empresa, exceda o faturamento de R\$ 3,6 milhões, estará excluída a partir do exercício seguinte da opção do Simples Nacional.

Além disso, há vedações expressas para ingresso de empresas nesse Regime Tributário, tais como: de cujo capital, participe pessoa jurídica; condições dos sócios; filial de pessoa jurídica do exterior; constituída sob a forma de cooperativa; constituída sob a forma de sociedade por ações; que participe do capital social de outras pessoas jurídicas, dentre outras. Hipóteses essas, as quais não se encaixam na empresa aqui analisada, sendo assim pode ela ser optante pelo Simples Nacional.

Rodrigues *et al* (2012, p. 56) cita que o Simples Nacional foi criado com o propósito de beneficiar as ME e EPP, simplificando o processo burocrático e unificando os pagamentos dos seguintes tributos: IRPJ, CSLL, IPI, COFINS, PIS, CPP, ICMS e ISS.

O cálculo do Simples Nacional é feito pelo próprio sítio do Simples Nacional no *site* da RFB. O próprio contribuinte faz a inserção dos dados necessários para o cálculo (faturamento, segregação das receitas, e folha de pagamento, quando for o caso).

A base de cálculo do tributo do Simples Nacional é o faturamento da empresa. Sobre esse valor o contribuinte aplica uma alíquota e encontra o valor do tributo devido. Tanto as faixas da base de cálculo como as alíquotas aplicáveis estão previstos por Lei Complementar. Essas alíquotas são percentuais previstos nas tabelas do Simples Nacional, que variam de acordo com a soma das receitas brutas acumuladas nos doze meses anteriores aos do período de apuração.

O Simples Nacional estabelece diferenças na tributação das empresas que atuam no comércio, na indústria e no setor de prestação de serviços. Para efeito de tributação pelo Simples Nacional, as atividades comerciais, industriais, de locação de bens móveis e de prestação de serviços terão tabelas próprias.

A LC 123/2006 optou por um sistema que desse maior justiça tributária a essas empresas. A segregação de suas receitas foi a medida encontrada para solucionar o problema. O comércio, a indústria e os serviços são tributados diferentemente. Além disso, houve a necessidade de desonerar algumas operações que não poderiam ser alvo da tributação pelo Simples Nacional. Esse é o caso das receitas de exportação e da substituição tributária.

Diante disso, o Simples Nacional estabelece que as Micro e Pequenas Empresas devam segregar suas receitas, isto é, contabilizar separadamente suas receitas, a fim de que cada atividade seja tributada no justo limite de suas participações.

O parágrafo 4º do art. 18 dispôs que, para fim de pagamento pelo Simples Nacional, a PJ deverá considerar, destacadamente, as receitas decorrentes: da revenda de mercadorias; da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte; da prestação de serviços, bem como da locação de bens móveis; da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária; e da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou do consórcio.

A LC 123/2006 prevê tratamento tributário mais justo as ME e EPP, sobretudo no que diz respeito às receitas de exportações e de substituição tributária dessas empresas. Nos termos do parágrafo 12 do art. 18, na apuração do montante devido no mês, o contribuinte que apure receitas de exportação e de substituição tributária terá direito a reduzir do valor a ser recolhido na forma do Simples Nacional, os percentuais referentes ao: PIS, COFINS e ICMS, em caso de revenda de produtos; e PIS, COFINS, ICMS e IPI, em caso de venda de mercadorias industrializadas.

A Lei possibilita ainda que estados e municípios adotem forma alternativa de recolhimento fixo mensal do ICMS e do ISS para as microempresas.

O artigo 18 da LC 123/2006 traz a partilha das alíquotas e partilha para o Simples Nacional. Há 5 Anexos com as alíquotas progressivas conforme o faturamento dos doze últimos meses anteriores ao período de apuração. No presente trabalho, será utilizado o Anexo I, o qual cuida especificamente das atividades de comércio.

Tabela 1: ANEXO I - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	CPP	ICMS
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%

De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

Fonte: Anexo I da LC 123/2006, alterado pela LC 139/2011.

O Decreto 3.822 de 07/02/2012, do Estado do Paraná, modificou a Tabela I do Anexo III do RICMS/PR. Nesta tabela, o Governo Paranaense reduz, conforme a faixa de faturamento dos últimos 12 meses a incidência do ICMS, dentro do Simples Nacional. As empresas que têm faturamento até R\$ 360.000,00 nos últimos 12 meses são contempladas com a isenção do ICMS. Por isso, se faz necessário observar esta tabela para aplicar a alíquota correta no PGDAS-D das empresas optantes pelo Simples Nacional.

