

**UNIJUÍ – UNIVERSIDADE REGIONAL DO NOROESTE DO ESTADO DO
RIO GRANDE DO SUL**

**DACEC – DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS ADMINISTRATIVAS, CONTÁBEIS,
ECONÔMICAS E DA COMUNICAÇÃO**

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA DE UMA EMPRESA ATACADISTA DE
SEMENTES DA REGIÃO NOROESTE DO RIO GRANDE DO SUL**

RÉGIS SECCO DA COSTA

Ijuí – RS

2013

RÉGIS SECCO DA COSTA

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA DE UMA EMPRESA ATACADISTA DE
SEMENTES DA REGIÃO NOROESTE DO RIO GRANDE DO SUL**

Trabalho de Conclusão de Curso,
apresentado no Curso de Ciências
Contábeis da UNIJUÍ, como requisito
parcial para obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. André Hoffmann

Ijuí – RS

2013

AGRADECIMENTOS

Certamente chegar até esse momento não é fácil. Muitos desafios, muitas lutas, alegrias e tristezas, um conjunto de sentimentos que chega ao final de uma etapa podendo dizer Eu consegui, eu venci, eu alcancei mais um objetivo na minha vida.

Porém nada disso aconteceria, se eu não tivesse pessoas especiais ao meu lado.

Primeiramente agradecer a Deus, por me sempre estar ao meu lado, me iluminando e dando-me força para seguir em frente.

Agradecer muito aos meus pais, por estarem em todos os momentos comigo, nunca me fazendo desistir, sempre me aconselhando e mostrando a importância do estudo. Agradeço ao meu irmão que de alguma forma também me ajudou nessa caminhada. Sou muito FELIZ por terem vocês como minha Família. AMO VOCÊS!

Agradecer a minha namorada por sempre estar ao meu lado, que em vários momentos me ajudou, teve muita paciência, me fez crescer muito ao lado dela, sempre me incentivando a não desistir.

TE AMO AMOR!

Aos meus amigos que sempre estiveram ao meu lado, mesmo às vezes não podendo estar ao lado, principalmente fazendo festas, jantas, pois o estudo às vezes não deixava. Agradecer meus colegas do escritório, que também estiveram do meu lado, me ajudando, me ensinando e me dando forças para não desistir, sempre com palavras de incentivo, afinal eles querem é a festa!. Aos meus amigos de turma de Ciência Contábeis, certamente saudade ficara como lembranças boas vividas, tantos momentos bons, outros tensos, mas que vou levar no meu coração, e na certeza que sempre nos encontraremos por aí.

Aos professores do curso, fica aqui meu agradecimento, por nunca medirem esforços para nos ensinar, sempre dando o melhor, se dedicando ao máximo. Em especial agradecer meu professor orientador André Hoffmann que além de professor é uma grande amigo, pela orientação no trabalho, pela preocupação e disponibilidade de me ensinar.

Por fim, não poderia deixar de falar de três pessoas, que marcaram a minha vida e sempre ficaram marcados, Aos meus avós, Vô Maurilio, Vó Donaide e Vó Tereza, obrigado POR TUDO, o tempo que passei com vocês foram de muitas alegrias, e principalmente muito aprendizado. Sinto muita saudade de vocês e sei que vocês estão muito orgulhosos de mim por essa minha conquista.

Amo muito vocês!

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo descrever a importância de analisar as formas de tributação federal. Desta forma foi desenvolvido um estudo de caso em uma empresa importadora e produtora de sementes que atua no mercado brasileiro. Primeiramente foi abordada a parte teórica, identificando as quatro modalidades de tributação quais sejam: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado. A partir daí foi elaborada a parte prática do estudo através do levantamento de informações e a realização de cálculos e simulações das diversas formas de tributação. Por fim foram analisados os resultados, verificando assim qual o melhor enquadramento a nível federal que trará economicidade fiscal e melhoria do resultado econômico, ressaltando a relevância do Planejamento Tributário para empresa.

Palavras-chave: Planejamento Tributário, Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real, Lucro Arbitrado.

LISTA DE ABREVIATURAS

Art. – Artigo

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CNPJ – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica

COFINS – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

DRE – Demonstração do Resultado do Exercício

EPP – Empresa de Pequeno Porte

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IN – Instrução Normativa

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IR – Imposto de Renda

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISS – Imposto sobre Serviço

LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real

LC – Lei Complementar

ME – Microempresa

PIS/PASEP – Contribuição par o Programa de Integração social (PIS) e para a Formação do Patrimônio do Servidor Público

RFB – Receita Federal do Brasil

RIR – Regulamento do Imposto de Renda

SIMPLES – Sistema de Arrecadação de Impostos

SPED – Serviço Público de Escrituração Digital

SRF – Secretaria da Receita Federal

STN – Sistema Tributário Nacional

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Apuração PIS e COFINS pelo lucro presumido (2010)	63
Quadro 2 – Apuração PIS e COFINS pelo lucro presumido (2011)	63
Quadro 3 – Apuração PIS e COFINS pelo lucro presumido (2012)	64
Quadro 4 – Apuração IRPJ pelo lucro presumido (2010).....	65
Quadro 5 – Apuração IRPJ pelo lucro presumido (2011).....	66
Quadro 6 – Apuração IRPJ pelo lucro presumido (2012).....	66
Quadro 7 – Apuração CSLL pelo lucro presumido (2010).....	67
Quadro 8 – Apuração CSLL pelo lucro presumido (2011).....	68
Quadro 9 – Apuração CSLL pelo lucro presumido (2012).....	68
Quadro 10 – Débitos de PIS e COFINS pelo lucro real (2010)	70
Quadro 11 – Créditos de PIS e COFINS pelo lucro real (2010)	71
Quadro 12 – Apuração do PIS e COFINS pelo lucro real (2010)	71
Quadro 13 – Débitos de PIS e COFINS pelo lucro real (2011)	72
Quadro 14 – Créditos de PIS e COFINS pelo lucro real (2011)	72
Quadro 15 – Apuração do PIS e COFINS pelo lucro real (2011)	73
Quadro 16 – Débitos de PIS e COFINS pelo lucro real (2012)	73
Quadro 17 – Créditos de PIS e COFINS pelo lucro real (2012)	74
Quadro 18 – Apuração do PIS e COFINS pelo lucro real (2012)	74
Quadro 19 – Apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro real (2010).....	76
Quadro 20 – Apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro real (2011).....	77
Quadro 21 – Apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro real (2012).....	78
Quadro 22 – Análise comparativa dos cálculos tributários.....	79
Quadro 23 – Resumo de impostos.....	81

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	8
1 CONTEXTUALIZAÇÃO DE ESTUDO	10
1.1 ÁREA DE CONHECIMENTO CONTEMPLADA	10
1.2 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO	10
1.3 PROBLEMATIZAÇÃO DO TEMA.....	10
1.4 OBJETIVOS	11
1.4.1 Objetivo Geral	11
1.4.2 Objetivos Específicos	11
1.5 JUSTIFICATIVA	12
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	13
2.1 CONTABILIDADE	13
2.2 PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE.....	14
2.2.1 Princípio da Entidade	15
2.2.2 Princípio da Continuidade	15
2.2.3 Princípio da Oportunidade	15
2.2.4 Princípio do Registro pelo Valor Original	15
2.2.5 Princípio da Competência	16
2.2.6 Princípio da Prudência	17
2.3 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA	17
2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	18
2.5 TRIBUTOS	19
2.5.1 Espécies de Tributos	19
2.5.1.1 Impostos.....	19
2.5.1.2 Taxas.....	20
2.5.1.3 Contribuição de Melhoria.....	21
2.6 IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES FEDERAIS DAS PESSOAS JURÍDICAS (COMÉRCIO)	21
2.7 IMPOSTOS ESTADUAIS – ICMS (COMÉRCIO)	23
2.8 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO	24
2.8.1 Simples Nacional	25
2.8.2 Lucro Presumido	29
2.8.2.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) pelo Lucro Presumido.....	31
2.8.2.2 Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) pelo Lucro Presumido.....	33
2.8.2.3 Programa de Integração Social (PIS) pelo Lucro Presumido	34

2.8.3 Lucro Real	38
2.8.3.1 Programa de Integração Social (PIS) pelo Lucro Real.....	39
2.8.3.2 Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) pelo Lucro Real.....	41
2.8.3.3 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) pelo Lucro Real.....	42
2.8.3.4 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) pelo Lucro Real.....	48
2.8.4 Lucro Arbitrado	52
3 METODOLOGIA DE TRABALHO	55
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	55
3.2 PLANOS DE COLETA DE DADOS.....	59
3.2.1 Instrumentos de Coletas de Dados	59
3.2.2 Planos de Análise e Interpretação dos Dados	60
4 ESTUDO APLICADO	61
4.1 SIMPLES NACIONAL.....	61
4.2 LUCRO ARBITRADO	61
4.3 LUCRO PRESUMIDO	62
4.3.1 Apuração PIS e COFINS pelo Lucro Presumido	62
4.3.2 Apuração do IRPJ pelo Lucro Presumido	65
4.3.3 Apuração da CSLL pelo Lucro Presumido	67
4.4 LUCRO REAL	69
4.4.1 Apuração PIS e COFINS no Lucro Real	69
4.4.2 Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real	75
4.5 ANÁLISE COMPARATIVA	79
4.6 RESUMO DE IMPOSTOS.....	80
CONCLUSÃO	82
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	84

INTRODUÇÃO

O desenvolvimento da empresa se dá através do planejamento, e no que diz respeito a isso, o planejamento tributário tem como principal função a busca pela economia fiscal. Isso se deve porque as empresas estão sempre a procura de alternativas para diminuir custos e obter mais lucros, porém a alta carga tributária é um dos motivos que faz com que a empresa tenha dificuldades de otimizar o seu resultado.

O Trabalho de Conclusão do Curso, realizado através do trabalho prático em uma empresa, proporcionou uma convivência direta com a prática ao planejamento tributário, pois considero de grande importância o gerenciamento e controle da situação econômico e financeira da organização.

Este trabalho foi constituído pela análise tributária de uma empresa atacadista de sementes da região noroeste do Rio Grande do Sul, e a partir deste cenário, o estudo foi estruturado em quatro capítulos. No primeiro capítulo foi explanada a contextualização do estudo, onde está apresentada a área do conhecimento contemplada, a caracterização da organização estudada, a problematização do tema, os objetivos e a justificativa da escolha do tema.

