

EDENIR KRÜGER

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA FORMA DE ELISÃO FISCAL APLICADO EM  
UMA EMPRESA DE MÉDIO PORTE

Monografia apresentado ao  
Departamento de Contabilidade, do  
Setor de Ciências Sociais Aplicadas da  
Universidade Federal do Paraná, como  
requisito para obtenção do título de  
especialista em Contabilidade e  
Finanças:

Professor Orientador: MSC. Luiz Carlos  
de Souza

CURITIBA

2011

Este trabalho é dedicado em memória do  
Prof. Jaime Bettoni.  
Pois foi conforme aos seus grandes  
conhecimentos na área tributária que  
este trabalho se iniciou.

## AGRADECIMENTOS

Aos meus Pais, por sempre terem me apoiado, e ser possível de obter este novo sucesso em minha vida.

A minha família e aos meus amigos por estarem sempre comigo.

Ao Professor Moises Prates Silveira pode ter aberto esse caminho pra esse sucesso.

Ao Professor Luiz Carlos de Souza, por ter ajudado nessa reta final.

A Deus, presença constante!

**“Se um dia tiver que escolher entre o mundo e o amor...Lembre-se. Se escolher o mundo ficará sem o amor, mas se escolher o amor com ele você conquistará o mundo.”**

*Alber Einstein*

## **RESUMO**

O Planejamento Tributário, também conhecido como elisão fiscal, é umas das ferramentas que o contribuinte dispõe de reduzir a carga tributária, sendo que a carga tributária no Brasil é uma das maiores no mundo. Diante deste pressuposto o planejamento tributário têm seu foco em buscar através de estudos qual a melhor forma de tributação, procurando sempre eliminar ou postergar o fato gerador da obrigação e reduzir o montante do imposto devido, sempre de uma maneira lícita, ou seja, sem que descumpra nenhuma determinação legal. O objetivo deste estudo é apresentar a importância do planejamento tributário através de um estudo de caso, dando alternativas de planejamentos, e por fim demonstrando os resultados obtidos.

**PALAVRAS CHAVES: PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO, ELISÃO FISCAL, EVASÃO FISCAL, CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL.**

## ABSTRACT

*The Tax Planning, also known as tax avoidance, is one of the tools that the taxpayer has to reduce the tax burden, and the tax burden in Brazil is one of the largest in the world. Given this assumption the tax planning are focused on seeking by studying the best form of taxation, always trying to eliminate or postpone the taxable event and the obligation to reduce the amount of tax due, always in a lawful manner, ie without fails to comply with any legal determination. The objective of this study is to present the importance of tax planning through a case study, giving alternative plans, and finally showing the results.*

**KEYWORDS:** *Tax Planning, Tax Avoidance, Tax Evasion, Tax Burden In Brazil.*

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Carga Tributária Mundial .....	16
Quadro 2 – Carga Tributária dos Países em Desenvolvimento.....	17
Quadro 3 – Arrecadação por Tributo Ano 2010.....	19
Quadro 4 – Evolução da Carga Tributária no Brasil .....	20
Quadro 5 – Crescimento da Carga Tributária nos Últimos 10 Anos.....	21
Quadro 6 – Classificação dos Tributos.....	28
Quadro 7 – Balanço Patrimonial.....	43
Quadro 8 – Demonstrativo do Resultado do Exercício.....	46
Quadro 9 – Cálculo do Lucro Presumido.....	48
Quadro 10 – Memória de Cálculo do JSCP.....	50
Quadro 11 – Demonstrativo do Resultado do Exercício C/ JSCP .....	51

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

CF: Constituição Federal

CTN: Código Tributário Nacional

IBPT: Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
<b>1.1 OBJETIVO GERAL.....</b>	<b>12</b>
<b>1.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS.....</b>	<b>12</b>
<b>1.3 JUSTIFICATIVA.....</b>	<b>12</b>
<b>1.4 ASPECTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>13</b>
<b>1.5 REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>13</b>
<b>2. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA FORMA DE ELISÃO FISCAL APLICADO EM UMA EMPRESA DE MÉDIO PORTE.....</b>	<b>15</b>
<b>2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....</b>	<b>15</b>
<b>2.2 CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL.....</b>	<b>16</b>
<b>2.3 ELISÃO FISCAL E EVASÃO FISCAL.....</b>	<b>21</b>
2.3.1 Elisão Fiscal .....	21
2.3.2 Evasão Fiscal .....	22
<b>2.4 PRÍNCIPIOS CONSTITUCIONAIS.....</b>	<b>23</b>
2.4.1 Definição .....	23
2.4.2 Princípio da Legalidade .....	24
2.4.3 Princípio da Anterioridade .....	25
2.4.4 Princípio da Irretroatividade.....	26
2.4.5 Princípio da Igualdade .....	26
<b>2.5 ESPÉCIES DE TRIBUTO.....</b>	<b>27</b>
2.5.1 Impostos.....	29
2.5.2 Taxas.....	30
2.5.3 Contribuição de Melhoria.....	30
2.5.4 Empréstimos Compulsórios.....	31
2.5.5 COFINS.....	31
2.5.5 PIS/PASEP .....	32
2.5.6 IRPJ e CSLL.....	33
2.5.7 ICMS – Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação .....	33

2.5.8 IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados.....	34
2.5.9 II – Imposto Sobre Importação .....	35
2.5.10 IE – Imposto Sobre Exportação.....	35
2.5.11 IOF - Imposto Sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros e Operações Relativas a Títulos e Valores Mobiliários .....	35
<b>2.6 FATO GERADOR .....</b>	<b>36</b>
<b>2.7 SUJEITO DAS OBRIGAÇÕES .....</b>	<b>37</b>
2.7.1 Sujeito Ativo da Obrigação Tributária .....	37
2.7.2 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária Principal.....	38
<b>2.8 TRIBUTAÇÃO NO BRASIL .....</b>	<b>38</b>
2.8.1 Lucro Real .....	38
2.8.2 Lucro Presumido .....	39
2.8.3 Lucro Arbitrado .....	40
2.8.4 Regime Unificado de Arrecadação – Simples Nacional .....	42
<b>3. ESTUDO DE CASO .....</b>	<b>43</b>
<b>3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA.....</b>	<b>43</b>
3.1.1 Aspectos Econômicos e Financeiros.....	43
<b>3.2 TRIBUTOS E REGIME ATUAL.....</b>	<b>48</b>
<b>3.3 ALTERNATIVAS DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....</b>	<b>48</b>
3.3.1 Lucro Presumido .....	48
3.3.2 Simples Nacional.....	49
3.3.3 Juros S/ Capital Próprio.....	50
<b>3.4 RESULTADOS.....</b>	<b>54</b>
<b>4. CONCLUSÃO .....</b>	<b>55</b>
<b>5. REFERÊNCIAS.....</b>	<b>56</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Devido a carga tributária elevado no Brasil que no passado já chegou a 35,04%, deixa os contribuintes sobre penalizados, sendo que conforme o IBPT o Brasil têm a maior carga tributária disparado entre os países em desenvolvimento.

Diante desse pressuposto as empresas devido a alta concorrência no mercado têm que se procurar meios de maximizar os lucros, na qual temos como um dos meios o planejamento tributário, que vem a buscar a eliminar ou a reduzir a carga tributária através de meios lícitos.

Segundo Chiomento (2010):

“No que diz respeito às taxas, recolhimento de impostos e contribuições sociais, não existe muita diferença entre ser um grande ou pequeno empresário. Diante dessa turbulência de tributos, muitas vezes os proprietários de empresas no Brasil não têm uma visão correta do que fazer, porque fazer e como fazer. Por esse motivo, é de fundamental importância que se tenha, para todo negócio, um cenário tributário prévio e muito bem definido. Sendo assim, o planejamento tributário deve receber enorme atenção, pois é ele que permite, por meio de cálculos baseados em projeções de resultados, reduzir o ônus tributário, dentro dos ditames legais. A análise dos tributos, bem como seus reflexos na organização, é uma atitude extremamente positiva e preventiva, na qual é possível analisar o melhor modelo de tributação.”

E ainda o mesmo autor destaca:

“Para incentivar o planejamento tributário, alguns requisitos são indispensáveis como os comparativos das modalidades tributárias determinadas pela legislação, o conhecimento prévio das atividades empresariais, além dos impostos que o empreendimento está sujeito a pagar. Por ser o tópico mais importante de qualquer negócio, o

planejamento tributário deve ser muito bem detalhado, afinal é ele quem define a vida ou a morte, a sobrevivência ou a falência de qualquer empresa. Por vislumbrar alternativas para maximização dos lucros e por ser um procedimento legal, o planejamento tributário tem seu papel estratégico na preservação da empresa, estando ao alcance de todas elas, inclusive das pequenas e médias. As empresas de grande porte, visando evitar a incidência do tributo, reduzir sua base de cálculo, retardar a alíquota do tributo ou adiar o pagamento dos impostos sem a incidência de juros ou multas, já contemplam, em sua estrutura organizacional, uma área ou um departamento específico para essa função.”

## **1.1 OBJETIVO GERAL**

O Objetivo Geral deste trabalho é apresentar um planejamento tributário na forma de Elisão Fiscal, ou seja, na forma lícita.

## **1.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS**

Este trabalho têm como objetivo específico:

- a) apresentar a importância de um planejamento tributário;
- b) apresentar os princípios constitucionais;
- c) sistema tributário;
- d) apresentar a carga tributária comparando a nível mundial.
- e) estudo de caso

## **1.3 JUSTIFICATIVA**

A Justificativa deste trabalho tem-se na base que as empresas no Brasil vêm enfrentando uma alta carga tributária, na qual temos o Brasil no mundo como um dos países que têm a maior carga tributária, e já nos países em desenvolvimento é o líder disparado. Além disso, temos uma legislação muito complexa que exige ter profissionais qualificados, pois qualquer erro

numa interpretação de uma lei pode causar danos irreversíveis para a empresa.

Portanto as empresas vem buscando de vários meios para conseguir postergar e/ou reduzir a carga tributária através de meios lícitos.

#### 1.4 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A caracterização da pesquisa dar-se à da seguinte forma:

- **Quanto à abordagem do problema:** qualitativa, com presente pesquisa pretende-se apresentar um planejamento tributário, que demonstre formas de trazer uma redução na carga tributária da empresa de uma forma licita.
- **Quanto aos objetivos da pesquisa:** descritivos; verificar e analisar as informações relevantes para a pesquisa contida em livros e outros documentos publicados;
- **Quanto aos procedimentos:** pesquisa documental, o estudo estará baseado em pesquisa em livros e artigos publicados sobre o referido tema;
- **Coleta dos dados:** pesquisa bibliográfica e documental, serão coletados artigos e bibliografias descritas.
- **Análise dos dados:** Interpretativa em relação aos resultados obtidos.

#### 1.5 REFERENCIAL TEÓRICO

As empresas vêm tendo que investir em profissionais qualificados, pois devido a alta concorrência que encontramos no mercado, exige ferramentas adequadas para poder se preparar a fatos que a empresa está expostos todos os dias, tudo isso deve na busca da maximização dos lucros na redução de custos e da carga tributária que a empresa está exposta.

Diante deste pressuposto o planejamento tributário é uma das maneiras que a empresa pode buscar na maximização dos lucros, na qual a carga tributária é a mais alta entre os países em desenvolvimento.

## **2. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA FORMA DE ELISÃO FISCAL APLICADO EM UMA EMPRESA DE MÉDIO PORTE**

### **2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

Com a evolução tecnológica e econômica, o planejamento tributário é um dos pilares indispensável para o sucesso da empresa, pois no Brasil temos uma carga tributária que representa um montante significativo na empresa. E também ainda temos uma legislação complexa com inúmeras leis e alterações constantes, que dificulta a interpretação das mesmas para os usuários.

O planejamento tributário de acordo com Camozzi (2009):

O planejamento tributário comporta uma infinidade de formas para se alcançar à economia de impostos, como por exemplo: o emprego de meios administrativos próprios, a reorganização contábil e reestruturação societária, a utilização de mecanismos fazendários de elisão induzida ou permitida, o aproveitamento de incentivos fiscais, o pagamento de juros sobre o capital ou sobre o lançamento de debêntures no lugar de dividendos ou lucros distribuídos e o arrendamento mercantil substituindo a compra de bens para o Ativo Imobilizado, dentre outros.