Tabela 2: Percentual de Redução do PGDAS-D – Estado do Paraná

	Percentual de ICMS LC 123/2006	Percentual de ICMS do Simples Nacional no Paraná	Percentual de redução informado no PGDAS-D
Até 180.000,00	1,25%	Isenção	Informar isenção
De 180.000,01 a 360.000,00	1,86%	Isenção	Informar isenção
De 360.000,01 a 540.000,00	2,33%	0,67%	71,24%
De 540.000,01 a 720.000,00	2,56%	1,07%	58,20%
De 720.000,01 a 900.000,00	2,58%	1,33%	48,45%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	2,82%	1,52%	46,10%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	2,84%	1,83%	35,56%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	2,87%	2,07%	27,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	3,07%	2,27%	26,06%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	3,10%	2,42%	21,94%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	3,38%	2,56%	24,26%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	3,41%	2,67%	21,70%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	3,45%	2,76%	20,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	3,48%	2,84%	18,39%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	3,51%	2,92%	16,81%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	3,82%	3,06%	19,90%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	3,85%	3,19%	17,14%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	3,88%	3,30%	14,95%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	3,91%	3,40%	13,04%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	3,95%	3,50%	11,39%

Fonte: Decreto PR 3.822 – Tabela I do Anexo III do RICMS/PR

Os tributos devidos, apurados na forma do Simples Nacional, são pagos: por meio de documento único de arrecadação (DAS), segundo códigos específicos até o dia 20 do mês subsequente àquele a que se referir e em banco integrante da rede arrecadadora credenciada.

3 METODOLOGIA

Neste tópico serão descritos os procedimentos metodológicos adotados no estudo. Primeiramente, apresenta-se a caracterização da pesquisa. Após, delimita-se a amostra de pesquisa. Posteriormente, descrevem-se os procedimentos de coleta de dados e análise desses dados.

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

A presente pesquisa caracteriza-se como Descritiva. Segundo Sampieri, Collado & Lucio (2006) os estudos descritivos medem, avaliam ou coletam dados sobre diversos aspectos, dimensões ou componentes do fenômeno a ser pesquisado. Cooper & Schindler (2003) afirmam que o estudo estruturado com hipóteses ou questões de investigação claramente delineada é descritivo.

A pesquisa descritiva tem por finalidade observar, registrar e analisar os fenômenos sem, entretanto, entrar no mérito de seu conteúdo. Na pesquisa descritiva não há interferência do investigador, que apenas procura perceber, com o necessário cuidado, a frequência com que o fenômeno acontece. Do ponto de vista científico, descrever é coletar dados, em um estudo descritivo seleciona-se uma série de questões e mede-se ou coletam-se informações sobre cada uma delas para assim descrever o que se pesquisa.

Quanto aos procedimentos metodológicos, constata-se que a pesquisa é, inicialmente, documental. De acordo com Silva e Grigolo (2002) a pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise aprofundada. Nas palavras de Gil (2007, p.45) “Assemelha-se à bibliográfica, diferindo quanto à natureza das fontes, uma vez que se vale de materiais que ainda não receberam tratamento analítico”. Entretanto ele salienta que os documentos constituem fonte rica e estável de dados. Porém há limitação quanto a não representatividade e subjetividade.

Esse tipo de pesquisa visa selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir-lhe algum valor, podendo, desse

modo, contribuir com a comunidade científica a fim de que outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel.

A presente pesquisa também é um Estudo de Caso, pois, trata-se de uma análise de um caso real onde se escolheu uma determinada empresa e será apontador um caminho mais vantajoso a ser seguido. Gil (2007, p.54) assevera que o Estudo de Caso é um estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos e que apresenta como características: o amplo e detalhado conhecimento, resultados apresentados em aberto, na condição de hipóteses e há a dificuldade de generalização.

Por fim, o estudo é caracterizado como qualitativo, pois algo será analisado com dados reais, apurados dentro de determinada empresa. Richardson (1999) afirma que os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar.

3.2 DELIMITAÇÃO DO CAMPO DE OBSERVAÇÃO

Por se tratar de um estudo de caso, o campo de pesquisa destinado ao presente trabalho é uma empresa de pequeno porte, sediada no município de Curitiba, no Estado do Paraná. Por motivos de sigilo, optou-se em manter o nome da empresa e dos sócios sob o anonimato.

O histórico da empresa tem seu ponto inicial no final de década de 80, onde passou a atuar primeiramente no mercado brasileiro de rolamentos com a linha industrial, automotiva e agrícola.

Após uma intensa análise de oportunidades de negócio do mercado, os fundadores da empresa decidiram que, em meio a uma grande demanda do setor de rolamentos, devido ao avanço do setor automobilístico e de instalações de pólos industriais na região de Curitiba, a empresa poderia ser criada. Primeiramente, contava apenas com pequenas instalações, tendo como público-alvo indústrias e empresas do setor automobilístico e agrícola.

Após dez anos de crescimento constante, já com a consolidação do Plano Real no Brasil (plano de estabilidade econômica mais eficaz da história brasileira, o

qual reduziu a inflação, ampliou o poder de compra da população e reajustou os setores econômicos do país) e estabilidade do dólar no mercado, os sócios decidiram buscar parceiros para o negócio, com o intuito de aumentar a rentabilidade da empresa, alcançar novos clientes e de consolidar-se no competitivo ramo de rolamentos.