No segundo capítulo foi realizada a revisão bibliográfica, usada como suporte ao estudo aplicado realizado no TCC.

No terceiro capítulo está demonstrada a metodologia do trabalho, onde consta a classificação da pesquisa, envolvendo a coleta, os instrumentos e a análise e interpretação dos dados.

Por fim o quarto capítulo e último encontra-se estudo aplicado, onde estão demonstradas as apurações nas modalidades de tributação e, através dos resultados analisados, identifica-se a tributação mais adequada para a empresa no momento. Na sequência a conclusão e por último as referências bibliográficas.

1 CONTEXTUALIZAÇÃO DE ESTUDO

Optar pelo regime tributário mais adequado as características da empresa garante redução de gastos com o fisco, mas para acertar na escolha é preciso fazer o planejamento tributário.

Neste capítulo, é apresentada a descrição do estudo a ser realizado onde se encontra o tema em questão, o problema, os objetivos gerais e específicos e ainda a justificativa.

1.1 ÁREA DE CONHECIMENTO CONTEMPLADA

A contabilidade é um campo de atuação muito amplo, sendo uma das áreas do profissional Contábil é a contabilidade tributária, a qual é o tema deste estudo. O planejamento tributário tem o objetivo de verificar a estrutura da empresa e o tipo de tributação que mais poderá vir a favorecê-la.

1.2 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO

Este trabalho foi desenvolvido em uma empresa que esta localizada em Ijuí/RS é uma empresa importadora e produtora de sementes que atua no mercado brasileiro há mais de uma década, fundada no ano de 1987. Atualmente além da matriz, a empresa conta com mais duas filiais uma localizada em Bozano/RS e a outra em Piracicaba/SP. Hoje são dois sócios e um grupo de 31 colaboradores.

É uma empresa de referência no mercado brasileiro por possuir uma linha completa em Cultivares e Híbridos. A produção de sementes está distribuída em vários estados do Brasil e também no exterior em diversos países.

Seu atual enquadramento federal é o Lucro Presumido e a nível estadual enquadra-se na Modalidade Geral.

1.3 PROBLEMATIZAÇÃO DO TEMA

A grande busca pela economicidade tributária de uma empresa apenas se da através de um bom planejamento tributário, ou seja, é a forma lícita de se economizar impostos. Considerando o ambiente econômico atual onde está inserida,

a empresa se vê obrigada a encontrar possibilidades que façam com que ela diminua seu alto custo com impostos e conseqüentemente melhore o seu resultado.

No cenário de hoje, torna-se questão de sobrevivência a administração da empresa com relação aos impostos pagos. Soma-se a isso, a extensa legislação que torna esse processo cada vez mais exigente. Toda essa parte de tributos e legislação exige muito dos profissionais de contabilidade, os quais precisam estar em uma constante atualização, uma vez que as leis mudam a quase todo momento.

Baseados nisso, o planejamento tributário assume um papel de extrema importância nas estratégias e finanças das empresas, ou seja, ele desenvolve de forma preventiva, e projeta simulações de fatos administrativos com o objetivo de informar corretamente quais ônus tributários devem ser recolhidos.

O presente trabalho é um estudo de caso, onde foi possível ajudar a empresa a analisar e escolher a melhor forma de tributação, permitindo assim que ela tenha uma diminuição dos seus gastos com impostos e conseqüentemente poderá ter um maior lucro.

Neste sentido questiona-se: Qual a melhor forma de tributação federal para uma empresa do ramo sementes que trará economicidade fiscal?

1.4 OBJETIVOS

Os objetivos se dividem em objetivo geral e objetivos específicos.

1.4.1 Objetivo Geral

Analisar a melhor alternativa de enquadramento fiscal com a finalidade de diminuir a carga tributária dentro da legalidade, buscando melhorar o resultado econômico.

1.4.2 Objetivos Específicos

- Revisar a literatura por meio da pesquisa bibliográfica referente à legislação tributária e especificamente o planejamento tributário.
- Levantar informações pertinentes da empresa para que seja feito o planejamento tributário.

- Calcular as diversas formas de tributações e fazer as simulações.
- Analisar as simulações e verificar qual o melhor enquadramento que trará economicidade fiscal e melhoria do resultado.

1.5 JUSTIFICATIVA

Muitas das empresas em expansão sejam elas de pequeno, médio ou grande porte, não tem um planejamento tributário adequado, fazendo que com recolham tributos a maior do que elas realmente necessitariam pagar. Visto que o planejamento tributário tem uma legislação muito complexa, é de grande importância que se tenha um profissional Contábil competente que esteja constantemente atualizado frente à legislação.

Através do planejamento tributário, busca-se a economia fiscal, e através de cálculos e projeções se analisará o melhor enquadramento para a empresa. O resultado final será a diminuição do pagamento dos tributos e a otimização do lucro.

É fundamental para os administradores ter em mente os processos que são realizados na empresa para chegar a uma tomada de decisão. Através do trabalho a empresa tem a oportunidade de observar se o que ela está pagando de impostos está dentro da lei. Diante disso, com o seu faturamento em crescimento, a empresa se preocupa em saber o custo, uma vez que os impostos podem ditar grande parte dos gastos na empresa.

A viabilidade do trabalho está relacionada ao fato de que a coleta dos dados foi facilitada, uma vez que acompanho a contabilidade da empresa, não tendo assim maiores dificuldades em gerar os relatórios necessários.

Como acadêmico busquei um maior conhecimento na área tributária. A disciplina já estudada em sala de aula, e o trabalho no dia a dia em escritório de contabilidade trouxe a oportunidade de aprofundar o conhecimento no intuito de realizar o planejamento tributário para empresa, visando assim, futuramente, atuar na área.

Para a universidade, o presente projeto será importante, principalmente para os outros acadêmicos, servindo como material de consulta, para futuras pesquisas na área tributária.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Neste capítulo foi apresentada a revisão bibliográfica, no qual é baseada em pesquisas de fundamentação teórica e técnicas que dará suporte para a realização da parte prática do Trabalho de Conclusão de Curso.

2.1 CONTABILIDADE

A Contabilidade surgiu pela necessidade de o homem ter informações de seus negócios, nas formas mais rudimentar, já era utilizado pelos povos antigos. Após muitos anos desde o aparecimento das primeiras regras contábeis, tem-se a necessidade cada vez maior de informações rápidas e precisas, principalmente porque os problemas enfrentados pelos gestores estão cada vez mais complexos.

Para Basso (2011, p.26):

Entendemos que Contabilidade, como conjunto ordenado de conhecimentos próprios, leis científicas, princípios e métodos de evidenciação próprios, é a ciência que estuda, controla e observa o patrimônio das entidades nos seus aspectos quantitativo (monetário) e qualitativo (físico) e que, como conjunto de normas, preceitos e padrões gerais, se constitui na técnica de coletar, catalogar e registrar informações de suas variações e situação, especialmente de natureza econômica e financeira e, complementarmente, controla, registra e informa situações impactantes de ordem socioambiental decorrentes de ações praticadas pela entidade no ambiente em que está inserida.

Para Berti (2001, p. 35) “Conceitua-se contabilidade como sendo a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio. É definida como ciência porque representa uma soma de conhecimentos práticos, sedimentados no tempo, representados por seus princípios e convenções geralmente aceitos”.

“A contabilidade como uma ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais” (SÁ, 2002, p. 46).

Seguindo nessa mesma linha de informação, Ludícibus (2000, p. 28) observa que “o objetivo principal da contabilidade é fornecer informação econômica relevante para cada usuário para tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança”.

Conforme os autores citados pode-se dizer que a contabilidade é a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio e as mutações que nele operam os atos e fatos administrativos, demonstrando no final de cada exercício o resultado obtido e a situação econômico-financeira da entidade.

2.2 PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE

Os princípios fundamentais da contabilidade se dá um conjunto de regras no meio contábil que orienta a atividade do Contador.

“Os princípios simplesmente são e, portanto, preexistem às normas, fundamentando e justificando a ação, enquanto aquelas a dirigem na prática [...], os princípios refletem o estágio em que se encontra a ciência da contabilidade” (BASSO, 2011, p. 350).

Os princípios de contabilidade representam o núcleo central da própria contabilidade, na sua condição de ciência social, sendo a ela inerentes. Os princípios constituem sempre as vigas-mestras de uma ciência, revestindo-se dos atributos da neutralidade e veracidade, conservando validade em qualquer circunstância. (BASSO, 2011, p. 349).

Os princípios são revestidos de universalidade e generalidade, elementos que caracterizam o conhecimento científico, justamente com a certeza, o método e a busca das causas primeiras.

Conforme em disposto à Lei nº 750/93 art. 2º estabelece que os princípios de contabilidade: “representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o Patrimônio das Entidades”, (CRCRS, 2013, p. 17-18).

Art. 3º São Princípios de Contabilidade:

- 1 – o da ENTIDADE;
- 2 – o da CONTINUIDADE;
- 3 – o da OPORTUNIDADE;
- 4 – o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
- 5 – o da COMPETÊNCIA
- 6 – o da PRUDÊNCIA

2.2.1 Princípio da Entidade

O princípio da entidade trata da distinção entre sócios da empresa e a empresa, o patrimônio de ambos não pode ser misturado.

Conforme o (CRCRS, 2013, p 18) em disposto à Lei nº 750/93, art. 4º, o patrimônio pertence à entidade e nela deve haver a diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes do patrimônio da entidade.

2.2.2 Princípio da Continuidade

O princípio da continuidade está diretamente relacionado à manutenção ou crescimento da empresa.

Conforme o (CRCRS, 2013, p. 18) em disposto à Lei nº 750/93, art. 5º, “pressupõe que a entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância”.

2.2.3 Princípio da Oportunidade

O princípio da oportunidade diz respeito ao registro do fato contábil, quando efetivamente ocorrer na sua extensão correta. O registro pode ser feito mesmo que por estimativa.

Conforme o (CRCRS, 2013, p. 19) em disposto à Lei nº 750/93, art. 6º, “este princípio refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas”.

2.2.4 Princípio do Registro pelo Valor Original

O princípio do registro pelo valor original, refere-se ao registro dos componentes do patrimônio pelo valor original das transações.