Por fim o Planejamento tributário tem como objetivo a redução da carga tributário de forma lícita, verificando qual é a melhor forma tributação e identificar na empresa quais as melhorias podem ser feitas na empresa para coibir na redução da carga tributária.

Segundo Fabretti (2009, pg. 09), Se faz a observância que “O perigo do mau planejamento é redundar em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais, classificadas como crise da sonegação fiscal.” E ainda Segundo Fabretti, (2009, pg. 09) Ressalta tem que fazer relevância que “A Relação custo/benefício dever ser muito bem avaliada.

Não há mágica em planejamento tributário, apenas alternativas, cujas relações custo/benefícios variam muito em função dos valores envolvidos, da época, do local etc.”

Segundo Camozzi (2010) “emprego de um eficaz planejamento tributário, é possível eliminar ou postergar a ocorrência do fato gerador da obrigação e reduzir o montante do imposto devido, evitando, sempre que possível, os procedimentos mais onerosos do ponto de vista fiscal e financeiro.

## 2.2 CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

A Carga Tributária no Brasil vêm sendo bastante criticado nos últimos tempos, pois no mundo ocupamos a décima quarta posição no mundo que arrecada mais tributos, sendo que carga tributária em relação ao PIB em 2010 ficou 35,04%. Conforme o IBPT (2010) segue abaixo a relação dos 14 países que têm a maior carga tributária em 2009:

**QUADRO 1 – TABELA DA CARGA TRIBUTÁRIA MUNDIAL**

1	DINAMARCA	48,20
2	SUÉCIA	46,40
3	ITÁLIA	43,50
4	BÉLGICA	43,20
5	FINLÂNDIA	43,10
6	ÁUSTRIA	42,80
7	FRANÇA	41,90
8	NORUEGA	41,00
9	HUNGRIA	39,10
10	ESLOVÊNIA	37,90
11	LUXEMBURGO	37,50
12	ALEMANHA	37,00
13	REPÚBLICA TCHECA	34,80
14	BRASIL	34,50

FONTE: IBPT 2010

Conforme o IBPT o que mais surpreende nesta tabela que os países que encontram a frente do Brasil são países altamente desenvolvidos, dentre os quais estão presente os países da Escandinávia (Suécia, Noruega, Dinamarca e Finlândia), o que se destaca nesses países ao contrário do Brasil são os serviços públicos de qualidade, garantindo à sua população saúde, segurança, educação, previdência social, boas estradas, reembolso de medicamentos, auxílio moradia, e etc., ou seja os habitantes desses países contribuem por meio de pagamentos de tributos para obter acesso a estes serviço, mas não precisam desembolsar uma parcela extra dos seus rendimentos para obter acesso a tais serviços essenciais.

E ainda a IBPT (2010) ressalta que está uma grande distinção entre os países europeus e o Brasil, pois um trabalhador no Brasil trabalha 150 dias do ano somente para custear o setor privado e os serviços públicos que deveriam garantir-lhe, pois é para isto que essencialmente os tributos são pagos.

O que deixa os brasileiros revoltados em relação à carga tributária, é saber dos países que estão no estágio de desenvolvimento o Brasil é o que têm a carga tributária mais elevado, sendo que a Coréia do Sul que vêm em segundo têm quase 10% a menos de carga tributária, conforme tabela abaixo:

**QUADRO 2 – TABELA DA CARGA TRIBUTÁRIA DOS PAÍSES EM DESENVOLVIMENTO**

1	<b>BRASIL</b>	34,50
2	CORÉIA	25,60
3	TURQUIA	24,60
4	RÚSSIA*	23,00
5	CHINA*	20,00
6	CHILE	18,20
7	MÉXICO	17,50
8	ÍNDIA*	12,10

FONTE: IBPT

Em relação à IBPT (2011) destaca o seguinte:

- Carga Tributária cresce 5 pontos percentuais em 10 anos;
- Aumento da carga tributária brasileira em 10 anos subtraiu R\$ 1,85 trilhão da sociedade;
- Com números prévios, a Carga Tributária atinge 35,04% do PIB;

- Houve aumento nominal de arrecadação de R\$ 195,05 bilhões em relação a 2009 (17,80%);
  - Arrecadação Federal teve crescimento nominal de R\$ 137,13 bilhões (18,05%);
  - Arrecadação dos Estados apresentou crescimento nominal de R\$ 50,77 bilhões (17,51%);
  - Tributos municipais cresceram 14,27%, em termos nominais (R\$ 7,14 bilhões);
  - A Carga Tributária Per Capita do período cresceu 17,45% (nominal);
  - No ano, cada brasileiro pagou aproximadamente R\$ 6.722,38 , representando um aumento aproximado de R\$ 998,96 em relação a 2009;
  - A carga tributária de 2010 teve crescimento recorde, com arrecadação expressiva, se comparada ao ano imediatamente anterior, com um crescimento nominal de 17,80%, em comparação a 2009.
- 
- O total da arrecadação em 2010 foi de R\$ 1.290,97 trilhão contra uma arrecadação em 2009 de R\$ 1.095,92 trilhão, com um crescimento nominal de R\$ 195,05 bilhões.
- 
- Os tributos que mais contribuíram para tal crescimento foram: ICMS (R\$ 40,72 bi), INSS (R\$ 32,87 bi) e COFINS (R\$ 21,80 bi) e Imposto de Renda (R\$ 16,60 bi).

Em relação à arrecadação por tributo o IBPT (2011) apresenta abaixo as principais receitas por tributo:

**QUADRO 3 – ARRECAÇÃO POR TRIBUTO ANO 2010**

TRIBUTOS	2.009	2.010	CRESC. R\$ MILHÕES	CRESC. %
IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO	16,09	21,12	9,03	31,26%
IPI	30,75	39,99	9,24	30,05%
IMPOSTO SOBRE A RENDA	191,60	208,20	16,60	8,66%
IOF - IMP. SOBRE OPER. FINANCEIRAS	19,24	26,60	7,36	38,25%
ITR - IMP. TERRITORIAL RURAL	0,47	0,53	0,06	12,77%
CPMF - CONTRIB. MOVIM. FINANCEIRA	0,29	0,12	-0,17	-41,67%
COFINS - CONTRIB. SEGURIDADE SOCIAL	117,89	139,89	21,80	18,49%
PIS / PASEP	31,76	40,55	8,79	27,68%
CSSL - CONT. SOCIAL LUCRO LÍQUIDO	44,24	45,93	1,69	3,82%
CIDE - COMBUSTÍVEIS	4,83	7,74	2,91	60,25%
FUNDAF	0,33	0,43	0,10	30,30%
OUTRAS RECEITAS	46,88	46,13	-0,75	-1,60%
<b>TOTAL DA RECEITA FEDERAL</b>	<b>504,35</b>	<b>599,72</b>	<b>94,62</b>	<b>18,91%</b>
INSS - PREVIDÊNCIA SOCIAL	200,74	233,61	32,87	16,37%
<b>TOTAL DA RECEITA FEDERAL + INSS</b>	<b>705,09</b>	<b>833,33</b>	<b>128,24</b>	<b>18,19%</b>
FGTS	54,78	63,68	8,90	16,25%
<b>TOTAL TRIBUTOS FEDERAIS</b>	<b>759,88</b>	<b>897,01</b>	<b>137,13</b>	<b>18,05%</b>
ICMS	229,35	270,07	40,72	17,75%
PREVIDÊNCIAS ESTADUAIS	20,33	23,61	3,28	16,13%
OUTROS TRIBUTOS ESTADUAIS	36,91	43,09	6,18	16,74%
<b>TOTAL TRIBUTOS ESTADUAIS</b>	<b>286,00</b>	<b>336,07</b>	<b>50,77</b>	<b>17,51%</b>
TRIBUTOS MUNICIPAIS	44,43	50,90	6,47	14,56%
PREVIDÊNCIAS MUNICIPAIS	5,61	6,29	0,68	12,12%
<b>TOTAL TRIBUTOS MUNICIPAIS</b>	<b>50,05</b>	<b>57,19</b>	<b>7,14</b>	<b>14,27%</b>
<b>TOTAL</b>	<b>1.095,92</b>	<b>1.290,97</b>	<b>195,05</b>	<b>17,80%</b>
PIB	3.185,13	3.683,80	498,67	15,66%
<b>ARRECAÇÃO / PIB</b>	<b>34,41%</b>	<b>35,04%</b>		

FONTE: IBPT 2011

Conforme IBPT (2011) demonstra abaixo a evolução da carga tributária no Brasil desde 1986:

**QUADRO 4 – EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL**  
**EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA**  
**BRASILEIRA**

Governos Sarney: 1985 - 1990

Governos Collor : 1990 - 1992

Governos Itamar: 1992 - 1994

Governos FHC 1: 1995 - 1998

Governos FHC 2: 1999 - 2002

Governos Lula: 2003 - 2010

ARRECAÇÃO TRIBUTÁRIA GERAL: EM US\$ MILHÕES (1986 A 1991)/ R\$ MILHÕES (1992 EM DIANTE)										
	PIB	TRIBUTOS	% SOBRE	TRIBUTOS	% SOBRE	TRIBUTOS	% SOBRE	TOTAL	% S/	CRESCIM.
ANO		FEDERAIS	O PIB	ESTADUAIS	O PIB	MUNICIPAIS	O PIB	ARRECAÇÃO	PIB	C.TRIBUT. ANO ANT.
* 1986	337.832	56.386	16,69%	17.160	5,08%	2.095	0,62%	75.641	22,39%	
* 1987	360.810	55.048	15,26%	16.015	4,44%	2.093	0,58%	73.156	20,28%	- 2,11 PONTO PERCENTUAL
* 1988	371.999	55.542	14,93%	16.656	4,48%	2.232	0,60%	74.430	20,01%	-0,27 P.P.
* 1989	399.647	58.544	14,65%	27.613	6,91%	2.398	0,60%	88.555	22,16%	2,15 P.P.
* 1990	398.747	79.352	19,90%	36.219	9,08%	3.884	0,92%	119.255	29,91%	7,75 P.P.
* 1991	405.679	85.386	16,12%	29.696	7,32%	4.781	1,18%	99.853	24,61%	-6,3 P.P.
* 1992	355.453	60.437	17,00%	26.267	7,40%	3.480	0,98%	90.214	25,38%	0,77 P.P.
* 1993	429.968	79.510	18,49%	25.398	5,91%	2.971	0,69%	107.879	25,09%	-0,29 P.P.
* 1994	477.920	98.199	20,55%	34.334	7,18%	4.200	0,88%	136.733	28,61%	3,52 P.P.
* 1995	646.192	124.695	19,30%	53.139	8,22%	9.024	1,40%	186.858	28,92%	0,31 P.P.
* 1996	843.966	139.484	16,53%	62.960	7,46%	10.116	1,20%	212.581	25,19%	-3,73 P.P.
* 1997	939.147	158.566	16,88%	69.320	7,38%	11.305	1,20%	239.191	25,47%	0,28 P.P.
* 1998	979.276	181.828	18,57%	72.070	7,36%	14.219	1,45%	268.117	27,38%	1,91 P.P.
* 1999	1.065.000	210.691	19,78%	79.154	7,43%	15.096	1,42%	304.941	28,63%	1,25 P.P.
* 2000	1.179.482	241.602	20,48%	96.223	8,16%	16.371	1,39%	354.190	30,03%	2,03 P.P.
* 2001	1.302.138	278.599	21,40%	108.262	8,31%	16.884	1,30%	403.745	30,81%	0,78 P.P.
* 2002	1.477.822	341.510	23,11%	122.234	8,27%	18.742	1,27%	482.486	32,64%	1,84 P.P.
2003	1.609.948	391.052	23,00%	139.137	8,18%	22.990	1,35%	553.179	32,53%	-0,11 P.P.
2004	1.941.498	454.313	23,40%	166.117	8,56%	29.705	1,53%	650.135	33,49%	0,95 P.P.
2005	2.147.239	514.417	23,95%	187.873	8,74%	30.574	1,42%	732.864	34,13%	0,64 P.P.
2006	2.369.797	570.789	24,03%	211.966	8,94%	35.193	1,48%	817.938	34,52%	0,39 P.P.
2007	2.661.344	650.967	25,08%	233.416	8,77%	38.932	1,46%	923.924	34,69%	0,17 P.P.
2008	3.031.860	739.862	24,40%	270.119	8,91%	46.849	1,54%	1.056.650	34,85%	0,16 P.P.
2009	3.185.130	759.890	23,86%	296.090	8,99%	44.430	1,39%	1.095.920	34,41%	-0,44 P.P.
**2010	3.683.800	897.010	24,35%	336.770	9,14%	57.190	1,55%	1.290.970	35,04%	0,63 P.P.