Em 1997, a empresa passou a importar rolamentos de determinado fornecedor, sediado nos Estados Unidos. Os primeiros anos desta parceria foram excelentes, os quais contribuíram consideravelmente para o crescimento da empresa. Sendo assim, em 2002, os sócios constataram que poderiam se tornar importadores exclusivos dos rolamentos desta empresa estrangeira no Brasil, com o intuito de redução dos custos, de melhores negociações dos produtos, de criação de relação de fidelidade com a importadora, tanto em termos de preços quanto em formas de pagamentos, de estabelecimento de confiabilidade, credibilidade no mercado brasileiro e maior visibilidade. Situação que se verifica até os dias atuais.

Sendo assim, percebe-se que a característica principal da empresa é que as mercadorias revendidas são estrangeiras. Este fato influenciará diretamente nos resultados do planejamento tributário, pois há tributos incidentes sobre as atividades de importação, os quais serão levados em consideração na comparação dos regimes de tributação.

A empresa é estruturada de forma familiar, como na área em que atua há grandes concorrentes, inclusive em Curitiba, é com esse espírito familiar que procura fidelizar seus clientes e consolidar cada vez mais sua presença no mercado. Por isso, tendo em vista esses motivos, o viés tributário assume o papel de grande ferramenta para o sucesso no planejamento e posicionamento da empresa frente a concorrência.

3.3 COLETA DE DADOS

Os dados que serão utilizados no presente estudo foram obtidos juntamente com a prestadora de serviços contábeis da empresa.

Os dois principais demonstrativos que servem de arcabouço para as posteriores análises são: Balanço Patrimonial e Demonstrativo do Resultado do Exercício, ambos encerrados em 31 de Dezembro de 2011.

A Figura 2 mostra a situação patrimonial da empresa, encerrado o exercício de 2011.

Figura 2: Balanço Patrimonial, encerrado em 31/12/2011.

BALANÇO PATRIMONIAL					
ATIVO		R\$	PASSIVO		R\$
ATIVO CIRCULANTE		3.536.597,39	PASSIVO CIRCULANTE		266.133,08
DISPONIVEL	1.796.339,81		OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS	20.574,59	
CAIXA	4.328,49		SALARIOS A PAGAR	11.539,00	
BANCO	134.145,27		FGTS A RECOLHER	1.574,94	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS	1.657.866,05		INSS A RECOLHER	7.460,65	
CLIENTES	172.660,78		OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS	62.738,91	
IMPORTAÇÕES EM ANDAMENTO	69.416,54		CSLL A RECOLHER	6.394,61	
ESTOQUES	1.498.180,26		IRPJ A RECOLHER	7.105,13	
ESTOQUES DE MERCADORIAS	1.498.180,26		PIS A RECOLHER	1.524,63	
			COFINS A RECOLHER	7.036,77	
			IPI A RECOLHER	20.998,49	
			ICMS A RECOLHER	19.679,28	
			FORNECEDORES	23.737,38	
			FORNECEDORES DIVERSOS	23.737,38	
			EMPRESTIMOS CURTO PRAZO	153.930,40	
			FINANCIAMENTO RENAULT DO BRASIL	153.930,40	
			OUTRAS OBRIGAÇÕES	5.151,80	
			FRETES A PAGAR	3.351,80	
			HONORÁRIOS A PAGAR	1.800,00	
ATIVO NÃO CIRCULANTE	298.833,47		PASSIVO NÃO CIRCULANTE	0,00	
IMOBILIZADO	298.833,47		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	3.569.297,78	
MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	73.072,10		CAPITAL SOCIAL	100.000,00	
MOVEIS E UTENSILIOS	47.852,39		CAPITAL SOCIAL INTEGRALIZADO	100.000,00	
VEICULOS	275.490,00		LUCROS/PREJUÍZOS ACUMULADOS	3.469.297,78	
EQUIPAMENTOS DE INFORMATICA	58.589,65		LUCROS ACUMULADOS	3.469.297,78	
DEPRECIACÃO ACUMULADA	-156.170,67				
TOTAL DO ATIVO	3.835.430,86		TOTAL DO PASSIVO	3.835.430,86	

Fonte: elaborada pelo autor.

A empresa, atualmente, é tributada pela forma do Lucro Presumido, por isso a DRE, encerrada em 31/12/2011, está estruturada de acordo com a Figura 3.

Figura 3: Demonstrativo do Resultado do Exercício, encerrado em 31/12/2011.