Conforme o (CRCRS, 2013, p. 19) em disposto à Lei nº 750/93, art. 7º, “determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional”.

Para este princípio apresentam-se as seguintes bases de mensuração, as quais são usadas e combinadas de diferentes formas: (Resolução CFC nº 1.282/10).

Custo histórico: Os ativos são registrados desembolsados no presente ou no futuro em caixa ou equivalente de caixa pelo valor justo na data de aquisição. Já os passivos pelos valores de recursos recebidos em troca da obrigação, ou pelos valores de caixa ou equivalente que serão necessários para liquidar o passivo.

O custo histórico apresenta as seguintes variações:

Custo corrente: Os ativos são reconhecidos pelos valores de caixa ou equivalentes de caixa, os quais deveriam ser pagos se fossem adquiridos na data de levantamento das demonstrações contábeis. Os passivos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, necessários para liquidar a obrigação na data de levantamento das demonstrações contábeis;

Valor realizável: Os ativos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, que poderiam ser obtidos na venda. Os passivos são mantidos pelos valores em caixa e equivalentes de caixa, que seriam pagos para liquidar as correspondentes obrigações no curso normal das operações da entidade;

Valor presente: Os ativos são reconhecidos pelo valor presente de entrada líquida de caixa que se espera ser gerado no curso normal das operações da entidade. Os passivos reconhecidos pelo valor presente, do fluxo futuro de saída líquida de caixa que será necessário para liquidar o passivo no curso normal das operações da entidade;

Valor justo: É o valor pelo qual um ativo pode ser trocado, ou um passivo liquidado, entre as partes dispostas a transação sem favorecimentos; e

Atualização monetária: Os impactos de mudança do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis mediante o ajustamento formal dos valores dos componentes patrimoniais.

2.2.5 Princípio da Competência

O princípio da competência implica no registro das receitas e das despesas efetivamente quando ocorrer o fato gerador de haverem sido pagos ou recebidos. As receitas e despesas devem ser incluídas na apuração do período em que ocorreu de forma simultânea quando se relacionarem.

Conforme o (CRCRS, 2013, p. 21) em disposto à Lei nº 750/93, art. 9º, “determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento”.

2.2.6 Princípio da Prudência

O princípio da prudência ocorre entre duas ou mais possibilidades válidas determina a adoção do menor valor para os ativos e do maior valor para os itens que compõem o passivo.

Conforme o (CRCRS, 2013, p. 21) em disposto à Lei nº 750/93, art. 10º, “pressupõe certo grau de precaução no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade”.

2.3 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

Para definir o que é Contabilidade Tributária, Fabretti (1999, p.25) a conceitua como sendo: “O ramo da Contabilidade que tem por objetivo aplicar, na prática, conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”.

Para Hoffmann e Steinbrenner (2011) a contabilidade tributária tem como idéia inicial o controle dos impostos pagos pela empresa. Uma vez que analisados corretamente cada “peça” da tributação terá uma economicidade fiscal menor evitando assim futuros erros e prejuízos à empresa.

Conforme Oliveira et al:

Pode-se entender contabilidade tributária como: especialização da contabilidade que tem como principais objetivos o estudo da teoria e a aplicação prática dos princípios e normas básicas da legislação tributária; ramo da contabilidade responsável pelo gerenciamento dos tributos incidentes nas diversas atividades de uma empresa, ou grupo de empresas, adaptando ao dia a dia empresarial as obrigações tributárias de forma a não expor a entidade às possíveis sanções fiscais e legais.(OLIVEIRA et al, 2004, p. 35-36)

Através do que foi citado acima pelos autores, pode-se dizer que a contabilidade tributária estuda e controla as obrigações tributárias da empresa e que segue a legislação tributária, possibilitando assim ao empresário verificar a carga tributária para sua empresa, permitindo que se possa fazer um planejamento tributário eficaz.

2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Pode-se dizer que o planejamento tributário é uma atividade preventiva, pois através dela se analisa o tributo, ou seja, ela visa obter economia nos impostos, dentro dos procedimentos legais da legislação tributária.

Segundo Oliveira et al (2004, p. 38):

Entende-se por planejamento tributário como: uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas do meio ambiente corporativo. Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

Conforme Latorraca (2000 apud OLIVEIRA et al., 2004, p. 38):

Costuma-se, então, denominar de Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal.

Para Honffmann e Steinbrenner (2011) eles destacam que para ter uma economia tributária deve-se fazer cálculos e projeções para que no final os resultados da empresa sejam otimizados, e isso se deve a partir de um bom planejamento tributário, que através das “brechas” na lei se consiga uma elisão fiscal, ou seja, uma redução da carga tributária dentro da legalidade.

Conforme os autores acima, o bom planejamento tributário, uma vez que de uma forma lícita, consiga-se reduzir a carga tributária, para que possa otimizar os resultados da empresa.

2.5 TRIBUTOS

Segundo o site planalto (2013) o Código Tributário Nacional disposto a Lei nº 5.172/66, art. 3º “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Conforme o site contábeis (2012) Pode-se dizer então que o tributo é uma obrigação, deve ser paga em dinheiro preferencialmente, o tributo nasce de uma lei que deve prever uma situação lícita, e por ser lei o contribuinte é obrigado a pagar, sendo que a cobrança deve partir de um dos entes governamentais.

Visto isso o tributo é um prestação que o contribuinte dá ao governo de forma obrigatória, através de uma lei e que é cobrada pelo fisco.

2.5.1 Espécies de Tributos

Segundo o STN as espécies de tributos são classificadas em impostos, taxas e contribuição de melhoria.

Essas três espécies de tributos são qualificadas pelo fato gerador, é isso que diz no art. 4º do CTN “A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação sendo irrelevantes para qualificá-la: I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei; II - a destinação legal do produto da sua arrecadação”.

Portanto as espécies de tributos estão estruturadas de forma com que o Estado faça a cobrança de impostos, taxas e contribuição de melhoria, e onde cada um será abordado separadamente.

2.5.1.1 Impostos

O imposto segundo o artigo 16 da CNT diz que “é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Segundo Oliveira et al (2004, p. 24) descreve “Impostos: que decorrem de situação geradora independente de qualquer contraprestação do Estado em favor do contribuinte;”.

Conforme as citações descritas, podemos dizer então que, os impostos é o contribuinte que realiza o fato gerador e é o contribuinte que efetua o pagamento.

2.5.1.2 Taxas

As taxas por sua vez, prevista no artigo 145, II, e também nos artigos 77 e 78 da CTN diz que:

Art.77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. Parágrafo único: A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idêntico aos que correspondam ao imposto nem ser calculada em função do capital das empresas.

Art.78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Para melhor esclarecer o que diz a CNT, Fabretti (1999, p. 117), exemplifica:

Assim, embora todo cidadão seja livre para estabelecer-se com uma indústria, não pode, entretanto, instalá-la em um bairro estritamente residencial. O poder da administração pública de limitar esse direito de instalar indústria chama-se poder de polícia. Polícia, no caso, refere-se a possibilidade de fiscalizar e autorizar determinada atividade, limitando-a em razão do interesse público, relativo à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes etc. [...].”

Diante disso pode-se dizer então que as taxas são tributos vinculados, por que depende de uma atuação estatal, uma atividade do estado, ou seja, paga-se uma taxa como contraprestação a algo que o estado faz em seu favor. A base de calculo de uma taxa é sempre o custo de uma atividade do estado, ao contrario da base de calculo do imposto que é um valor, ou seja, a taxa não pode ter um valor na base de cálculo.

No Brasil quem pode instituir uma taxa pode ser qualquer uma das entidades federativas, ou seja, quem realiza a atividade é competente para a criação da taxa. Por isso se tem taxas, municipais, estaduais, e federais.

2.5.1.3 Contribuição de Melhoria

A contribuição de melhoria está descrita na constituição federal em seu artigo 145, III e também no código tributário nacional artigo 81:

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.

Para Martins (2002) descreve que a contribuição de melhoria é uma obra pública que valoriza o imóvel e que por isso é um tributo que visa custear essa obra.

“Contribuições de melhoria: são cobradas quando do benefício trazido aos contribuintes por obras públicas”. (OLIVEIRA et al, 2004, 24).

Conforme os autores acima esta espécie tributária, da mesma forma que as taxas, têm um importante caráter redistributivo, pois pretende fazer retornar ao poder público o valor despendido com a realização de obras públicas que geraram valorização dos imóveis dos contribuintes.

2.6 IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES FEDERAIS DAS PESSOAS JURÍDICAS (COMÉRCIO)

Atualmente todas as pessoas jurídicas e equiparadas, perante a legislação societária, fisco federal, estadual e municipal, independente do seu enquadramento jurídico ou da forma de tributação, estão obrigadas a cumprir com algumas obrigações, dentre elas destaca-se alguns impostos e contribuições:

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ): O IRPJ é regulamentado pelo RIR/99, Decreto 3.000/99. Conforme o site do (CRCSP, 2011) comenta que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, é uma obrigação tributária devida pelas empresas tributadas pelo Lucro Real, Lucro Presumido ou Arbitrado. O Lucro Real é determinado pelo lucro contábil ajustado pelo LALUR, e pelo Lucro Presumido ou Arbitrado é apurado com base em percentual da receita bruta mensal. O site BRASIL (2012) complementa dizendo que a apuração e o prazo de recolhimento variam conforme a opção pela tributação, podendo ser trimestral ou mensal.

Contribuição Social pelo Lucro Líquido (CSLL): A CSLL foi constituída pela Lei nº 7.689/88. Conforme o site brasil (2012) diz que assim como o IRPJ a Contribuição Social pelo Lucro Líquido, tem a apuração e os pagamentos dependendo do tipo de tributação, seja ela pelo Lucro Real, Lucro Presumido ou Arbitrado e que o prazo de recolhimento também é o mesmo do Imposto de Renda.

Programa de Interação Social (PIS): O PIS é regulamentado pelo Decreto nº 4.524/02. A apuração é devida mensalmente sobre o valor do faturamento mensal das empresas. Isso vale para qualquer tipo de tributação, seja ela, Lucro Real, Lucro Presumido e Arbitrado. A sua alíquota varia de 0,65% a 1,65%, conforme o site Brasil (2012). O prazo de recolhimento é até o dia 25 do mês subsequente.

Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS): A COFINS foi criada pela Lei Complementar nº 70/91. Sua apuração também é devida mensalmente sobre o valor do faturamento mensal, assim como o PIS, valendo para qualquer opção de tributação. Sua alíquota varia de 3% a 7,6%, conforme site Brasil (2012). O prazo de recolhimento também é mensal sendo até o dia 25 do mês subsequente.

Instituto Nacional do Seguro Social (INSS): O INSS criado pela Lei 8.029/90 está regulamentado pelo Decreto nº 7.556/11. Conforme o site Brasil (2012) comenta que o cálculo é feito em cima da folha salarial, onde todas as empresas que possuem folha de pagamento devem recolher o INSS. Sua alíquota varia de 25,8% a 28,8% dependendo da atividade da empresa.

Oliveira (2011, apud HONFFMANN E STEINBRENNER, 2003, p. 51) diz que:

Seu Fato gerador é a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados da previdência social, pelo trabalho prestado. São segurados obrigatórios da previdência: os empregados, os trabalhadores avulsos, os empresários ou administradores não empregados, os autônomos e os produtores rurais. Qualquer remuneração devida pelo trabalho está sujeita à incidência da contribuição previdenciária, exceto as isenções prevista em lei.

Os impostos e contribuições descritas acima, como o PIS, COFINS, CSLL e IRPJ serão tratados mais especificamente junto às formas de tributação no decorrer do trabalho.

2.7 IMPOSTOS ESTADUAIS – ICMS (COMÉRCIO)

Conforme a Constituição Federal de 1.988, art 155, que dispõem sobre o ICMS Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) o Sefaz/RS descreve:

Trata-se de um imposto seletivo (maior essencialidade do produto, menor tributação) e não cumulativo, compensando-se o valor devido em cada operação ou prestação com o montante cobrado anteriormente. Apesar do ICMS ser um tributo estadual o total arrecado do ICMS tem a seguinte destinação:

- 75% constituem receita dos Estados;
- 25% constituem receita dos Municípios.

Segundo ainda o site da Sefaz/RS, quem é obrigado a pagar:

O contribuinte do imposto é a pessoa física ou jurídica que realiza operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto, independente de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique operações ou prestações com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial.

Referente ao imposto, este será devido se ocorrer a partir do fato gerador cujas principais hipóteses são as seguintes conforme o Sefaz/RS:

O imposto é devido a partir da ocorrência do fato gerador cujas principais hipóteses são as seguintes:

- Saída da mercadoria do estabelecimento comercial, industrial ou de produtor rural;
- Início da prestação do serviço de transporte;
- Prestação do serviço de comunicação;
- Desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas;
- Fornecimento de refeições ou de mercadorias com prestação de serviços.

Quanto à base de cálculo do ICMS, o Sefaz/RS explica:

Base de cálculo, é o valor sobre o qual se aplica uma alíquota para cálculo do tributo devido. A lei que institui o tributo define a sua base de cálculo. No caso do ICMS, a regra geral é de que a base de cálculo sobre a qual será calculado este imposto é o valor total da operação, no caso do fato gerador se tratar de circulação de mercadorias, ou o preço do serviço, na hipótese de prestação de serviços de transporte e de comunicação.

Na legislação, no que diz respeito às alíquotas usadas no Rio Grande do Sul, estão previstas 3 espécies de alíquotas nas operações internas, ou seja, realizadas dentro do território do estado, o site do Sefaz/RS explica quais são elas:

Denomina-se alíquota o percentual definido em lei que se aplica à base de cálculo do imposto a fim de obter o montante do imposto devido. O ICMS, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços abrangidos pelo fato gerador, possui alíquotas seletivas, diferenciadas. Na legislação que disciplina o ICMS no Rio Grande do Sul, estão previstas 3 espécies de alíquotas nas operações internas (realizadas dentro do território do Estado):

- A alíquota básica (regra geral) é de 17%, aplicando-se a todas as operações e prestações internas que não possuem outra alíquota específica indicada na lei.
- A alíquota majorada, de 25%, aplicada a produtos supérfluos tais como cigarros, bebidas, armas, perfumaria e cosméticos. Por questões arrecadatórias, a alíquota majorada de 25% também é aplicada em situações com grande potencial de arrecadação, como a saída de combustíveis e de energia elétrica residencial, bem como a prestação de serviços de comunicação.
- A alíquota reduzida, de 12%, que se aplica a mercadorias de maior essencialidade, como os produtos integrantes da cesta básica de alimentos, tijolos e telhas cerâmicas, o fornecimento de refeições e alguns segmentos estratégicos como máquinas e equipamentos agrícolas e industriais, e os transportes rodoviários de cargas e passageiros.
- Telecomunicações e energia elétrica: 25%.

Em relação às operações e prestações interestaduais, entre contribuintes do ICMS, as alíquotas são definidas por resolução do Senado Federal. A resolução nº 22/89 estabeleceu:

- Alíquota de 7% nas operações com destino a contribuintes das regiões Norte, Nordeste e Centro-oeste e o Estado do Espírito Santo e;
- Alíquota de 12% para as operações com destino a contribuintes das Regiões Sul e Sudeste (exceto ES).

Portanto o que foi citado segue a metodologia de cálculo e as observações apresentadas nesse capítulo pertinentes ao ICMS.

2.8 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

Por determinação legal ou por opção, as pessoas jurídicas, são tributadas por uma das seguintes formas:

- simples nacional;
- lucro real;
- lucro presumido;
- lucro arbitrado.

Conforme o art.44 do CTN dispõe: “A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis”.

O Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado são provenientes do artigo 44 do Código Tributário Nacional citado acima. Já o Simples Nacional está embasado na Lei Complementar 123/2006.

As formas de tributação e a composição de cada uma delas serão apresentadas a seguir.

2.8.1 Simples Nacional

Simples Nacional é um regime tributário diferenciado que contempla microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP). Este regime destaca-se por sua forma simplificada de recolhimento tributário que tem como base somente a apuração da receita bruta mensal alíquota sobre a receita bruta ao longo de 12 meses.

Conforme Hoffmann e Steinbrenner (2011) descrevem:

As empresas que se enquadram no regime simplificado recolhem oito impostos das três esferas (federal, estadual e municipal) de uma única vez, através do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) uma vez por mês. Portanto, há uma simplificação no recolhimento e na burocracia administrativa da gestão de tributos das empresas enquadradas.

O Simples Nacional abrange impostos federais, que são o PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, IPI e a parte patronal do INSS, a nível estadual tem o imposto sobre circulação de mercadorias (ICMS) e municipal, o imposto sobre serviço (ISS).

A abrangência do Simples Nacional conforme a página virtual da RFB (2012):

Art. 1. O tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte abrange os Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e especialmente no que se refere:

I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;

II - ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;

III - ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão.

Portanto o Simples Nacional é um meio de tributação, criado pelo governo, com o objetivo de reduzir a carga tributária das microempresas e empresas de pequeno porte, facilitando assim ao pequeno empreendedor o desenvolvimento de seu negócio.

Para as empresas se enquadrarem como microempresas ou empresa de pequeno porte serão consideradas apenas, segundo o site da RFB (2012):

A partir de janeiro de 2012 considera-se ME, para efeito do Simples Nacional, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário que auferir, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais).

Considera-se EPP, para efeito do Simples Nacional, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário que auferir, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

A partir de 2012 haverá um limite extra para exportação de mercadorias no valor de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). Dessa forma, a EPP poderá auferir receita bruta até R\$ 7.200.000,00 (sete milhões e duzentos mil reais), desde que não extrapole, no mercado interno ou em exportação de mercadorias, o limite de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Para a pessoa jurídica que iniciar atividade no próprio ano-calendário da opção, os limites para a ME e para a EPP serão proporcionais ao número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro.

Até 31/12/2011, os limites proporcionais de ME e de EPP serão, respectivamente, de R\$ 20.000,00 e de R\$ 200.000,00 multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro.

A partir de 01/01/2012, os limites proporcionais de ME e de EPP serão, respectivamente, de R\$ 30.000,00 e de R\$ 300.000,00 multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro.

A partir de 2012, o limite extra para exportação de mercadorias também se aplica ao limite proporcional para a empresa em início de atividade.

A opção do Simples Nacional para as ME e as EPP conforme o site Portal Tributário (2012) constitui a partir das seguintes regras e prazos:

A opção ou a adesão pelo Simples Nacional da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e empresa de pequeno porte dar-se-á por meio da internet, sendo irrevogável para todo o ano-calendário.

A opção deverá ser realizada no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção.

As pessoas jurídicas já regularmente optantes pelo Simples Nacional não precisam fazer nova opção, mantendo-se no sistema enquanto não excluídas.

A opção produzirá efeitos a partir da data do início de atividade, desde que exercida nos parâmetros adiante estabelecidos. No caso de início de atividade da ME ou EPP no ano-calendário da opção, deverá ser observado o seguinte:

I - a ME ou a EPP, após efetuar a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), bem como obter a sua inscrição estadual e municipal, caso exigíveis, terá o prazo de até 30 (trinta) dias, contados do último deferimento de inscrição, para efetuar a opção pelo Simples Nacional, conforme Resolução CGSN 41/2008;

Notas:

- Este prazo era de 10 dias, anteriormente a 01.01.2009.

- A contagem dos 30 dias é contínua, sendo considerados sábados, domingos e feriados, excluindo-se o primeiro dia e incluindo-se o último.

II – Após a formalização da opção, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) disponibilizará aos Estados, Distrito Federal e Municípios a relação dos contribuintes para verificação da regularidade da inscrição Municipal ou Estadual, quando exigível;

III – os entes federativos deverão efetuar a comunicação à RFB sobre a regularidade na inscrição Municipal ou Estadual, quando exigível:

IV – confirmada a regularidade na inscrição Municipal ou Estadual, quando exigível, ou ultrapassado o prazo a que se refere o item III, sem manifestação por parte do ente federativo, a opção será deferida, observadas as demais disposições relativas à vedação para ingresso no Simples Nacional;

V - a opção produzirá efeitos

a) para as empresas com data de abertura constante do CNPJ até 31 de dezembro de 2007, a partir da data do último deferimento da inscrição nos cadastros estadual e municipal, salvo se o ente federativo considerar inválidas as informações prestadas pela ME ou EPP, hipótese em que a opção será considerada indeferida;

b) para as empresas com data de abertura constante do CNPJ a partir de 1º de janeiro de 2008, desde a respectiva data de abertura, salvo se o ente federativo considerar inválidas as informações prestadas pela ME ou EPP nos cadastros estadual e municipal, hipótese em que a opção será considerada indeferida;

A ME ou a EPP não poderá efetuar a opção pelo Simples Nacional na condição de empresa em início de atividade depois de decorridos 180 (cento e oitenta) dias da data de abertura constante do CNPJ. Após esse prazo, a opção somente será possível no mês de janeiro do ano-calendário seguinte.