\*DIFERENÇAS NAS SOMATÓRIAS DEVEM-SE A ARREDONDAMENTOS

\*\* 2010 – Estimativas do IBPT em 21/02/2010

FONTE: IBPT 2011

Já em relação aos últimos 10 anos o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (2011) destaca que a carga tributária aumentou de 30,03% de 2000 para 35,04% de 2010, sendo um crescimento de 5,01%, e o crescimento da arrecadação tributária foi de 264,49%, em contrapartida ao PIB de 212,32%. Segue abaixo a tabela da evolução do PIB, Arrecadação dos Tributos e Carga tributária dos últimos 10 anos:

**QUADRO 5 – CRESCIMENTO DA CARGA TRIBUTÁRIA NOS ÚLTIMOS 10 ANOS**

ANOS	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
VALOR PIB – R\$	1.179.482	1.302.136	1.477.820	1.699.948	1.941.498	2.147.239	2.369.797	2.661.340	3.031.860	3.185.150	3.683.800
ARRECAÇÃO TRIBUT. – R\$	354.190	401.160	482.434	553.050	650.135	732.864	817.938	923.250	1.056.650	1.095.920	1.290.970
CARGA TRIBUTÁRIA	30,03%	30,81%	32,64%	32,53%	33,49%	34,13%	34,52%	34,69%	34,85%	34,41%	35,04%

Portanto podemos constatar que o Brasil precisa de reforma tributária urgente, pois em relação dos tributos instituídos a carga tributária sempre têm um aumento maior do que o país arrecada, sendo assim, o contribuinte sempre está sendo onerado cada vez mais, e por vivemos num país em desenvolvimento a carga tributária deveria ser bem menor.

## 2.3 ELISÃO FISCAL E EVASÃO FISCAL

### 2.3.1 Elisão Fiscal

A Elisão Fiscal é a economia no recolhimento de impostos mediante a um planejamento tributário, desde que está economia não manipule a lei prevista, pois assim se tornaria um ato ilícito.

Para Marins (2002, pg. 31) Define a Elisão Fiscal da seguinte forma:

“A adoção pelo contribuinte de condutas lícitas que tenham por finalidade diminuir, evitar ou retardar o pagamento do tributo é considerada como prática elisiva. Dá-se através de expedientes, omissivos ou comissivos, que evitam licitamente a prática do fato imponible da obrigação tributária.”

Segundo Falcão (1960, pg. 73)

“Pode ocorrer que o contribuinte disponha seus negócios, de modo a pagar menos tributos. Nada o impede, desde que não ocorra aquela manipulação do fato gerador, no que toca ao seu revestimento jurídico. A doutrina reconhece como válido e perfeitamente legítimo aquilo que se denomina de economia fiscal.”

E ainda Falcão (1960, pg. 74) destaca:

“cada um pode administrar seu patrimônio ou seus negócios de tal maneira que o imposto tenha o menos de peso possível. O dever moral, não quais que o dever cívico, não pode ter o efeito de obrigá-lo a escolher o caminho mais proveitoso ao Tesouro.”,

Já Huck (1997, pg. 32) destaca a Elisão Fiscal da seguinte maneira:

“A elisão fiscal, como obra da criatividade e engenho dos planejadores tributários, aspira a uma condição de legalidade que a distinga da evasão. Entretanto, é muito tênue a linha divisória existente entre elas, não faltando quem já tenha sugerido uma análise conjunta dos dois institutos devido a seu notável grau de semelhança, muitas vezes de complementaridade, e, sobretudo pelo impacto análogo que causam nos sistemas tributários modernos. É certo que a análise e o enquadramento dos conceitos variam profundamente no cenário mundial, de país para país, dependendo das leis internas e dos tratados internacionais existentes, como também diferem em função de ideologias políticas com que são analisados. Um planejamento tributário pode ser legal em determinado país e ilegal em outro. Certas legislações consideram como fraude a simples frustração do objetivo da lei tributária, ainda que o agente se tenha utilizado de formas legais em seu ato ou negócio. Não seria exagero afirmar que a elisão distingue-se da evasão tão-somente por uma questão de tempo. Essa diferença é posta não no sentido de que a fuga ou redução do imposto teria uma outra característica se ocorrida antes ou depois da ocorrência do fato imponible, como antes já comentado, mas sim por uma questão de tempo histórico, pois um planejamento tributário específico, em certo momento, pode ser considerado como elisão fiscal, segundo um sistema tributário nacional e, sendo detectado e identificado pelas autoridades fiscais, passa a ser por elas expressamente proibido, transformando-se, desse ponto em diante.”

Cabe ressaltar que se um indivíduo fizesse uma doação de um bem a um terceiro, mas no caso ele deseje registrar a sua forma jurídica como compra e venda deste bem, para não ser onerado de impostos, este indivíduo estará tomando uma conduta ilícita e caso seja fiscalizado pelo fisco, e consiga provar que o indivíduo mudou a sua forma jurídica, o fisco atuará para receber os impostos devidos e aplicará as multas cabíveis pelo ato ilícito.

### 2.3.2 Evasão Fiscal

O Trabalho seguirá tratando sobre a Evasão Fiscal, levando em consideração que a Elisão Fiscal é a forma lícita do planejamento tributário

Seguindo essa idéia a Evasão é nada mais que a forma ilícita do planejamento tributário, na qual, o contribuinte foge da obrigação acessória, por fim deixando de recolher os devidos tributos conforme está previsto na lei.

Segundo Pereira (2001, p. 66), a evasão tributária está reconhecida:

[...] sempre que o sujeito passivo utilize formas jurídicas anormais, inadequadas ou atípicas para alcançar efeito econômico, obtendo vantagem tributária, sem que tais formas jurídicas sejam justificáveis senão pelo interesse em obter a vantagem tributária.

Já Huck (1997, p. 32), destaca algumas formas de evasão tributária:

- “a presença de um negócio artificial, o qual ocorreria de outra forma não fosse a preocupação do agente fraudador com o não pagamento do tributo devido, ou seja, a economia fiscal;
- - a utilização de lacunas da lei para a obtenção de vantagens ilícitas e a utilização de institutos jurídicos para finalidades diversas das que se destinam;
- - o sigilo nas operações evasivas.”

As duas primeiras formas de evasão fiscal, evidência as mais comuns que encontramos, já na última é a forma de não chamar a atenção do Fisco.

Portanto a evasão fiscal se distingue de elisão fiscal, na qual temos na elisão fiscal a forma lícita de planejamento tributário e na evasão fiscal a forma ilícita, onde o contribuinte deixa de recolher os tributos devidos pela operação.

## 2.4 PRÍNCIPIOS CONSTITUCIONAIS

### 2.4.1 Definição

O princípio é tudo o que regulamenta e normatiza, conforme dicionário Michaelis segue abaixo a sua definição:

“1 Ato de principiar. 2 Momento em que uma coisa tem origem; começo, início. 3 Ponto de partida. 4 Causa primária. 5 Fonte primária ou básica de matéria ou energia. 6 *Filos* Aquilo do qual alguma coisa procede na ordem do conhecimento ou da existência. 7 Característica determinante de alguma coisa. 8 *Quím* Componente de uma substância, especialmente o que lhe dá alguma qualidade ou efeito que a distingue de outras congêneres. 9 *Farm* Componente de um remédio, do qual dependem certas propriedades deste. 10 Agente ou

força originadora ou atuante: *Princípio do movimento*. **11** Lei, doutrina ou acepção fundamental em que outras são baseadas ou de que outras são derivadas: *Os princípios de uma ciência*. **12** Regra ou lei exemplificada em fenômenos naturais, na construção ou no funcionamento de uma máquina ou mecanismo, na efetivação de um sistema etc.: *Princípio da atração capilar; princípio da causalidade*. **13** Norma de conduta. **14** Modo de ver; opinião, parecer: *Sempre fiel aos seus princípios*.”

#### 2.4.2 Princípio da Legalidade

O Princípio da Legalidade orienta a criação ou aumento dos tributos somente através de dispositivos legais.

Segundo a CF de 1988 art. 150 “sem prejuízo de outras garantias asseguradas aos contribuintes, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.”

Já no art. 5ª da CF de 1988 estabelece:

“Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantido-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:  
II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da lei.

Portanto o princípio da legalidade cria uma proteção aos contribuintes e uma restrição ao Poder Público, na qual não se pode criar ou aumentar tributos sem que estabeleça lei que a ampare.

O art. 97 da CTN menciona o seguinte sobre o princípio da legalidade:

“somente a lei pode estabelecer:  
I – a instituição de tributos, ou a sua extinção;  
II – a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado a disposto nos arts. 21, 26, 39, 57, e 65;  
III – a definição do fato do gerador da obrigação tributária principal, ressalvado, o disposto no inciso I do § 3ª do art. 52, e do seu sujeito passivo;

IV – a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65.

V – a cominação de penalidades pra as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para infrações nela definidas;

VI – as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades;

§1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§2º Não constitui majoração do tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo”.

Portanto o art. 97 da CTN parte do principio do art. 150 da CF de 1988, na qual não se pode instituir ou aumentar impostos sem previsão legal.

### 2.4.3 Princípio da Anterioridade

O princípio da anterioridade estabelece o período que a lei pode entrar em vigência após a sua publicação. No caso conforme a Constituição Federal de 1988 faz-se a observação que as leis que criem ou aumentem os tributos não podem entrar em vigência no mesmo exercício financeiro e nem antes de decorridos os noventas dias da data de sua publicação.

Segundo o Art. 150 da CF de 1988:

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

III – Cobrar Tributos:

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os institui ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

§º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III, V, e 154, II, nem a fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I,”

Já os tributos da seguridade social não há exigência da alínea ‘b’ do art. 150 da CF de 1988, somente têm-se que observar a alínea ‘c’ do mesmo dispositivo. Portanto os tributos que forem aumentados ou criados da seguridade social podem entrar em vigência no mesmo exercício financeiro, desde que obedeça ao prazo de 90 dias corridos da publicação da lei.

Conforme o art. 195 da CF de 1988:

“A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

§6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto do art. 150, III, b.”

Segundo o art. 150, § 1º da CF de 1988 O principio da anterioridade não se aplica aos impostos IPI, II, IE e IOF, pois estes impostos são regulatórios da economia.

#### 2.4.4 Principio da Irretroatividade

O principio da irretroatividade é tratado no art. 150 da CF de 1988:

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

III – Cobrar Tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.”

Já a CTN fundamenta o seguinte do principio da irretroatividade:

“Art. 105. A legislação tributária aplica-se aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do art. 116.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

Portanto o tributo que for instituído ou sofrer aumento em sua alíquota, não poderá ter sua cobrança referentes à fatos antes do início da sua vigência.

#### 2.4.5 Principio da Igualdade

O Princípio da Igualdade é mencionado no art. 150, II da CF de 1988:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II - Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.”

Segundo Cassone (2004, pg.1986):

A igualdade serve para comparar situações iguais e desiguais, e não se confunde com a “capacidade contributiva”. O instituto da capacidade contributiva serve para examinar e adequar a densidade da tributação. Se a tributação for irrazoável ou desproporcional, superando a capacidade contributiva, o excesso, conforme o caso, pode ser vedado. Poderá, ainda, a tributação, ir além, caso em que pode caracterizar confisco.

E ainda Segundo Cassone (2004, pg.1986) faz a distinção entre igualdade, capacidade econômica, capacidade contributiva e confisco:

- “1. Igualdade = compara a tributação entre situações fáticas iguais e desiguais;
2. Capacidade econômica = leva em consideração o conjunto dos bens, direitos e obrigações. É maior do que a capacidade contributiva;
3. Capacidade Contributiva = examina a densidade de uma determinada tributação, estabelecida em base razoável e proporcional ao proveito;
4. Confisco = correlaciona a tributação ao proveito. Se a tributação for irrazoável ou desproporcional à capacidade contributiva, a tributação excedente poderá ser vedada. Atingindo substancialmente a capacidade econômica, o confisco poderá ficar caracterizado, total ou parcialmente.”