DRE	
RECEITA BRUTA	3.299.778,63
RECEITA DE VENDAS	3.299.778,63
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	851.994,85
(-) PIS	18.606,85
(-) COFINS	85.877,75
(-) ICMS	310.323,23
(-) ICMS-ST	75.902,87
(-) IPI	343.553,09
(-) DEVOLUÇÕES DE VENDAS	17.731,07
RECEITA LÍQUIDA	2.447.783,78
CMV	1.318.605,64
CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS	1.241.121,71
FRETES SOBRE COMPRAS	77.483,93
LUCRO BRUTO	1.129.178,14
DESPESAS OPERACIONAIS	624.872,06
DESPESAS COM VENDAS	135.499,18
VIAGENS E ESTADIAS	3.872,46
FRETES SOBRE VENDAS	35.866,63
BRINDES / AMOSTRAS / DOAÇÕES	4.319,26
COMISSÕES	46.283,83
FEIRAS E EVENTOS	45.157,00
DESPESAS GERAIS E ADMINISTRATIVAS	475.518,34
DESPESAS COM PESSOAL	222.842,13
INSS	51.596,28
FGTS	15.057,28
SERVIÇOS DE TERCEIROS	21.274,47
ALUGUEL	41.448,00
MANUTENÇÃO DE BENS E INST	19.620,20
HONORÁRIOS	23.410,00
DEPRECIACIONES	67.689,78
DESPESAS GERAIS	12.580,20
OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	13.854,54
LUCRO ANTES DO RESULTADO FINANCEIRO	504.306,08
RESULTADO FINANCEIRO	20.838,38
RECEITAS FINANCEIRAS	35.062,99
DESPESAS FINANCEIRAS	14.224,61
LUCRO OPERACIONAL ANTES DO IR/CS	525.144,46
IRPJ	42.723,10
CSLL	37.513,06
LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	444.908,29

Fonte: elaborada pelo autor.

Os dados expostos nas figuras acima irão servir de ponto de partida para as análises do próximo capítulo, com base nessas informações é que as simulações de tributação serão comparadas.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo é exposta a descrição e análise dos resultados. Primeiramente, apresentam-se os resultados tributários de Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional. Após, analisa-se o montante de carga tributária de cada regime de tributação para estabelecer a comparação entre eles. Os valores de faturamento e despesas serão arredondados, para fins didáticos e para facilitar, por parte do leitor, a compreensão das informações que podem ser extraídas dos dados.

4.1 ANÁLISE DO LUCRO PRESUMIDO

Como a empresa já é tributada pelo Lucro Presumido, no presente tópico serão feitos comentários como é feita a apuração dos tributos atualmente.

Antes de tudo é importante observar que no Lucro Presumido, como já mencionado no Capítulo 2, a sistemática para a PIS e COFINS é o Regime Cumulativo. Sendo assim, as alíquotas utilizadas são de 0,65% e 3% sobre o faturamento, respectivamente. Ressalte-se ainda que, neste regime, não há possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS/COFINS pagos anteriormente ou de outros créditos. Como as mercadorias revendidas pela empresa são de origem estrangeira, o PIS e COFINS pagos em decorrência do desembaraço aduaneiro não poderá ser utilizado como crédito, como há, por exemplo, o aproveitamento do IPI e ICMS.

Para a base de cálculo do PIS e da COFINS no Regime Cumulativo, do valor do faturamento são deduzidos os valores de Devoluções, IPI e ICMS-ST. Posteriormente aplicam-se as alíquotas previstas. Sobre Receitas Financeiras há previsão expressa na legislação brasileira que não há incidência do PIS e da COFINS.

Quadro 3: Lucro Presumido: Demonstrativo de Cálculo PIS/COFINS

VALOR DE FATURAMENTO P/ BASE DE CÁLCULO DE PIS/COFINS					
	Venda Bruta	Devoluções	IPI	ICMS-ST	Total
2011	3.300.000	20.000	340.000	75.000	2.865.000
BASE DE CÁLCULO	2.865.000	Alíquota			
PIS	18.623	0,65%			
COFINS	85.950	3,00%			
TOTAL:	104.573				

Fonte: elaborada pelo autor.

Para o comércio os índices de presunção utilizados são de: 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL, e alíquotas de 15% para IRPJ e 9% para CSLL, além do possível adicional de 10% de IRPJ sobre o que exceder R\$ 60.000,00 de presunção. Sobre as receitas financeiras não há presunção, a base é integral. A apuração, da IRPJ e CSLL, é feita trimestralmente, com os períodos de Janeiro / Fevereiro / Março (1º Trimestre), Abril / Maio / Junho (2º Trimestre), Julho / Agosto / Setembro (3º Trimestre) e Outubro / Novembro / Dezembro (4º Trimestre).

Quadro 4: Lucro Presumido: Demonstrativo de Cálculo IRPJ/CSLL

BASE DE CÁLCULO PARA IRPJ/CSLL					
1º TRIMESTRE					
CSLL		Presunção	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000	-	15.000		
Vendas	1.030.000	12%	123.600		
Serviços	0	32%	0		
			138.600	9%	12.474
TOTAL					12.474
IRPJ		Presunção	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000	-	15.000		
Vendas	1.030.000	8%	82.400		
Serviços	0	32%	0		
			97.400	15%	14.610
IRPJ Adicional		(-)			
	97.400	60.000	37.400	10%	3.740
TOTAL					18.350