A RFB disponibilizará aos Estados, Distrito Federal e Municípios relação dos contribuintes para verificação quanto à regularidade para a opção pelo Simples Nacional, e, posteriormente, a relação dos contribuintes que tiveram a sua opção deferida.

Assim as empresas devem observar as regras e prazos citados acima para poderem fazer o enquadramento pelo Simples Nacional.

Conforme a RFB (2012) Art. 17 da LC nº123 dispõem das vedações ao ingresso do Simples Nacional:

LC nº123-06 art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

I - que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

II - que tenha sócio domiciliado no exterior;

III - de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;

IV - (REVOGADO);

V - que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;

VII - que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;

VIII - que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;

IX - que exerça atividade de importação de combustíveis;

X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de:

a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;

b) bebidas a seguir descritas:

1 - alcoólicas;

2 - refrigerantes inclusive águas saborizadas gaseificadas;

3 - preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com capacidade de diluição de até 10 (dez) partes da bebida para cada parte do concentrado;

4 - cervejas sem álcool;

XI - que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviço de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

XIII - que realize atividade de consultoria;

XIV - que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.

XV - que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS

XVI - com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível.

As empresas devem cuidar as normas nas quais devem ser seguidas, podendo assim apenas nas atividades permitidas, observando se não a nenhum impedimento conforme citados acima.

Para fins de calculo serão considerados receitas tributáveis a pessoa jurídica enquadrada no Simples Nacional devendo observar conforme o art. 18 § 4º da Lei Complementar nº 123 de 2006 segundo a pagina da internet RFB (2012):

§ 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento:

I - as receitas decorrentes da revenda de mercadorias;

II - as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte:

III - as receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis;

IV - as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação;

V - as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico previsto no art. 56 desta Lei Complementar.

Quando houver uma única atividade, o contribuinte deverá identificar a tabela de alíquotas que correspondem à atividade exercida, para calcular o Simples Nacional.

Porém, empresas que tem diversas atividades devem destacar as receitas auferidas, de acordo com a abrangência de cada tabela de alíquotas. Visto que para achar a faixa de receita bruta na tabela de alíquotas é considerada a soma dos faturamentos das diversas atividades nos últimos 12 meses.

2.8.2 Lucro Presumido

O lucro presumido é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real.

Conforme Hoffmann e Steinbrenner (2011, p. 15) observam que “As pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas ao lucro real, conforme o artigo 14 da Lei 9.718/98 poderão efetuar os recolhimentos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pelo critério de Lucro Presumido”.

Segundo Oliveira et al (2004, p. 178) :

O lucro presumido difere do conceito de lucro real, visto tratar-se de uma presunção por parte do fisco do que seria o lucro das organizações caso não houvesse a Contabilidade. Em outras palavras, como já comentado, a introdução pelo fisco do conceito de lucro presumido visou facilitar a apuração da base de cálculo, para algumas empresas, para apuração e recolhimento dos tributos de Imposto de Renda e contribuição social.

Ainda segundo Oliveira et al (2004) ele comenta que as pessoas jurídicas que utilizam essa forma de tributação estariam dispensadas da obrigatoriedade da escrituração contábil e das demonstrações contábeis para efeitos de apuração do Imposto de Renda e da contribuição social. Uma vez que essa dispensa torna a base de cálculo do IRPJ e CSLL é o faturamento da pessoa jurídica, o que se torna mais fácil à apuração dos tributos, apesar de nem sempre ser vantajosa para a empresa essa opção.

Para Fabretti (1999, p. 235):

O lucro presumido ou estimado também é um conceito tributário. Tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR, sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente.

Sendo assim o Lucro presumido é a apuração mais simplificada para apuração do IRPJ e a CSLL. Ela ainda está dispensada das obrigatoriedades da escrituração e das demonstrações contábeis periódicas, porém nem sempre essa forma de tributação é a mais correta para o contribuinte.

Conforme RFB (2012) as pessoas jurídicas que podem optar pelo ingresso no regime do lucro presumido são:

Podem optar as pessoas jurídicas:

- a) cuja receita bruta total tenha sido igual ou inferior a R\$48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), no ano-calendário anterior, ou a R\$4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior; e
- b) que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica.

Ainda sobre a receita bruta, a um limite a ser considerado para as pessoas jurídicas que iniciaram suas atividades no curso do ano-calendário anterior e que desejarem ingressar ou continuar no regime de tributação pelo lucro presumido, referente a RFB (2012) observa que:

Nos casos em que a Pessoa Jurídica iniciou as atividades ou submeteu-se a algum processo de incorporação, fusão ou cisão durante o curso do ano-calendário anterior, o limite a ser considerado será proporcional ao número de meses em que esteve em funcionamento no referido período, isto é, deverá ser multiplicado o valor de R\$4.000.000,00 (quatro milhões de reais) pelo número de meses em que esteve em atividade, para efeito de verificação do limite em relação à receita bruta total.

Considera-se receita bruta:

Para efeito da verificação do limite, considera-se como receita bruta total o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, acrescidos das demais receitas, tais como, rendimentos de aplicações financeiras (renda fixa e variável), receita de locação de imóveis, descontos ativos, variações monetárias ativas, juros recebidos como remuneração do capital próprio etc. e dos ganhos de capital.

Nota:

Na receita bruta se inclui o ICMS e deverão ser excluídas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador, dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário (exemplo: IPI). (RFB, 2012)

Conforme a RFB (2012) diz que deve ser exercida pela pessoa jurídica, a opção pela tributação pelo lucro presumido:

Via de regra, a opção é manifestada com o pagamento da primeira quota ou quota única do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração, sendo considerada definitiva para todo o ano-calendário.

As pessoas jurídicas que tenham iniciado suas atividades ou que resultarem de incorporação, fusão ou cisão, ocorrida a partir do segundo trimestre do ano-calendário, poderão manifestar a sua opção por meio do pagamento da primeira ou única quota relativa ao trimestre de apuração correspondente ao início de atividade.

O período de apuração dessa modalidade de tributação é mensal para PIS e COFINS, e trimestral para IRPJ e CSLL, o imposto de renda com base no lucro presumido é determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

2.8.2.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) pelo Lucro Presumido

Conforme Pinto (2013, p. 67) para o cálculo do IRPJ aplica-se os percentuais para encontrar a base de cálculo, correspondente a cada tipo de atividade. Se caso ela tiver mais de uma atividade ela deve calcular a receita de cada uma com seu respectivo percentual.

1,6% - Receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes;

8% - Receita bruta auferida nas atividades comerciais, industriais, transporte de carga, serviços hospitalares, vendas de unidades imobiliárias, obras por empreitada com fornecimento de material, venda de produtos rurais,

industrialização quando a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem forem fornecidos pelo encomendante e outras não mencionadas nos demais percentuais;

8% - A partir de 1º de janeiro de 2009, com base no art. 29 da Lei nº 11.727-08, os seguintes serviços deixaram de ter a sua base de cálculo apurada pelo percentual de 32% e passaram para 8 %: serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;

16% - Entidades financeiras e assemelhadas, empresas de arrendamento mercantil, seguradoras, cooperativas de crédito, entidades de previdência privada aberta;

Transporte de passageiros;

Exclusivamente prestadoras de serviços com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00, exceto no caso de transporte de cargas, serviços hospitalares e sociedades civis de prestação de serviços legalmente regulamentada;

32% - Prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativa ao exercício de profissão legalmente regulamentada;

Intermediação de negócios;

Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

Construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão de obra;

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*);

Prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada anteriormente.

Conforme a RFB (2012) descreve “Alíquota do imposto de renda que incidirá sobre a base de cálculo é de 15% (quinze por cento). O adicional do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido será calculado mediante a aplicação do percentual de 10% (dez por cento) sobre a parcela do lucro presumido que exceder ao valor de R\$60.000,00 (sessenta mil reais) em cada trimestre”.

O valor do adicional deverá ser recolhido integralmente, não sendo admitidas quaisquer deduções. Na hipótese de período de apuração inferior a três meses (início de atividade, por exemplo), deverá ser considerado para fins do adicional o valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) multiplicado pelo número de meses do período.

Referente o pagamento do imposto IRPJ será usado um documento de arrecadação fiscal, chamado DARF cujo código usado é 2089, sendo o vencimento de cada quota é o último dia do mês subsequente ao encerramento do período.

2.8.2.2 Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) pelo Lucro Presumido

Referente à CSLL aplica-se as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).

A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Presumido correspondente a soma dos valores, conforme Pinto (2013):

I - 32% da Receita Bruta referente às atividades relacionadas abaixo:

- a) prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativo ao exercício de profissão legalmente regulamentada;
- b) intermediação de negócios (inclusive representação comercial);
- c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direito de qualquer natureza;
- d) construção por administração ou por empreitada, unicamente de Mão de obra;
- e) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis;
- a prazo ou de prestação de serviços (Factoring);
- f) outros serviços não especificados acima, exceto serviços de transporte de cargas, de passageiros e serviços hospitalares;

II 12% sobre a Receita Bruta das demais atividades: os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

No que diz respeito à alíquota aplicada na CSLL, Hoffmann e Steinbrenner descrevem:

A alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo encontrada é de 9% (nove por cento). Encontrada a CSLL devida, faz-se as deduções, que compreende a Contribuição Social retida na fonte por órgãos públicos federais, e faz-se também as compensações de pagamentos indevidos ou a maior, o saldo negativo de períodos anteriores e as compensações com outros tributos e contribuições, originando-se a partir daí a CSLL a pagar. (HOFFMANN E STEINBRENNER, 2011, p. 17).