## **2.5 ESPÉCIES DE TRIBUTO**

Este trabalho tem seu objetivo de apresentar uma teoria sobre os tributos, portanto será apresentado uma visão geral sobre os tributos existente, e no tópico sobre impostos será somente comentado sobre os impostos IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, ICMS e ISS.

A definição de tributo está mencionado no art. 3ª da CF de 1988: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

O tributo se dá a prestação em moeda corrente nacional, mas em casos especiais conforme o CTN Art. 156 “XI – a dação em pagamento em bem imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.” Mas nesta hipótese só é permitido à extinção do crédito tributário em dívidas que não possam ser recebidas, se usando em últimos casos bens imóveis para extinção de débitos junto a órgãos públicos.

Por fim o tributo Segundo Bettoni (2010) têm por finalidade arrecadar fundos para financiar serviços públicos (tributos arrecadatórios) e alguns eles têm a sua finalidade em interferir nos preços relativos, ou seja, são tributos que têm a sua condição de instrumentos de política ou social (tributos regulatórios), neste caso podemos citar como tributos regulatórios o IPI e o IOF que podem ser usados pela União como ferramentas no controle da política monetária e industrial.

O tributo está classificado na CF de 1988 no Art. 145 por Impostos, Taxas, Contribuições de Melhoria, Contribuições Especiais e Empréstimos Compulsórios. Logo abaixo apresentamos uma tabela, na qual apresenta melhor a sua classificação e sua destinação:

**QUADRO 6 – CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS**

<b>Tributo</b>	<b>Destinação - Custeio</b>	<b>CF</b>
1. Impostos	Despesas gerais.	145, I
2. Taxas	Exercício do poder de polícia; ou do serviço público, potencial ou efetivo.	145, II
3. Contribuição de melhoria	Obra pública.	145, III

<b>Tributo</b>	<b>Destinação - Custeio</b>	<b>CF</b>
4. Contribuições especiais	Destinação constitucional específica.	149
4.1 Contribuições sociais gerais	Salário-educação (212, § 5º), PIS/Pasep (239), FGTS (LC nº 110/2001, e 7º/III).	149
4.2 Contribuições sociais	Custeio da Seguridade Social (previdenciárias, assistenciais, Funrural, SAT).	195
4.3. CIDE	Intervenção no domínio econômico do setor correspondente (AFRMM, ATP, IAA, Cide-combustíveis etc.)	149
4.4. Profissionais	Serviços corporativos: OAB, CREA etc.	149
4.5. Econômicas	Serviços corporativos: Sindipeças, Sinduscom etc.	149
4.6. Iluminação pública	Serviço iluminação pública.	149-A
4.7. Serviço social sindical	Serviço social e formação profissional: Sesi, Senai, Senac, Sesc, Sebrae.	240
5. Empréstimos compulsórios	Conforme destinação constitucional.	148

Fonte: Cassone, Vittori (2004)

### 2.5.1 IMPOSTOS

O imposto têm sua definição no Art. 16 da CTN “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

Já no art. 167, IV, da CF de 1988:

“São vedados:

IV – A vinculação de receita de impostos a órgãos, fundo ou despesa, ressalvada a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem assim o disposto no § 4º deste artigo.

## 2.5.2 Taxas

As taxas estão mensuradas no Art. 145 da CF de 1988:

“A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

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

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.”

## 2.5.3 Contribuição de Melhoria

A Contribuição de Melhoria se dá a sua existência a partir da realização de obra pública que gere uma valorização imobiliária. A sua mensuração se encontra no CTN Art. 81:

“A Contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.”

Segundo ROSA JR. (2001, 403) a contribuição de melhoria é relativa a cada de imóvel é determinada levando-se em conta a parcela do custo da obra a ser suportada pelos proprietários dos imóveis valorizados, sendo mencionada parcela rateada pelos imóveis situados na zona beneficiada em função dos respectivos fatores individuais de valorização, e a base de calculo não pode ser superior ao custo da obra, sendo que o custo considerado não é somente o custo direto, como também o custo indireto, compreendendo as despesas de estudos, projetos, fiscalização, desapropriações, administração, execução e financiamento, inclusive prêmios de reembolso e outras praxe em financiamento ou empréstimos e terá a sua expressão monetária atualizada na época do lançamento mediante aplicação de coeficientes de correção monetária.

#### 2.5.4 EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS

Os Empréstimos Compulsórios somente têm a sua finalidade se suprir despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência e nos casos de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional. E por ter a finalidade de empréstimos na lei que institua a sua cobrança deve-se também mencionar o prazo para sua restituição.

A sua mensuração se encontra na CF de 1988 Art. 148:

“A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b.

#### 2.5.5 COFINS

A COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social foi instituída pela Lei Complementar N. 70 de 30 de dezembro de 1991 conforme abaixo:

“Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.”

Para as empresas optantes pela forma de tributação no lucro presumido têm-se a sua alíquota de 3% pelo cálculo cumulativo, conforme a Lei n. 10.833 de 2003 do Art. 2º:

E para as empresas optantes pela forma de tributação no lucro Real têm-se a sua alíquota de 7,6% pelo cálculo não cumulativo, conforme a Lei n. 10.833 de 2003 do Art. 2º: “Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento)”.

### 2.5.5 PIS/PASEP

O PIS – Programa de Integração Social, foi instituída pela Lei Complementar N. 07/1970 para beneficiar os empregados da iniciativa privada, e mais tarde foi instituída pela Lei Complementar N. 08/1970 para beneficiar os funcionários públicos. Já a mensuração de sua tributação pelo faturamento está conforme a Lei N. 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Art. 1º A contribuição para o PIS/PASEP tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado.

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e

sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Para as empresas optantes pela forma de tributação no lucro presumido têm-se a sua alíquota de 0,65% pelo cálculo cumulativo

E para as empresas optantes pela forma de tributação no lucro Real têm-se a sua alíquota de 1,65% pelo cálculo não cumulativo, conforme a Lei n. 10.637 de 2002 do Art. 2º: “Para determinação do valor da contribuição para o PIS/PASEP aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento.”

#### 2.5.6 IRPJ E CSLL

A legislação tributária estabelece quatro formas de apuração do IRPJ e CSLL sobre o resultado das atividades operacionais:

- Lucro Real
- Lucro Presumido
- Lucro Arbitrado
- Simples Nacional

#### 2.5.7 ICMS – Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

O ICMS conforme a CF de 1988 Art. 155, II têm a sua competência aos Estados e ao Distrito Federal.

Segundo Borges (2004, pg. 99) O ICMS incide sobre a circulação (movimentação da mercadoria dentro da corrente comercial) de mercadorias

(são as coisas móveis destinadas ao comércio) e sobre dois tipos de serviços: transporte (intermunicipal e interestadual) e comunicação. Fora desses dois serviços, todos os demais se vinculam ao ISS, ou são isentos se não estiverem na lista dos serviços tributáveis por ISS.

### 2.5.8 IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados

O IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados têm a sua competência conforme a CF de 1988 Art. 153, IV. Pode ser utilizado como imposto regulatório da economia.

Conforme Decreto N. 7212 de 2010 “Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária”. E no mesmo Decreto descreve a caracterização da industrialização:

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei no 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei no 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

### 2.5.9 II – Imposto Sobre Importação

O II – Imposto sobre Importação têm sua competência pela União conforme CF de 1988 Art. 153, I. Este imposto têm função de regular o comércio exterior, e não obedece ao princípio da anterioridade conforme CF de 1988 Art. 150, § 1º.

### 2.5.10 IE – Imposto Sobre Exportação

O IE – Imposto sobre Exportação têm sua competência pela União conforme CF de 1988 Art. 153, II. Este imposto têm função de regular o comércio exterior, e não obedece ao princípio da anterioridade conforme CF de 1988 Art. 150, § 1º.

### 2.5.11 IOF - Imposto Sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros e Operações Relativas a Títulos e Valores Mobiliários

O IOF - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros e operações relativas a títulos e valores mobiliários, definido pela CF de 1988 Art. 153 - V é um imposto que pode ser utilizado para regular economia, quando definido como ativo financeiro conforme pela CF de 1988 Art. 153, §5º.

O IOF não está sujeito ao princípio da anterioridade conforme CF de 1988 Art. 153, §1º.

## 2.6 FATO GERADOR

Fato gerador é a denominação que caracteriza a situação de fato ou situação jurídica, que ocorrendo determina a incidência. Segundo ROSA JR. (2001, 478) “A vantagem de tal qualificação reside no fato de deixar claro que o momento em que ocorre o fato gerador é aquele mesmo em que concretiza a obrigação tributária.

O CTN, por definir em separado a obrigação tributária principal (art. 113, §, 1º) e a obrigação tributária acessória (art. 113, §, 1º), adota a mesma técnica, definindo o fato gerador da obrigação principal no art. 114 e o fato gerador da obrigação acessória no art. 115.

Fato gerador da obrigação tributária principal conforme ROSA JR. (2001, 478) é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, assim a lei refere-se de forma genérica e abstrata a uma situação como hipótese de incidência do tributo, correspondendo à obrigação tributária abstrata. Portanto um único fato, a saída da mercadoria de estabelecimento comercial, industrial ou produtor configura a hipótese de incidência do ICMS, já por outro lado, a hipótese de incidência do imposto de renda corresponde a um conjunto de fatos, qual seja, a série de rendas auferidas pelo contribuinte durante o ano base.

Fato gerador da obrigação acessória, conforme ROSA JR. (2001, 478):

“..consoante o art. 115 do CTN, é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impões prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal (pagamento de tributo e de penalidade), como apresentação de declaração de bens, exibição de livros obrigatórios, não destruição de documentos e livros obrigatórios pelo prazo prescrito na lei.”

O fato gerador pode ser instantâneo ou complexo, conforme Amilcar de Araújo Falcão (1974, pg. 126):

“Instantâneos são os fatos geradores que ocorrem num momento dado de tempo e que, cada vez que surgem, dão lugar a uma relação obrigacional tributária autônoma. Complexivos ou periódicos são os

fatos geradores cujo ciclo de formação se completa dentro de um determinado período de tempo e que consistem num conjunto de fatos, circunstâncias ou acontecimentos globalmente considerados.

Os elementos do fato gerador são os seguintes conforme ROSA JR. (2001, 478):

- a) objetivo, corresponde à situação descrita em lei pra, ocorrendo, fazer com que a obrigação tributária, prevista abstratamente na lei, se concretize. Tal situação pode constar apenas de um fato (fato gerador instantâneo ou simples) ou de um conjunto de vários fatos (fato gerador complexo, complexivo ou periódico);
- b) subjetivo, referente aos sujeitos ativo ou passivo da obrigação tributária;
- c) espacial, pelo qual a lei aplicável será aquela vigente no lugar onde ocorrer o fato gerador (CTN, art. 102);
- d) temporal, pelo qual se determina o momento em que a obrigação tributária se concretizou, e, em consequência, a lei que a disciplinará será a vigente naquele momento determinado (CTN, art. 144);
- e) valorativo, que constitui a expressão econômica do fato gerador referente à base de cálculo, valor numérico do fato gerador, que permite saber a alíquota aplicável e a quantia a ser paga.

## **2.7 SUJEITO DAS OBRIGAÇÕES**

### **2.7.1 Sujeito Ativo da Obrigação Tributária**

O art. 119 da CTN prescreve que o sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir seu cumprimento. Conforme o art. 6º da CTN a definição legal de sujeito ativo funda-se na competência tributária para instituir e não para exigí-los e somente a União, os estados, o Distrito Federal e os Municípios, entes políticos, porque têm competência tributaria legislativa.