2º TRIMESTRE					
CSLL		Presunção	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000	-	15.000		
Vendas	890.000	12%	106.800		
Serviços	0	32%	0		
			121.800	9%	10.962
TOTAL					10.962
IRPJ		Presunção	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000	-	15.000		
Vendas	890.000	8%	71.200		
Serviços	0	32%	0		
			86.200	15%	12.930
IRPJ Adicional		(-)			
	86.200	60.000	26.200	10%	2.620
TOTAL					15.550
3º TRIMESTRE					
CSLL		Presunção	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000	-	15.000		
Vendas	700.000	12%	84.000		
Serviços	0	32%	0		
			99.000	9%	8.910
TOTAL					8.910
IRPJ		Presunção	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000	-	15.000		
Vendas	700.000	8%	56.000		
Serviços	0	32%	0		
			71.000	15%	10.650
IRPJ Adicional		(-)			
	71.000	60.000	11.000	10%	1.100
TOTAL					11.750
4º TRIMESTRE					
CSLL		Presunção	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000	-	15.000		
Vendas	680.000	12%	81.600		
Serviços	0	32%	0		
			96.600	9%	8.694
TOTAL					8.694

IRPJ		Presunção	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000	-	15.000		
Vendas	680.000	8%	54.400		
Serviços	0	32%	0		
			69.400	15%	10.410
IRPJ Adicional		(-)			
	69.400	60.000	9.400	10%	940
TOTAL					11.350
ANUAL					
2011					
CSLL					41.040
IRPJ					57.000

Fonte: elaborada pelo autor.

Em relação a IPI e ICMS não há diferença no cálculo se a empresa por Lucro Real ou Presumido, já que ambos os tributos se pautam pela não-cumulatividade. Também não há qualquer distinção no cálculo do ICMS-ST, já que ele será pago quando houver convênio entre Estados prevendo tal hipótese, de tal sorte que não interessa, para fins de Substituição Tributária, se a empresa é Lucro Real ou Presumido. Já o II como é pago no momento do desembaraço aduaneiro, fica ele incorporado no custo da mercadoria.

Tabela 3: Lucro Presumido: Valores dos Tributos

TRIBUTOS	R\$
PIS	18.623
COFINS	85.950
CSLL	41.040
IRPJ	57.000
IPI	340.000
ICMS	310.000
ICMS-ST	75.000
TOTAL	927.613

Fonte: elaborada pelo autor.

4.2 ANÁLISE DO LUCRO REAL

Primeiramente, o Regime Não Cumulativo é adotado no Lucro Real para a apuração do PIS e da COFINS, ou seja, como já mencionado no presente estudo, há a possibilidade de aproveitamento de créditos anteriores. Sendo assim, as alíquotas são diferenciadas quando comparadas ao Regime Cumulativo, 1,65% para PIS e 7,6% para COFINS. Como a empresa realiza atividades de importação para adquirir suas mercadorias que posteriormente serão comercializadas, o PIS e COFINS pagos no desembaraço aduaneiro poderão ser aproveitados no PIS e COFINS a recolher. No Regime Não Cumulativo também não há a incidência dessas contribuições sobre as Receitas Financeiras. Os créditos são decorrentes dos desembaraços aduaneiros e de despesas de depreciação e locação.

Quadro 5: Lucro Real: Demonstrativo de Cálculo PIS/COFINS

VALOR DE FATURAMENTO P/ BASE DE CÁLCULO DE PIS/COFINS					
Exercício	Venda Bruta	Devoluções	IPI	ICMS-ST	Total BC
2011	3.300.000	20.000	340.000	75.000	2.865.000
	PIS	COFINS			
BASE DE CÁLCULO	2.865.000	2.865.000			
ALÍQUOTA	1,65%	7,60%			
TOTAL	47.273	217.740			
CRÉDITOS*	23.018	106.020			
TOTAL A RECOLHER:	24.255	111.720			

Fonte: elaborado pelo autor.

A apuração da IRPJ e da CSLL, como já mencionado, se dá pela forma completa, pois a partir do lucro contábil, com as adições e exclusões previstas do RIR/99, chega-se ao lucro tributável. As alíquotas permanecem em 15% e 9%, com a possibilidade de adicional de 10% de IRPJ a partir de R\$ 60.000,00. Como a empresa teve lucro em todos os meses do Ano-Calendário 2011, a tributação é feita de acordo com o Lucro Real Trimestral, o que também facilita a comparação com a tributação pelo Lucro Presumido. Além disso, houve sempre o adicional de 10%, sendo assim não se utiliza os balancetes de suspensão e redução, que é interessante quando uma entidade alterna meses de lucro e prejuízo, e o Lucro Real é realmente fechado ao final do ano. Para se chegar à base de cálculo de IRPJ e CSLL foram deduzidos todas as despesas operacionais permitidas pelo Fisco para auferir o lucro tributável.