Referente ao prazo de recolhimento da Contribuição Social, Pinto (2013, p. 235) comenta que:

A contribuição social devida, apurada trimestralmente, será paga em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

À opção da pessoa jurídica, a contribuição poderá ser paga em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder.

Nenhuma quota poderá ter o valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) e a contribuição de valor inferior, a R\$ 2.000,00 (dois mil reais), será pago em cota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

As quotas serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC –, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculada a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, a contribuição devida deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

Assim a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pelo regime de tributação do lucro presumido como observados acima se aplicam as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação.

2.8.2.3 Programa de Integração Social (PIS) pelo Lucro Presumido

O Programa de integração social (PIS) foi criado pela lei complementar nº 7 de 1970, e desde lá sofreu várias modificações, ela tem a finalidade de promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas.

São fatos geradores do PIS segundo o site da RFB (2004) são:

O PIS/Pasep tem como fatos geradores:

O auferimento de receita pela pessoa jurídica de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda;

A folha de salários das entidades relacionadas no art. 13 e das cooperativas que excluïrem da receita qualquer dos itens enumerados no art. 15 da MP nº 2.158-35, de 2001, e

As receitas correntes arrecadadas e as transferências correntes e de capital recebidas pelas pessoas jurídicas de direito público interno, exceto as fundações públicas.

Referente as modalidade de contribuição, quem contribui sobre o faturamento mensal, segundo Oliveira et al (2004, p. 246):

- Pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias;
- Entidades sem fins lucrativos discriminados no art. 13 da Medida Provisória nº 2.037; e
- Pessoas jurídicas de direito público interno.

Ainda segundo o site do RFB (2004) referente à base de cálculo para o faturamento mensal:

A base de cálculo das contribuições devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, é o faturamento do mês, que corresponde à receita bruta. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes ao tipo de atividade exercida pela pessoa jurídica e a classificação contábeis adotada para as receitas, consideradas as exclusões, deduções e isenções permitidas pela legislação”.

Conforme o RFB (2012) ela fala ainda da alíquota referente ao faturamento mensal que nesse regime a alíquota dessa contribuição é de 0,65%.

Segundo Oliveira et al (2004, p. 248-249) fala sobre as exclusões e deduções gerais da receita bruta na base de calculo:

- as vendas canceladas e as devoluções de venda. As devoluções de vendas que resultem na anulação de valores registrados como receita bruta em mês anterior poderão ser deduzidas das receitas auferidas no próprio mês da devolução
- os descontos incondicionais concedidos, assim considerados os constantes na nota fiscal de venda de bens ou da fatura de prestação de serviços e que não dependam de evento posterior à emissão desses documentos;
- o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), destacado nas notas fiscais de bens, no caso de contribuintes desse imposto;
- o imposto sobre Circulação de Mercadorias e prestação de Serviços (ICMS) retido pelo vendedor na condição de substituto tributário, como ocorre com automóveis e refrigerantes;
- as reversões de provisões operacionais e recuperação de crédito baixados como perda que não representem entrada de novas receitas;
- o resultado positivo – lucro – obtido em decorrência de avaliação de investimentos em participações societárias pelo método da equivalência patrimonial – valor do patrimônio líquido;
- os lucros e dividendos recebidos ou a receber em decorrência de investimentos em participações societárias avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido contabilizados como receitas;
- a receita decorrente da venda de itens do ativo permanente;
- a exportação de mercadorias para o exterior; e
- os serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas.

A segunda modalidade de contribuição do PIS é sobre a folha de pagamento e seus contribuintes são empresas sem fins lucrativos, como Pinto (2012, p. 248) as descreve abaixo:

I templos de qualquer culto;
 II partidos políticos;
 III instituições de educação e assistência social que preencham os requisitos do art. 12 da Lei no 9.532-97
 IV instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações nas condições estabelecidas pelo art. 15 da Lei no 9.532-97;
 V sindicatos; federações e confederações;
 VI serviços autônomos, criados ou autorizados por Lei;
 VII conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;
 VIII fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;
 IX condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais;
 X a Organização das Cooperativas Brasileiras – OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu parágrafo 1o da Lei no 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

Ainda conforme Pinto (2012, p. 255) referente à base de cálculo, ele coloca que:

Segundo a IN SRF nº 247-02, a base de cálculo do PIS sobre folha de salários é o total da folha de pagamento mensal dos empregados, entendido como tal, o total dos rendimentos do trabalho assalariado de qualquer natureza, tais como salários, gratificações, comissões, adicional de função, ajuda de custo, aviso prévio trabalhado, adicional de férias, quinquênios, adicional noturno, horas extras, 13º salário, repouso semanal remunerado e diárias superiores a cinquenta por cento do salário. Não integram a base de cálculo: o salário-família, o aviso prévio indenizado, o FGTS pago diretamente ao empregado na rescisão contratual e a indenização por dispensa, desde que dentro dos limites legais (IN SRF 247-02).

Referente à alíquota aplicada nessa modalidade de contribuição sobre a folha de salário Oliveira et al (2004, p.252) :

O cálculo da contribuição será feito mediante a aplicação do percentual de 1% - um por cento - sobre o total da folha de pagamento mensal de seus empregados, assim entendidos os rendimentos do trabalho assalariado de qualquer natureza, tais como salários, gratificações, prêmios, ajudas de custo, comissões, quinquênios, 13º salário, férias etc.

Por fim a terceira modalidade de contribuição do PIS que são as receitas correntes arrecadadas e as transferências correntes e de capital recebidas pelas pessoas jurídicas de direito público interno, exceto as fundações públicas.

De acordo com a RFB (2012) as bases de cálculos da contribuição do PIS que incide sobre as receitas governamentais são: “As bases de cálculo são os valores mensais: a) das receitas correntes arrecadadas; b) das receitas de transferências correntes recebidas; c) das receitas de transferências de capital recebidas”. Ela ainda

A alíquota aplicada que incidente sobre a base de cálculo da contribuição do PIS é de 1% (um por cento), segundo a RFB (2012).

Como citado acima, observa-se que contribuição PIS/Pasep tem três modalidades de contribuição sendo uma sobre o faturamento mensal, a segunda sobre a folha do pagamento e a terceira sobre as receitas correntes, transferências corrente e de capital que compete as pessoas jurídicas de direito público interno, variando então as alíquotas de 0,65% e 1% e seu prazo de recolhimento.

Foi instituída pela Lei Complementar nº 70 de 1991 a Contribuição de Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Essa contribuição que segundo Oliveira et al (2004, p. 234) “é um tributo que incide sobre o valor do faturamento mensal das pessoas jurídicas ou a elas equiparadas. Os objetivos da seguridade social são os de assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Como já mencionada anteriormente para o PIS, à base de cálculo do COFINS também incide sobre o faturamento mensal, ou seja, a receita bruta das pessoas jurídicas de direito privado, observada na legislação vigente. Da base de cálculo são excluídos os valores relativos, conforme Pinto (2012, p. 264):

- I das vendas canceladas;
- II dos descontos incondicionais concedidos;
- III do IPI;
- IV do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- V das reversões de provisões;
- VI das recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas;
- VII do 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;
- VIII 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 art. 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei nº 11.945-09).

Referente à alíquota usada na contribuição do COFINS é de 3% que é usada sobre a mesma base de cálculo do PIS. O prazo do pagamento do imposto também é igual ao do PIS que tem como vencimento o 25º dia do mês subsequente ao fato gerador, sendo o código desse recolhimento a DARF 2172.

2.8.3 Lucro Real

O Lucro Real é uma das formas mais tradicionais e a mais correta de se apurar o lucro. Ele tem como base de cálculo o lucro líquido de certo período, ajustado pelas adições, exclusões e compensações que, autorizada pela legislação vigente, identifica o imposto devido pela pessoa jurídica.

Segundo a RFB (2012) define Lucro Real como sendo:

Para fins da legislação do imposto de renda, a expressão “lucro real” significa o próprio lucro tributável, e distingue-se do lucro líquido apurado contabilmente.

De acordo com o art. 247 do RIR/1999, lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais.

Ainda, segundo Oliveira et al (2004, p. 177):

Contabilmente falando pode-se concluir que o lucro real é aquele realmente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil fiscal, com estrita e rigorosa observância dos princípios fundamentais de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais.

Estão obrigadas à tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas enquadradas em qualquer das seguintes situações, conforme Pinto (2013, p. 61):

Segundo o artigo 14 da Lei nº 9.718-98, alterada pela Lei nº 10.637- 02 estão obrigadas ao lucro real as pessoas jurídicas:

I cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período (R\$ 4.000.000,00 x nº de meses), quando inferior a doze meses.

II Cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de

crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
 III que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundo do exterior;
 IV que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios relativos à isenção ou redução do imposto;
 V que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa;
 VI que explorem atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direito 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.

Através das citações acima pode-se observar quais são as empresas obrigadas a optarem por esse regime de tributação pelo Lucro Real.

2.8.3.1 Programa de Integração Social (PIS) pelo Lucro Real

O programa de integração social, com vigência a partir do art. 1º da lei 10.637/02 foi instituído o regime de não cumulativo do PIS para as empresas optantes pelo Lucro Real. Tem sua base de cálculo a receita bruta das vendas e serviços de determinado período.

Segundo RFB (2002), explica “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.”

Conforme o art. 1º, § 3º da lei 10.637/02, não integram a base de cálculo 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 à:
 - 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.

Após encontrar a base de cálculo aplica-se a alíquota do PIS de 1,65% para encontrar o valor do imposto devido. Através do valor apurado a pessoa jurídica segundo RFB (2002) poderá descontar créditos sobre o valor das entradas de bens, produtos e serviços:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições;

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

O prazo para o pagamento do PIS é o 25º dia do mês subsequente ao do fato gerador, e tem seu recolhimento através da DARF, com o código 6912.

2.8.3.2 Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) pelo Lucro Real

Através da lei 10.833/03 entrou em vigor a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) para as empresas tributadas pelo regime do Lucro Real. Assim como no PIS, a forma não cumulativa traz como base de cálculo a receita bruta das vendas e serviços de determinado período.