## 2.7.2 Sujeito Passivo da Obrigação Tributária Principal

O sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa jurídica ou jurídica, obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (CTN, art., 121). Sujeito passivo é a expressão genérica que comporta duas espécies: contribuinte e responsável (CTN, art., 121, parágrafo único). O sujeito passivo deve ser necessariamente definido em lei (CTN, art. 97, III), porque o princípio da tipicidade tributária, visando à maior proteção de quem deve pagar o tributo, impõe que a lei defina todos os elementos da obrigação tributária para que não sobre espaço algum que possa ser preenchido pela administração.

## 2.8 TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

### 2.8.1 Lucro Real

O regime de tributação Lucro Real é um regime complexo de apuração dos impostos IRPJ e CSLL, na qual parte sua apuração do lucro líquido. Conforme SILVA (2010, pg. 394), "...tem como fato gerador o resultado contábil ajustado pelas adições, exclusões e compensações determinadas na legislação tributária."E ainda o autor menciona que "a determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais."

O art. 249 do RIR/1999 mensura o lucro real sendo: "O lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo regulamento do Imposto de Renda (RIR)."

Na sistemática do lucro real, a apuração poderá ser feita por período trimestral ou anual. Se trimestral, apuração será feita em março, junho, setembro e dezembro de cada ano-calendário, com pagamento da CSLL e

IRPJ por estimativa ou com base em balanço/balancete de redução ou suspensão (SILVA, 2010, p. 395).

As empresas que estão obrigadas ao Lucro Real conforme a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (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. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

## 2.8.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é uma forma de tributação que leva em consideração o percentual de presunção estabelecido pelo governo federal sobre faturamento, somado as demais receitas e ganhos de capital. É uma forma de tributação simplificada, utilizada para a determinação da base de cálculo da CSLL e do IRPJ das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real (SILVA, 2010, p. 382).

As empresas que podem optar pelo Lucro Presumido conforme a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido 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 do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

Da mesma forma que as empresas que estão obrigadas ao regime do Lucro Real conforme a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 art. 14, não pode optar pelo Lucro Presumido.

A sua forma de tributação conforme (Silva, 2010, p. 383):

“é pela apuração trimestral, sendo apurado nos meses março, junho, setembro e dezembro de cada ano-calendário. A apuração nesta modalidade de tributação pode ser feita pelo regime de caixa ou competência. Se optar pelo regime de caixa, as receitas, cujo preço seja recebido a prazo ou em parcelas, serão computadas na base de cálculo do lucro presumido, somente por ocasião do efetivo recebimento. É oportuno lembrar que, ainda que a pessoa jurídica venha optar pelo “regime de caixa”, os registros contábeis devem obedecer ao regime de competência, a fim de se evitar distorções nos demonstrativos contábeis. O regime de caixa, sem dúvida, é mais econômico do ponto de vista tributário, mas como o registro contábil deve seguir a boa técnica contábil (registro pela competência), há necessidade de se criar um controle paralelo de recebimentos de vendas para se calcular os tributos (PIS, COFINS, CSLL e IRPJ).”

### 2.8.3 Lucro Arbitrado

O Lucro Arbitrado é um regime de tributação para se apurar a CSLL e IRPJ, mas é geralmente utilizada, mas o contribuinte também poderá adotar, quando a receita bruta é conhecida e somente poderá ser adotada na

ocorrência de qualquer uma das hipóteses de arbitramento ( SILVA, 2010, p. 413).

A sua forma de apuração conforme (SILVA, 2010, p. 413):

“A apuração da CSLL, bem como do IRPJ, nessa modalidade de tributação deve ser efetuada trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, ficando assegurada, nos trimestres não submetidos ao arbitramento, a tributação com base no lucro real ou com base no lucro presumido. Vale lembrar que nos trimestres em que o contribuinte está sujeito ao lucro real, deverá manter a escrituração do referido trimestre de acordo com as leis comerciais e fiscais. O regime de apuração deve ser competência, exceto para os rendimentos de aplicação financeira e para as receitas decorrentes de atividade imobiliária. A DIPJ está apta acatar informações de diferentes formas de tributação para um mesmo ano-calendário tais como: Lucro Arbitrado/Lucro Real ou Lucro Arbitrado/Lucro Presumido.”

E ainda conforme o mesmo autor a empresa terá o seu lucro arbitrado nas seguintes hipóteses:

- “1. O contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras (contábeis) exigidas pela legislação fiscal.
2. a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:
  - Identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
  - Determinar o lucro real.
3. o contribuinte deixar de apresentar á autoridade tributária os livros e documentos e a escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, conforme exigido pela legislação;
4. o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
5. o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro comitente residente ou domiciliado no exterior (artigo 398 do RIR/1999);
6. o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

## 2.8.4 Regime Unificado de Arrecadação – Simples Nacional

O Simples Nacional é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, aplicável às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, a partir de 01.07.2007.

As empresas que podem optar pelo Simples Nacional, têm que se enquadrar nas seguintes forma da Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006:

**Art. 3º** Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II - no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Conforme a Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, o Simples Nacional abrange o recolhimento unificado dos seguintes impostos:

**“Art. 13.** O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;

II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

V - Contribuição para o PIS/PASEP, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;

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

VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.”

### 3. ESTUDO DE CASO

#### 3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa que será tratada no presente estudo de caso usará o nome fictício Globex Distribuidora Ltda.

A sua atividade está concentrada no ramo de distribuição de ração e medicamentos para animais, e está concentrada suas atividades na região Sul do Brasil. A empresa é reconhecida nacionalmente pela sua qualidade no processo de vendas, e sendo premiada por seus fornecedores ano após ano por superar as metas de vendas estipulada pelos fornecedores.

##### 3.1.1 Aspectos Econômicos e Financeiros

A empresa Globex Distribuidora Ltda. apresenta os seguintes demonstrações no ano de 2010:

#### QUADRO 7 – BALANÇO PATRIMONIAL

Código	Classificação	Descrição	Saldo Atual	Saldo Anterior
				31/12/2009
1	1	<b>ATIVO</b>	<b>6.307.588,00D</b>	<b>4.423.497,56D</b>
2	1.1	<b>ATIVO CIRCULANTE</b>	<b>4.818.731,44D</b>	<b>3.141.257,69D</b>
3	1.1.10	<b>DISPONIBILIDADES</b>	<b>88.059,55D</b>	<b>296.697,65D</b>
4	1.1.10.10	<b>CAIXAS</b>	<b>63.486,69D</b>	<b>54.235,86D</b>
5	1.1.10.10.00000001	Caixa Geral	63.486,69D	54.235,86D
7	1.1.10.20	<b>BANCOS CONTA MOVIMENTO</b>	<b>24.572,86D</b>	<b>242.461,79D</b>
8	1.1.10.20.00000001	Banco do Brasil	20.553,50D	37.646,43D
9	1.1.10.20.00000002	Bradesco	4.019,36D	7.369,43D
15762	1.1.10.20.00000013	Caixa Economica Federal - Agencia 1637	0,00	197.445,93D
37	1.1.20	<b>CRÉDITOS A RECEBER</b>	<b>2.411.106,70D</b>	<b>1.171.199,70D</b>
38	1.1.20.10	<b>CLIENTES</b>	<b>2.339.625,61D</b>	<b>1.117.826,07D</b>
39	1.1.20.10.00000001	Clientes Diversos	2.339.625,61D	1.117.826,07D
56	1.1.20.40	<b>ADIANTAMENTOS DA FOLHA</b>	<b>5.658,50D</b>	<b>2.753,17D</b>
58	1.1.20.40.00000002	Adiantamento de Férias	5.658,50D	2.753,17D
60	1.1.20.50	<b>OUTROS ADIANTAMENTOS</b>	<b>4.380,50D</b>	<b>20.538,04D</b>
61	1.1.20.50.00000001	Adiantamentos a Fornecedores	807,00D	17.475,00D
16310	1.1.20.50.00000005	Adiantamento de Plano de Saúde	3.573,50D	3.063,04D
65	1.1.20.70	<b>TRIBUTOS A RECUPERAR</b>	<b>61.442,09D</b>	<b>30.082,42D</b>
66	1.1.20.70.00000001	Cofins a Recuperar	112,56D	337,81D
68	1.1.20.70.00000003	CSLL a Compensar	348,02D	0,00
72	1.1.20.70.00000007	ICMS s/Ativo Imobilizado	50.367,64D	29.606,65D
75	1.1.20.70.00000010	IRPJ a Compensar	10.581,21D	64,60D
81	1.1.20.70.00000016	Pis a Recuperar	32,66D	73,36D
85	1.1.30	<b>ESTOQUES</b>	<b>2.318.282,39D</b>	<b>1.663.057,02D</b>
86	1.1.30.10	<b>ESTOQUES DE MERCADORIAS</b>	<b>2.318.282,39D</b>	<b>1.663.057,02D</b>
87	1.1.30.10.00000001	Mercadorias para Revenda	2.318.282,39D	1.663.057,02D

96	1.1.40	ANTECIPAÇÕES	1.282,80D	10.303,32D
97	1.1.40.10	DESPESAS DO EXERCÍCIO SEGUINTE	1.282,80D	10.303,32D
99	1.1.40.10.00000002	Encargos Financeiros a Apropriar	1.282,80D	10.303,32D
101	1.2	ATIVO NÃO CIRCULANTE	1.488.856,56D	1.282.239,87D
102	1.2.10	ATIVO REALIZAVEL A LONGO PRAZO	192,61D	0,00
18491	1.2.10.30	DEPOSITOS PARA GARANTIA DE INSTÂNCIA	192,61D	0,00
18492	1.2.10.30.00000001	Processos Trabalhistas	192,61D	0,00
111	1.2.20	INVESTIMENTOS	581.082,39D	410.452,73D
103	1.2.20.20	APLICACOES FINANCEIRAS	581.082,39D	410.452,73D
14613	1.2.20.20.00000005	C. E. F. - Fic Executivo RF LP	0,00	410.452,73D
14615	1.2.20.20.00000007	C. E. F. - Fic Especial RF LP	581.082,39D	0,00
113	1.2.30	BENS TANGÍVEIS	881.999,18D	846.611,64D
114	1.2.30.10	IMOBILIZADO	1.363.594,87D	1.235.554,27D
115	1.2.30.10.00000001	Ferramentas	1.394,58D	1.394,58D
116	1.2.30.10.00000002	Computadores e Periféricos	36.749,49D	31.699,49D
117	1.2.30.10.00000003	Edificações	66.038,19D	66.038,19D
118	1.2.30.10.00000004	Móveis e Utensílios	96.212,05D	91.872,05D
119	1.2.30.10.00000005	Máquinas e Equipamentos	158.058,49D	96.088,41D
121	1.2.30.10.00000006	Veículos	786.714,81D	730.034,29D
122	1.2.30.10.00000007	Terrenos	200.000,00D	200.000,00D
15830	1.2.30.10.00000009	Instalações	18.427,26D	18.427,26D
123	1.2.30.20	IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO	23.071,37D	23.071,37D
125	1.2.30.20.00000001	Benfeitorias em Propriedade de Terceiros	23.071,37D	23.071,37D
124	1.2.30.21	CONSTRUÇÕES EM ANDAMENTO	7.986,93D	0,00
2208	1.2.30.21.00000003	Serviço Prestado de Pessoa Jurídica	6.125,00D	0,00
2210	1.2.30.21.00000005	Registro e Regularização da Construção	1.861,93D	0,00
131	1.2.30.50	DEPRECIACÃO/AMORTIZAÇÃO/EXAUSTÃO	512.653,99C	412.014,00C
132	1.2.30.50.00000001	(-) Deprec. Ferramentas	386,09C	107,21C
133	1.2.30.50.00000002	(-) Deprec. Computadores e Periféricos	16.810,67C	10.011,56C
134	1.2.30.50.00000003	(-) Deprec. Edificações	17.903,32C	15.261,76C
135	1.2.30.50.00000004	(-) Deprec. Móveis e Utensílios	36.957,05C	27.732,47C
136	1.2.30.50.00000005	(-) Deprec. Máquinas e Equipamentos	63.752,85C	49.360,40C
137	1.2.30.50.00000006	(-) Deprec. Veículos	351.084,74C	290.238,29C
18353	1.2.30.50.00000009	(-) Deprec. Instalações	11.532,03C	9.689,31C
20168	1.2.30.50.00000010	(-) Deprec. Benfeitorias Propri. Terceiro	14.227,24C	9.613,00C
139	1.2.40	BENS INTANGÍVEIS	25.582,38D	25.175,50D
110	1.2.40.10	INTANGÍVEL	63.729,38D	53.059,38D
120	1.2.40.10.00000001	Software	60.687,70D	51.887,70D
4389	1.2.40.10.00000002	Marcas e Patentes	3.041,68D	1.171,68D
140	1.2.40.20	AMORTIZAÇÃO	38.147,00C	27.883,88C
138	1.2.40.20.00000001	(-) Amortização Software	38.147,00C	27.883,88C