Quadro 6: Lucro Real: Demonstrativo de Cálculo IRPJ/CSLL

BASE DE CÁLCULO PARA IRPJ/CSLL			
1º TRIMESTRE			
CSLL	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000		
Vendas	210.000		
	<u>225.000</u>	9%	20.250
		TOTAL	20.250
IRPJ	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000		
Vendas	210.000		
	<u>225.000</u>	15%	33.750
IRPJ Adicional	(-) <u>60.000</u>		
	165.000	10%	16.500
		TOTAL	50.250
2º TRIMESTRE			
CSLL	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000		
Vendas	155.000		
	<u>170.000</u>	9%	15.300
		TOTAL	15.300

IRPJ	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000		
Vendas	<u>155.000</u>		
	170.000	15%	25.500
IRPJ Adicional			
(-)	<u>60.000</u>		
	110.000	10%	11.000
TOTAL			36.500
3º TRIMESTRE			
CSLL	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000		
Vendas	<u>80.000</u>		
	95.000	9%	8.550
TOTAL			8.550
IRPJ	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000		
Vendas	<u>80.000</u>		
	95.000	15%	14.250
IRPJ Adicional			
(-)	<u>60.000</u>		
	35.000	10%	3.500
TOTAL			17.750
4º TRIMESTRE			
CSLL	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000		
Vendas	<u>60.000</u>		
	75.000	9%	6.750
TOTAL			6.750
IRPJ	Base de Cálculo	Alíquota	Total
Receitas Financeiras	15.000		
Vendas	<u>60.000</u>		
	75.000	15%	11.250
IRPJ Adicional			
(-)	<u>60.000</u>		
	15.000	10%	1.500
TOTAL			12.750
ANUAL			
2011		CSLL	50.850
		IRPJ	117.250

Fonte: elaborado pelo autor.

Outra característica das empresas que optam pelo Lucro Real é o número maior de obrigações acessórias a serem cumpridas, devido ao SPED, o Fisco “fecha o cerco”, evitando assim que as empresas cometam fraudes, aumentando o número de despesas, o que ocasiona um lucro tributável menor. Ou seja, o profissional contábil deve ter mais cuidado e zelo com o acompanhamento das rotinas fiscais da empresa.

Tabela 4: Lucro Real: Valores dos Tributos

TRIBUTO	R\$
PIS	24.255
COFINS	111.720
CSLL	50.850
IRPJ	117.250
IPI	340.000
ICMS	310.000
ICMS-ST	75.000
TOTAL	1.029.075

Fonte: elaborada pelo autor.

4.3 ANÁLISE DO SIMPLES NACIONAL

A primeira vista, por se tratar de um Regime de Tributação Simplificado, como o próprio nome sugere, as pessoas têm a impressão que sempre o Simples Nacional representará a opção mais vantajosa para a empresa. No entanto, em alguns casos não é isso que se observa, em decorrência das peculiaridades de cada empresa.

Micro e Pequenos Empresários quando possuem algum negócio, o qual não está vedado o ingresso ao Simples Nacional, na grande maioria dos casos há opção

por esse regime tributário. As facilidades justificam a escolha, apenas uma guia de tributo para pagar (DAS), honorários contábeis mais baratos, e em termos de rotinas fiscais, não há exigência do contribuinte a apresentação de diversas obrigações acessórias, tais como DICON e DCTF mensais, DIPJ, SPED-Fiscal e SPED-Contábil. A partir do Exercício 2013, exigir-se-á apenas a apresentação da DEFIS, declaração de simples elaboração, além de que para o cálculo do tributo à pagar mensal, é apenas necessário inserir as informações fiscais no próprio sítio da RFB que a DAS é calculada automaticamente.

Segue no demonstrativo abaixo o que seria pago ao Simples Nacional no decorrer do ano de 2011, se esta fosse a escolha da empresa. Lembrando que para o cálculo é utilizado o Anexo I, alíquotas do Comércio, além da redução do ICMS, prevista para as empresas situadas no Estado do Paraná.

Como a alíquota é definida pelo faturamento total dos últimos 12 (doze) meses, nos 9 (nove) primeiros meses, a empresa seria tributada pela alíquota máxima, como houve uma queda sucessiva no faturamento da empresa a partir do mês de Outubro, se enquadrou em outra faixa de tributação.

Tabela 5: Simples Nacional: Faturamento de 2011 e Simples a Pagar Mensal

MÊS	RECEITA MENSAL	ALÍQUOTA	SIMPLES A PAGAR
JANEIRO	395.000	11,16%	44.082
FEVEREIRO	330.000	11,16%	36.828
MARÇO	305.000	11,16%	34.038
ABRIL	325.000	11,16%	36.270
MAIO	295.000	11,16%	32.922
JUNHO	270.000	11,16%	30.132
JULHO	205.000	11,16%	22.878
AGOSTO	245.000	11,16%	27.342
SETEMBRO	250.000	11,16%	27.900

OUTUBRO	220.000	11,00%	24.200
NOVEMBRO	190.000	11,00%	20.900
DEZEMBRO	270.000	11,00%	29.700
TOTAL	3.300.000	-	367.192

Fonte: elaborada pelo autor.

Há uma importante ressalva a ser feita para a empresa aqui analisada quando tributada pelo Simples Nacional. Como as mercadorias revendidas são de origem estrangeira há os tributos decorrentes do desembaraço aduaneiro, no entanto esses tributos, pela regra do Simples Nacional, não poderão ser aproveitados como créditos. Para efeitos de comparação de tributação, esses tributos serão considerados não recuperáveis, tendo em vista que a LC 123 não permite tal compensação, ou seja, o que foi pago no momento da importação é agregado ao custo tributário final. Os valores foram coletados juntamente com a empresa, sobre os Custos das Mercadorias Vendidas, dos tributos que incidiram no momento do desembaraço aduaneiro.