Segundo o site RFB (2003) explica:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Conforme o art. 1º, § 3º da lei 10.833/03, não integram a base de cálculo as receitas:

Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

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 à:

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 - 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 a determinação do valor da COFINS aplica-se, sobre a base de cálculo apurada a alíquota de 7,6%. O COFINS assim como o PIS poderá também deduzir créditos calculados sobre o valor das entradas de bens, produtos e serviços, sendo calculado com o percentual de 7,6%. O crédito será calculado conforme art. 3º da lei 10.833/03 sobre:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

O prazo para o recolhimento do tributo COFINS é todo dia 25º do mês subsequente ao fato gerador e seu recolhimento é através da DARF código 5856.

2.8.3.3 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) pelo Lucro Real

Atualmente na legislação existem duas formas de tributação pelo Lucro Real para quem está obrigado a optar por esse regime, o recolhimento pode ser trimestral ou estimativa.

Segundo Pinto (2013, p. 66) ele completa dizendo:

A atual legislação possibilita para quem estiver obrigado, ou optar pelo critério de lucro real, a alternativa de escolher entre fazer o recolhimento do Imposto de Renda e da contribuição social por estimativa, ou então utilizar o sistema de apuração trimestral.

NOTA

A adoção da forma de pagamento por estimativa ou a opção pela forma de apuração trimestral são irretratáveis para todo o ano-calendário. Logo, quem recolher o mês de janeiro por estimativa já estará deixando clara sua opção, irrevogável, pelo critério de lucro real anual. A utilização do balanço de suspensão ou redução, no mês de janeiro, caracteriza a opção por estimativa, mesmo que não haja imposto a pagar.

Quando se fala em Lucro Real por Estimativa ela tem a apuração mensal com ajuste anual sendo que essa opção se escolhe quando é efetuado o pagamento mensalmente.

Segundo Oliveira et al (2004, p. 184) explica:

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem optar pela apuração do lucro real anual, alternativamente à apuração em cada trimestre. No entanto, os recolhimentos dos tributos devem ser efetuados todos os meses.

Nessas circunstâncias, de opção pelo lucro real anual, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real devem efetuar os recolhimentos mensais com base em estimativas. Com base nessa opção, a empresa está obrigada à apuração do lucro real anual, e não pode mudar a base de tributação pelo lucro presumido.

Através do Lucro Real por Estimativa se calcula o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e que se aplica os seguintes percentuais conforme Pinto (2013, p. 67-68):

1,6% receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes;
 8% receita bruta auferida nas atividades comerciais, industriais, transporte de carga, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias, obras por empreitada com fornecimento de material, venda de produtos rurais, industrialização quando a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem forem fornecidos pelo encomendante e outras não mencionadas nos demais percentuais;
 8% a partir de 1º de janeiro de 2009, com base no art. 29 da Lei nº 11.727-08, os seguintes serviços deixaram de ter a sua base de cálculo apurada pelo percentual de 32% e passaram para 8%: serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA;
 16% entidades financeiras e assemelhadas, empresas de arrendamento mercantil, seguradoras, cooperativas de crédito, entidades de previdência privada aberta; transporte de passageiros; exclusivamente prestadoras de serviços com receita bruta anual *não superior a R\$ 120.000,00*, exceto no caso de transporte de cargas, serviços hospitalares e sociedades civis de prestação de serviços legalmente regulamentada (veja nota a seguir);
 32% prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativa ao exercício de profissão legalmente regulamentada; intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; construção por administração ou por empreitada,

unicamente de mão de obra; 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*); prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada anteriormente.

Os contribuintes que tem diversas atividades devem apurar a base de cálculo aplicando o respectivo percentual sobre as receitas brutas de cada atividade, conforme citado.

A Receita bruta segundo Oliveira et al (2004, p. 185):

A receita bruta do contribuinte é o somatório dos montantes:

- 1 das vendas de mercadorias e produtos;
- 2 dos serviços prestados; e
- 3 às receitas brutas devem ser acrescidos os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos, executados os rendimentos ou ganhos tributados a título de aplicações financeiras.

Para calcular o valor do imposto pode-se fazer algumas exclusões da receita bruta. Segundo Oliveira et al (2004, p 185) ele comenta sobre essas exclusões:

Exclusões das receitas brutas:

- 1 o IPI incidente sobre as vendas e o ICMS devido pelo contribuinte substituto, no regime de substituição tributária;
- 2 as vendas canceladas e as devoluções de vendas;
- 3 os descontos incondicionais concedidos – que são aqueles constantes da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura e que não dependem de evento posterior à emissão do documento fiscal.

A ainda outras Receitas e Ganhos que também tributam para o imposto de renda, conforme Pinto (2013, p. 79), “Serão acrescidos ao estimado, e tributados direto em 15% para efeito de incidência do Imposto de Renda, os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade da empresa”.

E ainda a Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos do Ativo Permanente e de Aplicações em Ouro, que segundo Pinto (2013, p. 82) explica:

Havendo ganho de capital, este será acrescido ao lucro estimado, e tributado diretamente em 15%. Será calculado mediante a confrontação do valor de alienação com o respectivo valor contábil. Salienta-se que as aplicações em ouro, mencionadas, são aquelas não caracterizadas como de renda variável e que não estejam sujeitas à retenção na fonte na condição de aplicações de renda fixa.

Segundo Pinto (2013, p. 84 a 86) explica os passos de como fazer o cálculo do IRPJ pelo recolhimento por estimativa:

a) Alíquota

O Imposto de Renda devido em cada mês será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15%.

b) Adicional

A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de Imposto de Renda, à alíquota de 10%.

c) Deduções Diretas do IR Devido

Poderão ser deduzidos do Imposto de Renda devido:

- o IR-Fonte pago ou retido sobre as receitas que integrarem a base de cálculo, inclusive relativos a órgãos públicos;
- incentivos relativos a:
 - programa de alimentação do trabalhador – PAT;
 - atividade audiovisual;
 - atividades culturais ou artísticas;
 - doações aos fundos da criança e do adolescente;
 - atividades de caráter desportivo;
 - fundo nacional do idoso.

De acordo com o art. 4º da Lei nº 11.945-09, ficam isentas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, relativos ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, no âmbito de programas de concessão de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

d) Vencimento do Imposto

O imposto calculado por estimativa vence no último dia útil do mês seguinte ao do fato gerador.

e) Cálculo do Lucro Real Anual (Ajuste Anual)

As pessoas jurídicas que optarem pelo recolhimento por estimativa deverão apurar lucro real em 31 de dezembro (balanço anual), ou na data da extinção, incorporação, cisão ou fusão, a fim de determinar a diferença de imposto e da contribuição social a pagar ou a ser compensado/restituído. Para fins desta apuração, considerar os procedimentos mencionados na parte deste trabalho que trata da apuração do lucro real trimestral, no que se refere às despesas não dedutíveis, receitas não tributáveis e compensação de prejuízos fiscais. Na hipótese da pessoa jurídica estar sujeita à apuração dos Preços de Transferência, nas condições estabelecidas na IN SRF 243-2002, caso haja ajustes, estes deverão ser adicionados em 31 de dezembro para fins de apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social. A IN SRF 243-2002, foi revogada e substituída pela IN RFB 1.312-12, com vigência a partir de janeiro de 2013.

f) Possibilidade de Suspender ou Reduzir os Pagamentos

A pessoa jurídica que estiver efetuando os recolhimentos por estimativa poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto e da contribuição social devidos em cada mês, desde que demonstre por meio de balanços ou balancetes mensais acumulados que o valor acumulado já pago, excede ao valor do imposto, inclusive adicional, bem como da contribuição social calculados com base no lucro real do período em curso (art. 35 da Lei nº 8.981-95).

Diferente do Lucro Real por Estimativa que é apurado anualmente, pagos mensalmente, o Lucro real Trimestral é apurado trimestralmente e pago em cota única.

Segundo Oliveira et al (2004, p. 183) explica:

Se a opção for pela apuração do lucro real trimestral, este deve ser determinado em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, com base no resultado líquido de cada trimestre.

Esse resultado deve ser apurado mediante levantamento das demonstrações contábeis, com observância das normas estabelecidas na legislação comercial e fiscal, o qual será ajustado pelas adições, exclusões e compensações determinadas ou autorizadas pela legislação tributária.

Para fins de cálculo da apuração do Lucro Real Trimestral Oliveira et al (2004, p. 183) segue os seguintes procedimentos:

a) Alíquota

O Imposto de Renda trimestral será calculado mediante aplicação da:

1. alíquota normal de 15% (quinze por cento) sobre a totalidade da base de cálculo, ou seja, 15% do lucro real;
2. alíquota adicional de 10% sobre a parcela da base de cálculo que exceder o limite de R\$ 60.000,00 – limite trimestral. No caso de início de atividades, o limite trimestral será proporcional ao número de meses, ou seja, R\$ 20.000,00 para cada mês em que a empresa exerceu atividades no trimestre.

b) Deduções

Poderão ser deduzidos do valor do Imposto de renda trimestral:

- Os incentivos fiscais, dentro dos limites e condições fixados pela legislação;
- O Imposto de Renda pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro real;
- O saldo de imposto pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

Em relação ao pagamento Pinto (2013, p. 92) correspondente ao período trimestral ele completa:

O Imposto de Renda devido, apurado trimestralmente, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

À opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder.

Nenhuma quota poderá ter o valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), e o imposto de valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para

títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, o imposto devido deverá ser pago até o último dia útil o mês subsequente ao do evento.

Para apurar o lucro líquido deve se observar as adições, exclusões e compensações. Diante disso Hoffmann e Steinbrenner (2011, p. 26) explicam:

O resultado contábil trimestral antes do IRPJ, extraído da Demonstração do Resultado do Exercício, será transferido para o livro LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real), onde serão feitas as adições e as exclusões ao lucro. Serão adicionados ao lucro líquido do período base:

- a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido, que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;
- b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, devam ser computados na determinação do lucro real.

E serão excluídos do lucro líquido, no período-base:

- a) os valores cuja dedução seja autorizada pelo Regulamento do Imposto de Renda e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido contábil do período-base;
- b) os resultados, rendimentos, receitas ou quaisquer outros valores incluídos na apuração que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam computados no lucro real;
- c) prejuízos fiscais apurados em períodos-base anteriores, limitado em 30% do lucro real apurado no período-base.