## BALANÇO PATRIMONIAL

Código	Classificação	Descrição	Saldo Atual	Saldo Anterior
				31/12/2009
143	2	PASSIVO	6.307.588,00C	4.423.497,56C
144	2.1	PASSIVO CIRCULANTE	1.407.596,58C	1.373.571,23C
145	2.1.10	EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS	103.835,22C	73.641,20C
148	2.1.10.30	EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS	7.118,61C	0,00
13174	2.1.10.30.00000003	Caixa Economica Federal	7.118,61C	0,00
150	2.1.10.40	FINANCIAMENTOS	96.716,61C	73.641,20C
15847	2.1.10.40.00000005	Banco DaimlerChrysler DC SA	0,00	22.260,00C
18679	2.1.10.40.00000009	Banco Volkswagen SA	89.858,80C	26.349,96C
16127	2.1.10.40.00000017	Banco Mercedes Benz	6.857,81C	25.031,24C
151	2.1.20	FORNECEDORES	1.062.430,86C	1.122.993,02C
152	2.1.20.10	FORNECEDORES NACIONAIS	1.062.430,86C	1.122.993,02C
154	2.1.30	OBRIGAÇÕES FISCAIS	130.295,17C	84.183,99C

<b>155</b>	<b>2.1.30.10</b>	<b>IMPOSTOS FEDERAIS</b>	<b>23.748,02C</b>	<b>4.829,26C</b>
156	2.1.30.10.00000001	Cofins a Recolher	18.631,74C	3.967,82C
157	2.1.30.10.00000002	Pis a Recolher	4.045,05C	861,44C
159	2.1.30.10.00000004	Contribuições Federais a Recolher - CRF	1.071,23C	0,00
<b>160</b>	<b>2.1.30.20</b>	<b>IMPOSTOS ESTADUAIS</b>	<b>42.262,35C</b>	<b>25.502,61C</b>
161	2.1.30.20.00000001	ICMS a Recolher	41.853,40C	24.946,94C
162	2.1.30.20.00000002	Difa e ICMS Substituição Trib a Recolher	408,95C	555,67C
<b>163</b>	<b>2.1.30.30</b>	<b>IMPOSTOS MUNICIPAIS</b>	<b>24,97C</b>	<b>60,86C</b>
164	2.1.30.30.00000001	ISS a Recolher	24,97C	60,86C
<b>165</b>	<b>2.1.30.40</b>	<b>IMPOSTOS RETIDOS</b>	<b>3.392,87C</b>	<b>2.291,73C</b>
166	2.1.30.40.00000001	IRRF a Recolher	2.003,26C	1.489,15C
167	2.1.30.40.00000002	ISS Retido a Recolher	1.389,61C	802,58C
<b>168</b>	<b>2.1.30.50</b>	<b>IMPOSTOS S/LUCRO</b>	<b>60.866,96C</b>	<b>51.499,53C</b>
169	2.1.30.50.00000001	CSLL a Recolher	17.049,93C	14.173,72C
170	2.1.30.50.00000002	IRPJ a Recolher	43.817,03C	37.325,81C
<b>171</b>	<b>2.1.40</b>	<b>OBRIGAÇÕES SOCIAIS</b>	<b>96.711,77C</b>	<b>78.740,49C</b>
<b>172</b>	<b>2.1.40.10</b>	<b>RENDIMENTOS TRABALHISTAS</b>	<b>33.686,00C</b>	<b>24.520,00C</b>
173	2.1.40.10.00000001	Salários a Pagar	30.184,00C	21.130,00C
175	2.1.40.10.00000003	Pró Labore a Pagar	3.502,00C	3.390,00C
<b>178</b>	<b>2.1.40.20</b>	<b>OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS</b>	<b>26.684,90C</b>	<b>19.542,54C</b>
179	2.1.40.20.00000001	FGTS a Recolher	5.599,14C	4.379,50C
180	2.1.40.20.00000002	INSS a Recolher	20.133,94C	14.884,79C
182	2.1.40.20.00000004	IRRF s/Salários a Recolher	951,82C	278,25C
<b>183</b>	<b>2.1.40.30</b>	<b>OUTRAS OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS</b>	<b>145,33C</b>	<b>78,00C</b>
184	2.1.40.30.00000001	Contribuição Sindical a Recolher	33,33C	0,00
185	2.1.40.30.00000002	Mensalidade Sindical a Recolher	112,00C	78,00C
<b>187</b>	<b>2.1.40.60</b>	<b>PROVISÕES TRABALHISTAS</b>	<b>36.195,54C</b>	<b>34.599,95C</b>
189	2.1.40.60.00000002	Provisão Férias	26.674,90C	25.667,60C
2288	2.1.40.60.00000003	Prov. Encargos Férias	9.520,64C	8.932,35C
<b>190</b>	<b>2.1.50</b>	<b>OUTRAS OBRIGAÇÕES</b>	<b>14.323,56C</b>	<b>14.012,53C</b>
<b>191</b>	<b>2.1.50.10</b>	<b>CONTAS A PAGAR</b>	<b>14.323,56C</b>	<b>14.012,53C</b>
192	2.1.50.10.00000001	Água e Esgoto a Pagar	104,34C	119,43C
193	2.1.50.10.00000002	Aluguéis a Pagar	3.296,43C	3.033,10C
194	2.1.50.10.00000003	Energia Elétrica a Pagar	2.537,61C	1.749,17C
3199	2.1.50.10.00000009	Mensalidade Associação	510,00C	465,00C
15813	2.1.50.10.00000011	Telefones a Pagar	5.655,64C	8.645,64C
18349	2.1.50.10.00000012	Encargos Bancários	2.029,39C	0,19C
16166	2.1.50.10.00000014	Correios e Malotes a Pagar	190,15C	0,00
<b>200</b>	<b>2.2</b>	<b>PASSIVO NÃO CIRCULANTE</b>	<b>43.036,43C</b>	<b>21.428,62C</b>
<b>201</b>	<b>2.2.10</b>	<b>OBRIGAÇÕES A LONGO PRAZO</b>	<b>28.907,67C</b>	<b>21.428,62C</b>
<b>206</b>	<b>2.2.10.40</b>	<b>FINANCIAMENTOS</b>	<b>28.907,67C</b>	<b>21.428,62C</b>
16126	2.2.10.40.00000020	Banco Mercedes Benz	0,00	6.057,81C
18700	2.2.10.40.00000022	Banco Volkswagen SA	28.907,67C	15.370,81C
<b>208</b>	<b>2.2.20</b>	<b>PARCELAMENTOS DE TRIBUTOS</b>	<b>14.128,76C</b>	<b>0,00</b>
<b>210</b>	<b>2.2.20.20</b>	<b>TRIBUTOS ESTADUAIS</b>	<b>14.128,76C</b>	<b>0,00</b>
1491	2.2.20.20.00000001	Parcelamento Estadual	14.128,76C	0,00
<b>215</b>	<b>2.4</b>	<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	<b>4.856.954,99C</b>	<b>3.028.497,71C</b>
<b>216</b>	<b>2.4.10</b>	<b>CAPITAL REALIZADO</b>	<b>3.026.967,61C</b>	<b>1.930.977,46C</b>
<b>217</b>	<b>2.4.10.10</b>	<b>CAPITAL SOCIAL INTEGRALIZADO</b>	<b>300.000,00C</b>	<b>120.000,00C</b>
219	2.4.10.10.00000002	Capital Social Subscrito Integralizado	300.000,00C	120.000,00C
<b>223</b>	<b>2.4.30.10</b>	<b>RESERVAS DE LUCROS</b>	<b>2.726.967,61C</b>	<b>1.810.977,46C</b>
220	2.4.30.10.00000004	Reserva de Lucros	2.726.967,61C	1.810.977,46C
<b>227</b>	<b>2.4.40</b>	<b>LUCROS / PREJUÍZOS</b>	<b>1.829.987,38C</b>	<b>1.097.520,25C</b>
<b>231</b>	<b>2.4.40.20</b>	<b>LUCROS / PREJUÍZOS DO EXERCÍCIO</b>	<b>1.829.987,38C</b>	<b>1.097.520,25C</b>
233	2.4.40.20.00000002	Lucros do Exercício	1.929.987,38C	1.297.520,25C
20663	2.4.40.20.00000003	Distribuição de Lucros	100.000,00C	200.000,00C

**QUADRO 8 – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO**  
**DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO EM 31/12/2010**

Descrição	Saldo	Total
<b>RECEITA OPERACIONAL BRUTA</b>		
Receita de Venda de Mercadorias	21.394.776,52	
Receita de Venda de Serviços	35.153,12	
Receita de Venda do Ativo Imobilizado	138.143,00	
Indenização de Seguros	7.811,87	
Receitas de Bonificações	140.880,99	<u>21.716.765,50</u>
<b>DEDUÇÕES</b>		
ICMS s/Vendas e Serviços	(1.179.136,34)	
Cofins s/Vendas e Serviços	(2.166.895,16)	
Pis s/Vendas e Serviços	(470.444,37)	
ISS s/Serviços	(703,09)	
Devolução de Vendas	(94.023,55)	<u>(3.911.202,51)</u>
<b>RECEITA LÍQUIDA</b>		<u>17.805.562,99</u>
<b>CUSTOS DAS MERCADORIAS VENDIDAS</b>		
Custos das Mercadorias Vendidas	(13.648.796,72)	
(-) Pis Não Cumulativo	426.202,50	
(-) Cofins Não Cumulativo	1.963.114,50	<u>(11.259.479,72)</u>
<b>CUSTOS DAS MERCADORIAS VENDIDAS</b>		
Custos das Mercadorias Vendidas	(13.648.796,72)	
(-) Pis Não Cumulativo	426.202,50	
(-) Cofins Não Cumulativo	1.963.114,50	<u>(11.259.479,72)</u>
<b>CUSTOS COM TRANSPORTES</b>		
Assistência Médica e Social	(8,01)	
Décimo Terceiro Salário	(12.418,43)	
Férias	(16.775,20)	
FGTS	(13.193,99)	
INSS	(37.872,38)	
INSS s/Terceiros	(8.599,22)	
Salários e Ordenados	(141.842,82)	
Recuperação de Despesas	6.157,94	
Combustíveis e Lubrificantes	(157.998,59)	
Bens de Pequeno Valor	(14,90)	
Manutenção de Veículos	(94.450,82)	
Refeições	(39.091,97)	
Hospedagem	(26.446,80)	
Seguros Patrimoniais	(34.725,65)	
Telecomunicações	(18,00)	
Despesas Com Viagens	(57,65)	<u>(577.356,49)</u>
<b>CUSTO DE BAIXA DO ATIVO PERMANENTE</b>		
Baixa de Bens do Ativo Imobilizado	(123.856,20)	<u>(123.856,20)</u>
<b>LUCRO BRUTO</b>		<u>5.844.870,58</u>
<b>DESPESAS COMERCIAIS / VENDAS</b>		
Aviso Prévio / Indenizações	(1.391,00)	
Comissões	(988.677,51)	
Décimo Terceiro Salário	(11.204,24)	
Férias	(14.782,30)	
FGTS	(17.830,72)	
INSS	(33.853,36)	
INSS s/Terceiros	(7.093,99)	
Salários e Ordenados	(122.357,27)	
Recuperação de Despesas	45,77	
Aluguéis e Condomínios	(244,00)	
Bens de Pequeno Valor	(1.430,00)	
Combustíveis e Lubrificantes	(153.744,40)	
Correios e Malotes	(133,40)	
Despesas de Cartório	(40,04)	
Despesas Legais e Judiciais	(510,00)	
Fretes e Carretos	(65.997,82)	
Manutenção e Conservatório	(557,50)	
Material de Expediente	(126,95)	
Material e Serviços de Limpeza	(18,55)	
Uniformes Profissionais	(1.741,13)	
Viagens e Representações	(2.180,90)	
Refeições	(43.660,16)	
Material de Consumo	(2.354,27)	
Veículos	(3.724,41)	
Estacionamento	(212,00)	
Hospedagem	(46.708,78)	
Patrocínios e Eventos Beneficentes	(8.507,21)	
Propaganda e Publicidade	(3.687,00)	
Reunião e Treinamento	(25.466,78)	
Materiais e Embalagens	(1.225,43)	
Pedágio	(289,74)	<u>(1.559.705,09)</u>