Outra observação pertinente, diz respeito ao ICMS-ST, quando há previsão de recolhimento deste tributo, em decorrência de Protocolo ou Convênio do CONFAZ, ele não é calculado juntamente com o Simples Nacional. A regra é de que ele deve ser calculado à parte, tal como é feito no Lucro Presumido ou Lucro Real.

Sendo assim, IPI, ICMS, PIS-Importação, COFINS-Importação e ICMS-ST devem ser analisados a parte, como tributos que se somam ao Simples Nacional incidente sobre o faturamento da empresa. Ocorre que, IPI e ICMS são os valores incidentes nas aquisições das mercadorias importadas que serão revendidas, sendo assim o valor é parte dos apontados no Lucro Presumido e Lucro Real. PIS e COFINS também incidem nas importações, com as alíquotas de 1,65% e 7,6%. A carga tributária sobre os produtos de origem estrangeira é tão elevada que chega quase a representar metade do valor das mercadorias. Por fim, o ICMS-ST é conforme as MVA constantes nos Protocolos ou Convênios.

Tabela 6: Simples Nacional: Valores dos Tributos

TRIBUTO	R\$
SIMPLES NACIONAL	367.192
PIS	18.016
COFINS	82.985
CSLL	-
IRPJ	-
IPI	248.896
ICMS	179.200
ICMS-ST	75.000
TOTAL	971.289

Fonte: elaborada pelo autor.

Mais uma vez, ressalte-se que, que não há a incidência do PIS, da COFINS, do IPI e do ICMS de forma segregada no cálculo do Simples Nacional. O presente trabalho considerou estes tributos como custos tributários, pois a empresa desenvolve atividades de importação e desta maneira, não há possibilidade de haver creditamento no cálculo do Simples a Pagar.

4.4 ANÁLISE DA COMPARAÇÃO ENTRE OS REGIMES TRIBUTÁRIOS

Analisados os três Regimes Tributários que o trabalho se propôs a estudar, chega o momento de comparar qual é o mais vantajoso à empresa. Primeiramente, são comparadas as DRE com os valores brutos. Posteriormente é apresentada uma tabela que identifica somente os tributos.

Figura 4: Regimes de Tributação – DRE Comparativa

	SIMPLES NACIONAL	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL
RECEITA BRUTA	3.300.000	3.300.000	3.300.000
(-) PIS	-	18.623	24.255
(-) COFINS	-	85.950	111.720
(-) ICMS	-	310.000	310.000
(-) ICMS-ST	75.000	75.000	75.000
(-) IPI	-	340.000	340.000
(-) SIMPLES NACIONAL	367.192	-	-
RECEITA LÍQUIDA	2.857.808	2.470.428	2.439.025
CMV	1.320.000	1.320.000	1.320.000
Tributos Desembaraço Aduan.	491.097	-	-
LUCRO BRUTO	1.046.711	1.150.428	1.119.025
DESPESAS OPERACIONAIS	625.000	625.000	625.000
LUCRO ANTES DO RESULTADO FINANCEIRO	421.711	525.428	494.025
RESULTADO FINANCEIRO	60.000	60.000	60.000
LUCRO ANTES IRPJ/CSLL	481.711	585.428	554.025
IRPJ	-	57.000	117.250
CSLL	-	41.040	50.850
LUCRO LÍQUIDO	481.711	487.388	385.925

Fonte: Elaborada pelo autor.

Com base nesta Demonstração do Resultado do Exercício que compara os Regimes Tributários, chega-se à conclusão, que neste estudo de caso em análise o Lucro Presumido representou, mesmo que de forma apertada, a melhor escolha para a empresa.

Como trata-se de um caso específico, em que a empresa adquire suas mercadorias através de importação, não foi ignorado o fato dos tributos pagos na ocasião do desembaraço aduaneiro, pois na hipótese do Simples Nacional, não há a possibilidade de recuperação destes tributos.

Deste quadro, a principal conclusão para os Micro e Pequenos Empresários é de que em poucos casos a escolha não recairá no Simples Nacional. Mesmo com esta peculiaridade apontada, o custo final dos tributos foi muito próximo entre Lucro

Presumido e Simples Nacional. Além disso, como já mencionado os mecanismos e rotinas fiscais dos optantes pela LC 123/2006 são muito mais simples do que aqueles que são tributados por Lucro Presumido e Lucro Real. Os riscos de fiscalização fiscal sobre empresas do Simples também são menores, pois representam a grande maioria de empresas existentes no Brasil, o que não desperta maiores interesses no Fisco em fiscalizá-las, é óbvio, que isso não permite que a sonegação fiscal seja permitida ou aconselhada.

De qualquer sorte, antes da abertura ou se ela já se encontra em operação, é essencial que o empresário analise os aspectos tributários para o domínio sobre a viabilidade da empresa. Para encerrar este capítulo, segue tabela que compara o total dos tributos em cada Regime de Tributação.