<b>DESPESAS ADMINISTRATIVAS</b>		
Assistência Médica e Social	(42.607,43)	
Comissões	(10.357,26)	
Décimo Terceiro Salário	(18.394,42)	
Férias	(23.658,46)	
FGTS	(22.433,51)	
INSS	(61.605,13)	
INSS s/ Terceiros	(10.914,65)	
Salários e Ordenados	(190.171,30)	
Treinamento	(3.500,00)	
Vale Transportes	(10.423,60)	
Seguro de Vida em Grupo	(2.090,88)	
Pró labore	(47.782,92)	
Recuperação de Despesas	3.537,07	
Água e Esgoto	(1.385,95)	
Aluguéis e Condomínios	(43.851,00)	
Assinaturas e Mensalidades	(5.284,00)	
Bens de Pequeno Valor	(38.566,24)	
Combustíveis e Lubrificantes	(14.557,99)	
Comissões	(128.348,32)	
Contribuições a Entidades de Classes	(6.756,18)	
Copa e Cozinha	(5.452,72)	
Correios e Malotes	(3.815,17)	
Cursos, Feiras e Congressos	(2.700,00)	
Despesas de Cartório	(584,26)	
Depreciação e Amortização	(203.449,91)	
Despesas não Dedutíveis	(9.548,79)	
Energia Elétrica	(22.958,67)	
Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica	(368.849,45)	
Manutenção de Máquinas e Equipamentos	(3.861,38)	
Manutenção e Conservação	(10.518,89)	
Material de Expediente	(13.538,30)	
Material e Serviços de Limpeza	(3.654,88)	
Material e Serviços de Segurança	(2.843,50)	
Vigilância	(750,00)	
Uniformes Profissionais	(12.956,01)	
Viagens e Representações	(3.078,96)	
Telecomunicações	(91.312,62)	
Seguros Patrimoniais	(3.233,22)	
Despesa com Informática	(16.722,19)	
Multas Dedutíveis	(204,01)	
Multas Indedutíveis	(2.589,94)	
Material de Consumo	(9.796,57)	
Veículos	(4.838,09)	
Multas Sobre Impostos	(2.939,48)	
Juros Sobre Impostos	(3.330,25)	
Alimentação	(15.917,52)	
Propaganda e Publicidade	(8.402,00)	
Contribuições Sindicais	(2.555,15)	
Hospedagem e Eventos	(38.832,72)	
Patrocínios e Eventos Beneficentes	(16.717,16)	
Despesas c/ Recreação	(1.500,00)	
Reunião e Treinamento	(7.377,83)	
Pedágio	(792,98)	
Doações a Partidos Políticos	(2.500,00)	(1.577.274,39)
<b>DESPESAS TRIBUTARIAS</b>		
Impostos e Taxas Municipais	(4.824,88)	
Impostos e Taxas Estaduais	(7.191,23)	
Impostos e Taxas Federais	(900,00)	
Impostos e Taxas Diversas	(55,00)	
Dfca e ICMS Substituição Tributária	(5.930,75)	(18.901,86)
<b>RECEITAS FINANCEIRAS</b>		
Descostos Obtidos	182.145,72	
Rendimentos de Aplicações Financeiras	57.291,85	
Juros Recebidos	48.545,98	
Outros Créditos	3.590,76	291.574,31
<b>DESPESAS FINANCEIRAS</b>		
Descostos Concedidos	(3.091,03)	
Tarifas Bancárias	(75.061,29)	
Juros Bancários	(2.839,16)	
Juros Pagos	(497,38)	
IOF	(1.788,57)	
Encargos S/ Financiamentos e Empréstimos	(17.819,54)	(101.096,97)
<b>RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO</b>		<b>2.879.466,58</b>
<b>RESULTADO ANTES DO IR</b>		<b>2.879.466,58</b>
<b>PROVISÕES</b>		
Provisão CSLL	(260.469,48)	

Descrição	Saldo	Total
<b>PROVISÕES</b>		
Provisão IRPJ	(689.009,72)	(949.479,20)
<b>LUCRO DO EXERCÍCIO</b>		<u>1.929.967,38</u>

### 3.2 TRIBUTOS E REGIME ATUAL

A empresa atualmente é optante pelo regime de tributação do Lucro Real, tendo este regime desde o começo de suas atividades.

Abaixo segue os valores de impostos IRPJ, CSLL, PIS, COFINS que a empresa teve recolher sobre o exercício de 2010:

- ICMS: R\$ 316.403,14
- PIS: R\$ 44.189,57
- COFINS: R\$ 203.539,70
- IRPJ: R\$ 689.009,72
- CSLL: R\$ 260.469,48
- TOTAL R\$ 1.513.611,61

Como o momento desses impostos estar em torno de 7% sobre faturamento, vamos explorar um estudo demonstrando alternativas para a redução de sua carga tributária.

### 3.3 ALTERNATIVAS DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

#### 3.3.1 Lucro Presumido

Pelo presente dados obtidos no ano de 2010, se a empresa fosse optante pelo lucro presumido, ela disponharia a pagar os seguintes valores em impostos:

#### QUADRO 9 – CÁLCULO DO LUCRO PRESUMIDO

LUCRO PRESUMIDO	
RECEITA DE VENDA DE MERCADORIAS	R\$ 21.394.776,52
RECEITA DE SERVIÇOS PRESTADOS	R\$ 35.153,12
(-) DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA	(R\$ 94.023,55)

RECEITA OPERACIONAL BRUTA	R\$ 21.335.906,09
IRPJ	R\$ 408.588,25
CSLL	R\$ 231.440,20
PIS	R\$ 72.053,70
COFINS	R\$ 332.555,54
ICMS – FOI UTILIZADO O MESMO VALOR DO LUCRO REAL	R\$ 316.403,14
<b>TOTAL DE IMPOSTOS DEVIDO</b>	<b>R\$ 1.361.040,82</b>

<b>MEMÓRIA DE CÁLCULO</b>	
<b>IRPJ</b>	
BASE DE CÁLCULO DE PRESUNÇÃO S/ VENDA DE MERCADORIA - 8%	R\$ 1.719.104,01
BASE DE CÁLCULO DE PRESUNÇÃO S/ SERVIÇOS PRESTADOS - 32%	R\$ 11.249,00
BASE DE CALCULO	R\$ 1.730.353,00
IRPJ 15%	R\$ 259.552,95
IRPJ ADICIONAL 10%	R\$ 149.035,30
<b>IRPJ TOTAL DEVIDO</b>	<b>R\$ 408.588,25</b>
<b>CSLL</b>	
BASE DE CÁLCULO DE PRESUNÇÃO S/ VENDA DE MERCADORIA 12%	R\$ 2.560.308,73
<b>BASE DE CÁLCULO DE PRESUNÇÃO S/ SERVIÇOS PRESTADOS - 32%</b>	R\$ 11.249,00
BASE DE CALCULO	R\$ 2.571.557,73
<b>CSLL DEVIDO 9%</b>	<b>R\$ 231.440,20</b>
<b>COFINS/PIS</b>	
VENDA ALÍQUOTA ZERO	R\$ 10.250.721,48
BASE DE CÁLCULO	R\$ 11.085.184,61
<b>PIS DEVIDO 0,65%</b>	<b>R\$ 72.053,70</b>
<b>COFINS DEVIDO 3%</b>	<b>R\$ 332.555,54</b>

O imposto ICMS não será tratado neste estudo de caso, pois não há diferença de tributação do Lucro Real para o Lucro Presumido.

### 3.3.2 Simples Nacional

O Simples Nacional não é possível fazer um estudo para a empresa Globex Distribuidora Ltda., pois o seu faturamento anual superará os 2.400.000,00.

### 3.3.3 Juros S/ Capital Próprio

Se baseando que a empresa Globex Distribuidora Ltda. permanece-se no regime de Tributação Lucro Real, elaboramos o seguinte estudo, pagando Juros S/ Capital Próprio para os sócios:

#### QUADRO 10 – MEMÓRIA DE CÁLCULO DO JSCP

##### MEMÓRIA DE CÁLCULO JUROS S/ CAPITAL PRÓPRIO DO EXERCÍCIO DE 2010

###### PATRIMÔNIO LÍQUIDO EM 31/12/2009

Capital Social	R\$ 120.000,00
Reserva de Lucros	R\$ 2.908.497,71
<b>Total do Patrimônio Líquido em 31/12/2009</b>	<b>R\$ 3.028.497,71</b>

###### CÁLCULO DO JUROS S/ CAPITAL PRÓPRIO

TLJP em 2010	6%
<b>Juros S/ Capital Próprio a Pagar</b>	<b>R\$ 181.709,86</b>

<b>IRRF a Pagar S/ JSCP - Alíquota 15%</b>	<b>27.256,48</b>
--	------------------

###### CÁLCULO DO LIMITE DE DEDUTIBILIDADE

Lucro do Exercício do Ano de 2010	R\$ 1.819.470,77
<b>Limite de Dedução - 50%</b>	<b>R\$ 909.735,39</b>

###### CÁLCULO DO JUROS S/ CAPITAL PRÓPRIO A PAGAR POR SÓCIO

###### Sócio A

<b>Participação do Capital</b>	<b>80%</b>
Juros S/ Capital Próprio a Pagar Bruto	R\$ 145.367,89
IRRF a Pagar S/ Capital Próprio a Pagar	R\$ 21.805,18
<b>Juros S/ Capital Próprio a Pagar Líquido</b>	<b>R\$ 123.562,71</b>

###### Sócio B

<b>Participação do Capital</b>	<b>20%</b>
Juros S/ Capital Próprio a Pagar Bruto	R\$ 36.341,97
IRRF a Pagar S/ Capital Próprio a Pagar	R\$ 5.451,30

**Juros S/ Capital Próprio a Pagar Líquido****R\$ 30.890,67**

Partindo deste princípio apresentamos a nova DRE após o lançamento do Juros S/ Capital Próprio:

**QUADRO 11 – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO C/ JSCP**  
**DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO EM 31/12/2010**

Descrição	Saldo	Total
<b>RECEITA OPERACIONAL BRUTA</b>		
Receita de Venda de Mercadorias	21.394.776,52	
Receita de Venda de Serviços	35.153,12	
Receita de Venda do Ativo Imobilizado	138.143,00	
Indenização de Seguros	7.811,87	
Receitas de Bonificações	140.880,99	<u>21.716.765,50</u>
<b>DEDUÇÕES</b>		
ICMS s/Vendas e Serviços	(1.179.136,34)	
Cofins s/Vendas e Serviços	(2.166.895,16)	
Pis s/Vendas e Serviços	(470.444,37)	
ISS s/Serviços	(703,09)	
Devolução de Vendas	(94.023,55)	<u>(3.911.202,51)</u>
<b>RECEITA LÍQUIDA</b>		<u>17.805.562,99</u>
<b>CUSTOS DAS MERCADORIAS VENDIDAS</b>		
Custos das Mercadorias Vendidas	(13.648.796,72)	
(-) Pis Não Cumulativo	426.202,50	
(-) Cofins Não Cumulativo	1.963.114,50	<u>(11.259.479,72)</u>
<b>CUSTOS COM TRANSPORTES</b>		
Assistência Médica e Social	(8,01)	
Décimo Terceiro Salário	(12.418,43)	
Férias	(16.775,20)	
FGTS	(13.193,99)	
INSS	(37.872,38)	
INSS s/Terceiros	(8.599,22)	
Salários e Ordenados	(141.842,82)	
Recuperação de Despesas	6.157,94	
Combustíveis e Lubrificantes	(157.998,59)	
Bens de Pequeno Valor	(14,90)	
Manutenção de Veículos	(94.450,82)	
Refeições	(39.091,97)	
Hospedagem	(26.446,80)	
Seguros Patrimoniais	(34.725,65)	
Telecomunicações	(18,00)	
Despesas Com Viagens	(57,65)	<u>(577.356,49)</u>
<b>CUSTO DE BAIXA DO ATIVO PERMANENTE</b>		
Baixa de Bens do Ativo Imobilizado	(123.856,20)	<u>(123.856,20)</u>
<b>LUCRO BRUTO</b>		<u>5.844.870,58</u>

**DESPESAS COMERCIAIS / VENDAS**

Aviso Prévio / Indenizações	(1.391,00)	
Comissões	(968.677,51)	
Décimo Terceiro Salário	(11.204,24)	
Férias	(14.782,30)	
FGTS	(17.830,72)	
INSS	(33.853,36)	
INSS s/Terceiros	(7.093,99)	
Salários e Ordenados	(122.357,27)	
Recuperação de Despesas	45,77	
Aluguéis e Condomínios	(244,00)	
Bens de Pequeno Valor	(1.430,00)	
Combustíveis e Lubrificantes	(153.744,40)	
Correios e Malotes	(133,40)	
Despesas de Cartório	(40,04)	
Despesas Legais e Judiciais	(510,00)	
Fretes e Carretos	(65.997,82)	
Manutenção e Conservatório	(557,50)	
Material de Expediente	(126,95)	
Material e Serviços de Limpeza	(18,55)	
Uniformes Profissionais	(1.741,13)	
Viagens e Representações	(2.180,90)	
Refeições	(43.660,16)	
Material de Consumo	(2.354,27)	
Veículos	(3.724,41)	
Estacionamento	(212,00)	
Hospedagem	(46.708,78)	
Patrocínios e Eventos Beneficentes	(8.507,21)	
Propaganda e Publicidade	(3.687,00)	
Reunião e Treinamento	(25.466,78)	
Materiais e Embalagens	(1.225,43)	
Pedágio	(289,74)	(1.559.705,09)

**DESPESAS ADMINISTRATIVAS**

Assistência Médica e Social	(42.607,43)	
Comissões	(10.357,26)	
Décimo Terceiro Salário	(18.394,42)	

**DESPESAS ADMINISTRATIVAS**

Férias	(23.658,46)	
FGTS	(22.433,51)	
INSS	(61.605,13)	
INSS s/Terceiros	(10.914,65)	
Salários e Ordenados	(190.171,30)	
Treinamento	(3.500,00)	
Vale Transportes	(10.423,60)	
Seguro de Vida em Grupo	(2.090,88)	
Pró labore	(47.782,92)	
Recuperação de Despesas	3.537,07	
Água e Esgoto	(1.385,95)	
Aluguéis e Condomínios	(43.851,00)	
Assinaturas e Mensalidades	(5.284,00)	
Bens de Pequeno Valor	(38.566,24)	
Combustíveis e Lubrificantes	(14.557,59)	
Comissões	(128.348,32)	
Contribuições a Entidades de Classes	(6.756,18)	
Copa e Cozinha	(5.452,72)	
Correios e Malotes	(3.815,17)	
Cursos, Feiras e Congressos	(2.700,00)	
Despesas de Cartório	(584,26)	
Depreciação e Amortização	(203.449,91)	
Despesas não Dedutíveis	(9.548,79)	
Energia Elétrica	(22.958,67)	
Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica	(368.849,45)	
Manutenção de Máquinas e Equipamentos	(3.861,38)	
Manutenção e Conservação	(10.518,89)	
Material de Expediente	(13.538,30)	
Material e Serviços de Limpeza	(3.654,88)	
Material e Serviços de Segurança	(2.843,50)	
Vigilância	(750,00)	
Uniformes Profissionais	(12.956,01)	
Viagens e Representações	(3.078,96)	
Telecomunicações	(91.312,62)	
Seguros Patrimoniais	(3.233,22)	

Despesa com Informática	(16.722,19)	
Multas Dedutíveis	(204,01)	
Multas Indedutíveis	(2.589,94)	
Material de Consumo	(9.796,57)	
Veículos	(4.838,09)	
Multas Sobre Impostos	(2.939,48)	
Juros Sobre Impostos	(3.330,25)	
Alimentação	(15.917,52)	
Propaganda e Publicidade	(8.402,00)	
Contribuições Sindicais	(2.555,15)	
Hospedagem e Eventos	(38.832,72)	
Patrocínios e Eventos Beneficentes	(16.717,16)	
Despesas c/ Recreação	(1.500,00)	
Reunião e Treinamento	(7.377,83)	
Pedágio	(792,98)	
Doações a Partidos Políticos	(2.500,00)	(1.577.274,39)
<b>DESPESAS TRIBUTARIAS</b>		
Impostos e Taxas Municipais	(4.824,88)	
Impostos e Taxas Estaduais	(7.191,23)	
Impostos e Taxas Federais	(900,00)	
Impostos e Taxas Diversas	(55,00)	
Difa e ICMS Substituição Tributária	(5.930,75)	(18.901,86)
<b>RECETTAS FINANCEIRAS</b>		
Descontos Obtidos	182.145,72	
Rendimentos de Aplicações Financeiras	57.291,85	
Juros Recebidos	48.545,98	
Outros Créditos	3.590,76	291.574,31
<b>DESPESAS FINANCEIRAS</b>		
Descontos Concedidos	(3.091,03)	
Tarifas Bancárias	(75.061,29)	
Juros Bancários	(2.839,16)	
Juros Pagos	(497,38)	
IOF	(1.788,57)	
Encargos S/Financiamentos e Empréstimos	(17.819,54)	
Juros S/ Capital Próprio	(181.709,86)	(282.806,83)
<b>RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO</b>		<u>2.697.756,72</u>
<b>RESULTADO ANTES DO IR</b>		<u>2.697.756,72</u>
<b>PROVISÕES</b>		
Provisão CSLL	(244.115,59)	
<b>PROVISÕES</b>		
Provisão IRPJ	(654.098,86)	(898.214,45)
<b>LUCRO DO EXERCÍCIO</b>		<u>1.799.542,27</u>

Com o lançamento do Juros s/ Capital Próprio houve uma redução no lucro do exercício de R\$ 130.445,11, isso devido ao lançamento como despesa financeira do Juros S/Capital Próprio no valor de R\$ 181.709,86, mas houve redução de carga tributária no IRPJ e CSLL no valor de R\$ 34.910,86 e R\$ 16.353,89 respectivamente. E ainda como prevê a lei a empresa teve que recolher 15% de IRRF s/Juros Capital Próprio no valor de R\$ 27.256,48.

Portanto gerou uma economia tributária de R\$ 24.008,27.

Segue abaixo os novos valores pagos de impostos no exercício de 2010:

- ICMS: R\$ 316.403,14
- PIS: R\$ 44.189,57
- COFINS: R\$ 203.539,70

- IRPJ: R\$ 654.098,86
- CSLL: R\$ 244.115,59
- IRRF S/JSCP R\$ 27.256,48
- TOTAL R\$ 1.489.603,34

### 3.4 RESULTADOS

Conforme os dados obtidos, segue abaixo o comparativo das alternativas de Planejamento Tributário:

- LUCRO REAL S/ JSCP: R\$ 1.513.611,61
- LUCRO REAL C/ JSCP: R\$ 1.489.603,34
- LUCRO PRESUMIDO: R\$ 1.361040,82

Portanto o regime de tributação que a empresa deveria estar utilizando seria o Lucro Presumido, na qual em relação ao regime de tributação Lucro Real S/JSCP a empresa poderia ter economia tributária de R\$ 152.570,79, que equivale a uma redução de 10,08%.

#### 4. CONCLUSÃO

Este trabalho teve como foco principal apresentar planejamentos tributários para a redução da carga tributária através de meios lícitos.

Porém este trabalho não teve a intenção de aprofundar o assunto, na qual que possui inúmeras maneiras de buscar a redução da carga tributária, utilizando a elisão fiscal.

Pelo objetivos estipulados no presente trabalho, foi apresentado os aspectos da importância do planejamento tributário, que atualmente é um dos meios mais procurados pelas empresas para maximizar seus lucros. Nos princípios constitucionais verificamos a sua importância, que existe tanto para proteger o contribuinte quanto o fisco, pois nela está apontando os caminhos que devem ser seguidos pelos aplicadores, sendo os pilares do sistema jurídico. Conforme os dados do IBPT vemos que o Brasil apresenta uma elevada carga tributária para um país que está em desenvolvimento, que hoje tem a posição disparada entre estes como a maior carga tributária. Por isso as empresas no Brasil atualmente têm uma grande busca em meios que possam reduzir essa alta tributação.

E também temos sistema tributário no Brasil que é um dos empecilhos que temos para reduzir a carga tributária, sendo muito complexo as legislações vigentes e muitas vezes não claras, que por sua vez, o contribuinte possa a cometer algum equívoco em sua interpretação, podendo levá-lo a uma evasão fiscal.

Já no estudo de caso, através dos meios alternativos de planejamento tributário, podemos observar que se alterando o seu regime de tributação para o Lucro Presumido da empresa Globex Distribuidora Ltda., pode-se obter uma economia tributária de 10%.

Assim diante desse estudo podemos constatar que o planejamento tributário na forma lícita, é um dos melhores métodos que as empresas podem encontrar para maximizar os seus lucros, e conseguindo manter a sua competitividade no mercado.

## 5. REFERENCIAS

BETTONI, Jaime. **Gestão Tributária**. Disponível em <[www.contabeis.ufpr.br](http://www.contabeis.ufpr.br)>. Acessado em: 10 maio 2011.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS e IR: economia de impostos, racionalização de procedimentos fiscais, relevantes questões tributárias, controvertidas questões tributárias, complexas questões tributárias**. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL, **Código tributário nacional**: promulgado em 25 de outubro de 1966.

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**. Diário Oficial [da] Republica Federativa do Brasil. Brasília, DF.

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**. Diário Oficial [da] Republica Federativa do Brasil. Brasília, DF.

**BRASIL. Decreto Nº 7.212, de 15 de Junho de 2010. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.** Diário Oficial [da] Republica Federativa do Brasil. Brasília, DF.

**BRASIL. Lei Complementar N. 70 de 30 de dezembro de 1991 Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências.** Diário Oficial [da] Republica Federativa do Brasil. Brasília, DF.

**BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.** Diário Oficial [da] Republica Federativa do Brasil. Brasília, DF.

**BRASIL. Lei Complementar Nº 7, de 7 de Setembro de 1970. Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências.** Diário Oficial [da] Republica Federativa do Brasil. Brasília, DF.

**BRASIL. Lei Nº 10.833, de 29 de Dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências.** Diário Oficial [da] Republica Federativa do Brasil. Brasília, DF.

**BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal.** Diário Oficial [da] Republica Federativa do Brasil. Brasília, DF.

CAMOZZI, Erica. **A importância do planejamento tributário para a empresa.** Disponível em <http://www.comunidade.sebrae.com.br/contabilizando/Artigos+e+Noticias/29767.aspx>. Acessado em: 15 maio 2011.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário.** 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CHIOMENTO, Domingo Orestes. **A importância do planejamento tributário.** Disponível em <<http://www.administradores.com.br/informe-se/economia-e-financas/a-importancia-do-planejamento-tributario/38250/>>. Acessado em 10 ab 2011.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 11º ed. São Paulo, Atlas, 2009

FALCÃO, Amílcar de Araújo. **Direito Tributário brasileiro.** Rio de Janeiro: Ed. Financeiras, 1960.

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

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Disponível em <[www.ibpt.com.br](http://www.ibpt.com.br)>. Acessado em 10 jun 2011.

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

MICHAELIS. **Dicionário online da língua portuguesa.** Disponível em: <[michaelis.uol.com.br](http://michaelis.uol.com.br)>. Acessado em 10 jun 2011.

PEREIRA, César A. Guimarães. **Elisão tributária e função administrativa.** São Paulo: Dialética, 2001.

ROSA, JR. Luiz Emygdio F. **Manual direito financeiro & direito tributário.** 15ª Ed. São Paulo: Renovar, 2001.

SILVA, Lourivaldo Lopes da. **Contabilidade geral e gributária.** 6ª Ed. São Paulo: IOB, 2010.