Tabela 7: Comparativo: Valores dos Tributos

TRIBUTOS	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL	SIMPLES NACIONAL
SIMPLES NACIONAL	-	-	367.192
PIS	18.623	24.255	10.016
COFINS	85.950	111.720	52.985
CSLL	41.040	50.850	-
IRPJ	57.000	117.250	-
IPI	340.000	340.000	248.896
ICMS	310.000	310.000	179.200
ICMS-ST	75.000	75.000	75.000
TOTAL	927.613	1.029.075	933.289

Fonte: elaborada pelo autor.

5 CONCLUSÃO

Depois de tudo o que foi exposto neste trabalho, evidencia-se como o planejamento tributário dentro de uma empresa é importante. Durante um exercício financeiro, a empresa irá recolher tributos sobre sua atividade. O planejamento tributário nada mais é do que uma forma legal e viável de redução da carga tributária. No entanto, em alguns casos as empresas não alteram suas práticas e rotinas, junto aos seus contadores e administradores, o que impossibilita o gerenciamento dos tributos.

Constatou-se que os procedimentos operacionais e contábeis são os responsáveis pelo planejamento tributário eficaz dentro da empresa. A partir do momento em que a legislação dá opções para que o contribuinte possa minimizar o efeito tributário em sua empresa, resta a ele saber utilizar as ferramentas para que faça a opção que represente o menor custo tributário a entidade.

O planejamento tributário deve ser muito profissional, de modo que não bastam somente os conhecimentos contábeis, há necessidade de conhecimento jurídico, gerencial e financeiro, de forma que o projeto de economia dos tributos seja bem fundamentado e legal.

Foi com esse intuito, que no presente trabalho, optou-se pelo estudo de caso, pois a partir de uma empresa real foi possível analisar seus números e chegar a conclusões sobre qual o regime tributário representaria maior economia de tributos na prática. As formas de tributação foram apresentadas, Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional, bem como vantagens e desvantagens. Chegou-se a conclusão que em 2011 a opção pelo Lucro Presumido foi acertada, pois a economia tributária, quando utilizados os números arredondados, foi na ordem de R\$ 101.463,00 quando comparada ao Lucro Real, opção que iria onerar mais a empresa.

Para os Micro e Pequenos Empresários a tendência é que o Simples Nacional seja a escolha que represente a menor carga tributária incidente sobre as empresas, foi justamente com esse intuito que esse Regime de Tributação foi criado pelo Governo Federal. O Lucro Presumido é para aqueles comércios e indústrias que possuem um lucro acima das presunções previstas na Lei, ou que possuem dificuldade de comprovar cabalmente suas despesas, ou ainda para aqueles que

não podem optar pelo Simples Nacional por força da legislação fiscal. O Lucro Real é para os demais casos, empresas com faturamento acima dos R\$ 48 milhões anuais, com margens de lucros apertadas, via de regra, indústrias que possuem seu lucro operacional líquido abaixo das presunções do Lucro Presumido e para aquelas empresas que desempenham atividades onde é obrigatória a adoção deste regime.

Tendo em vista a carga tributária elevada, todo o plano operacional e financeiro da empresa deve ser analisado, seus investimentos, as atividades que são realizadas, os projetos, dentre outros. No presente estudo, apenas um caminho foi analisado. Há, sem a menor sombra de dúvida, tantos outros, os quais os empresários podem adotar para amenizar os gastos com tributos. De qualquer forma, o êxito de qualquer planejamento tributário depende de bom senso, conhecimento técnico e vontade dos empresários, sem deixar de observar os princípios e as políticas internas, os quais pautam a empresa.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). Constituição [da] Republica Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal.

BRASIL. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

BRASIL. Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

BRASIL. Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

BRASIL. Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências.

COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. **Métodos de pesquisa em administração.** 7.ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 8. ed. São Paulo: Atlas. 2003.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GUBERT, Pablo Andrez. Pinheiro. **Planejamento Tributário – Análise Jurídica e Ética**. 2. ed. São. Paulo: Juruá Editora, 2004

HUCK, Hermes Macedo. **Evasão e Elisão**. São Paulo: Saraiva, 1997.

MARINS, James. **Elisão tributária e sua regulação**. São Paulo: Dialética, 2002.

MARTINS, Rosilda Baron. **Metodologia científica: como tornar mais agradável a elaboração de trabalhos acadêmicos**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2005.

OLIVEIRA, Luis Martins [et al]. **Manual de contabilidade tributária**. São Paulo: Atlas, 2002.

PARANÁ (Estado). Decreto n.º 1.980, de 21 de dezembro de 2007. Aprovou o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativo à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz [et al]. **IRPJ, CSLL, PIS/PASE E COFINS**. Coleção IOB de Planejamento Tributário – Volume III. São Paulo: IOB, 2012.

SAMPIERI, Roberto Hernández; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, Pilar Baptista. **Metodologia de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2006.

SILVA, Marise Borba de; GRIGOLO, Tânia Maris. **Metodologia para iniciação científica à prática da pesquisa e da extensão II**. Caderno Pedagógico. Florianópolis: Udesc, 2002.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.**
São Paulo: Atlas, 1997.