Após as adições, exclusões e compensações ao lucro real, chega-se ao lucro real tributável, Hoffmann e Steinbrenner (2011, p. 27) esclarecem:

Após as adições, exclusões e compensações ao lucro real, obtém-se o lucro real tributável ao qual aplica-se a alíquota do IRPJ, configurando assim o IRPJ trimestral devido.

Com base neste valor efetuam-se as deduções, que são os incentivos fiscais, dentro dos limites e condições fixados pela legislação; o Imposto de Renda pago ou retido na fonte sobre as receitas computadas na determinação do lucro real, ou saldo de imposto pago a maios ou indevidamente em período anteriores.

Neste momento obtém-se o IRPJ a pagar (positivo) ou IRPJ a compensar (se negativo), sendo que o saldo negativo poderá ser compensado a partir do trimestre seguinte, atualizado pela Taxa Selic a partir do mês seguinte ao trimestre, até o mês do vencimento do débito a compensar.

Visto isso os contribuintes devem observar os procedimentos citados acima, para apurar o IRPJ por estimativa ou trimestral, que melhor se enquadram na empresa.

2.8.3.4 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) pelo Lucro Real

A contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) também pode ser pelo critério de recolhimento assim como IRPJ, ou por estimativa ou trimestralmente.

Conforme o site do RFB (2012) referente ao recolhimento por estimativa:

As pessoas jurídicas optantes pelo lucro real anual deverão pagar a CSLL, mensalmente, sobre uma base de cálculo estimada.
Os valores de CSLL efetivamente pagos, calculados sobre a base de cálculo estimada mensalmente, no transcorrer do ano-calendário, poderão ser deduzidos do valor de CSLL apurado no ajuste anual.

No que diz respeito à base de cálculo da CSLL por estimativa o RFB (2012) observa que:

Nas atividades desenvolvidas por pessoas jurídicas de natureza comercial, industrial ou de prestação de serviços, a base de cálculo da CSLL apurada por estimativa será a soma dos seguintes valores:

1) o percentual da receita bruta mensal, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos, correspondente a:

a) 12% (doze por cento), para as pessoas jurídicas em geral: ou

b) 32% (trinta e dois por cento), para as pessoas jurídicas que desenvolvam as seguintes atividades:

prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA;

intermediação de negócios;

administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

2) os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, inclusive:

a) os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física;

b) os ganhos de capital auferidos na alienação de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas, e de participações societárias que permaneceram no ativo da pessoa jurídica até o término do ano-calendário seguinte ao de suas aquisições;

- c) os ganhos auferidos em operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão;
 - d) a receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica, deduzida dos encargos necessários à sua percepção;
 - e) os juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, acumulada mensalmente, relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;
 - f) as receitas financeiras decorrentes das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual;
 - g) os ganhos de capital auferidos na devolução de capital em bens e direitos;
 - h) a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebido de instituição isenta, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos entregue para a formação do referido patrimônio.
- 3) os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável.

Referente à alíquota aplicada Pinto (2013, p. 235-236) comenta:

a) Para as Empresas em Geral

A partir de janeiro de 2003, a alíquota é de 9%. (Lei nº 10.637, art. 37)

b) Entidades Financeiras e Assemelhadas

No caso de bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimentos, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito, entidades de previdência privadas abertas e fechadas e as sociedades corretoras de seguro, a alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido é de 9% a partir de janeiro de 2003 (Lei nº 10.637-02, art. 37).

b.1) Alíquota a partir de 1º de maio de 2008

Por meio da Lei nº 11.727-08, art. 17, foi alterada para 15% a alíquota da CSLL para as seguintes pessoas jurídicas:

- seguros privados;
- capitalização;
- os bancos de qualquer espécie;
- distribuidoras de valores mobiliários;
- corretoras de câmbio e de valores mobiliários;
- sociedades de crédito, financiamento e investimentos;
- sociedades de crédito imobiliário;
- administradoras de cartões de crédito;
- sociedades de arrendamento mercantil;
- administradoras de mercado de balcão organizado;
- cooperativas de crédito;
- associações de poupança e empréstimo;
- bolsas de valores e de mercadorias e futuros;
- entidades de liquidação e compensação.

Vigência: 1º de maio de 2008.

Para quem faz o recolhimento por estimativa, tem a possibilidade de suspender e deduzir os pagamentos, o site da RFB (2012) esclarece:

A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir a CSLL devida mensalmente, mediante levantamento de balanço ou balancete de suspensão ou redução. Nesse caso, pagará a CSLL relativa ao período em curso com base nesse balanço ou balancete, podendo:

- 1) suspender o pagamento da CSLL, desde que demonstre que o valor da CSLL devida, calculado com base no resultado ajustado do período em curso, é igual ou inferior ao valor acumulado já pago no ano-calendário;
- 2) reduzir o valor da CSLL ao montante correspondente à diferença positiva entre a CSLL devida no período em curso, e o valor acumulado já pago no ano-calendário.

Quanto ao prazo de recolhimento por estimativa a CSLL deve ser paga conforme Pinto (2013, p. 241) “Deverá ser recolhida até o último dia útil do mês seguinte ao do fato gerador, inclusive no caso de contribuição apurada em balanços de redução”.

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurada trimestralmente tem como base de cálculo segundo site RFB (2012):

A base de cálculo da CSLL corresponde ao resultado contábil do período ajustado pelas adições determinadas, pelas exclusões admitidas e pelas compensações de base de cálculo negativa até o limite definido em legislação específica vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. O valor da CSLL não pode ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo.

Conforme Pinto (2013, p. 242) mostra como é feito o cálculo da contribuição social:

Em função da não dedutibilidade da contribuição social, para fins de seu próprio cálculo, a alíquota deverá ser aplicada integralmente sobre a base de cálculo, conforme se demonstra:

Lucro (ou) Prejuízo Contábil antes da Contribuição Social

(+) Adições

Prov. não dedutíveis

Despesas não relacion. intrinsec. com produção/comercialização

Despesas com brindes

Alimentação de sócios

Deprec./Baixas IPC/BTNF

Perdas com equiv. patrimonial

Outras

(-) Exclusões

Lucros e dividendos receb. lançados como receita

Ganhos com equival. Patrimonial

Reversão de provisões

Outras
 (-) Compensação Base Negativa
 (=) Base de Cálculo Positiva
 (x) 9%
 (=) Contribuição Social Devida

O prazo para o recolhimento da CSLL se dá trimestralmente, Oliveira et al (2004, p. 195) comenta. “Se a opção for pela apuração do Lucro Real Trimestral, este deve ser determinado em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro.”.

Referente ao recolhimento da contribuição apurada no trimestre, Pinto (2013. p. 245) explica:

A contribuição social devida, apurada trimestralmente, será paga em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

À opção da pessoa jurídica, a contribuição poderá ser paga em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder.

Nenhuma quota poderá ter o valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) e a contribuição de valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) será paga em cota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

As quotas serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC –, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculada a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, a contribuição devida deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

Ainda sobre o ajuste da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Pinto (2013, p. 245) comenta:

A pessoas jurídicas tributadas por esta modalidade, quando da apuração do lucro real anual, trimestral ou por ocasião dos balanços para fins de suspensão ou redução, deverão proceder alguns ajustes para a verificação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o lucro, De um modo geral, que deve ser adicionado ou que pode ser excluído para fins de Imposto de Renda, também o será para Contribuição Social. Algumas exceções que podemos citar são as multas não dedutíveis, as gratificações a administradores, os tributos com exigibilidade suspensa e as perdas na alienação de incentivos fiscais, cujos valores deverão ser adicionados apenas para fins de Imposto de Renda. Entretanto, a não adição na base de cálculo da Contribuição Social, das “exceções” citadas acima, não é pacífica. No nosso modo de ver a legislação assim o permite, mas a Receita Federal do Brasil costuma ter o entendimento de que tudo o que se adiciona

para o Imposto de Renda, também deverá ser adicionado para a Contribuição Social. Acrescento que, neste sentido, o 1º Conselho de Contribuintes reconheceu que a base de cálculo da Contribuição Social não se confunde com a do Imposto de Renda, devendo ser excluídas apenas aquelas despesas previstas expressamente. Considerando a observação acima, para se saber quais gastos são dedutíveis e quais são inde-dutíveis para fins de apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

As alíquotas se da o mesmo pelo qual já citado anteriormente no lucro real por estimativa. Para fins de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido trimestral se da através do que foi citado acima.

2.8.4 Lucro Arbitrado

O Lucro Arbitrado é a forma de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda representada pelo fisco. O site da RFB (2012) explica:

O arbitramento de lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte. É aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso. Quando conhecida a receita bruta, e, desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do lucro arbitrado.

Diante disso o Lucro Arbitrado é aplicado segundo RFB (2012):

Ocorridas quaisquer das hipóteses que ensejam o arbitramento de lucro, previstas na legislação fiscal, poderá o arbitramento:

- 1) ser aplicado pela autoridade fiscal, em qualquer dos casos previstos a legislação do imposto de renda;
- 2) ser adotado pelo próprio contribuinte, quando conhecida a sua receita bruta.

A tributação pelo Lucro Arbitrado será exercida através:

A tributação com base no lucro arbitrado será manifestada mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido, correspondente ao período de apuração trimestral em que o contribuinte, pelas razões determinantes na legislação, se encontrar em condições de proceder ao arbitramento do seu lucro. RFB (2012).

Para haver o arbitramento a hipóteses para que isso aconteça, segundo RFB (2012):

O imposto de renda devido trimestralmente será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando:

- 1) a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:
 - a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
 - b) determinar o lucro real;
- 2) o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou deixar de apresentar o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, quando optar pelo lucro presumido e não mantiver escrituração contábil regular;
- 3) o contribuinte optar indevidamente pelo lucro presumido;
- 4) o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente, residente ou domiciliado no exterior;
- 5) o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir, totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário;
- 6) o contribuinte não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, nos casos em que o mesmo se encontre obrigado ao lucro real;
- 7) o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do artigo 177 da Lei nº 6.404/76 e § 2º do artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Referente ao período de apuração tem seus encerramentos em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro.

Depois de saber a receita bruta da pessoa jurídica, os percentuais devem ser aplicados para apuração conforme RFB (2012):

Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, quando conhecida, são os mesmos aplicáveis para o cálculo da estimativa mensal e do lucro presumido, acrescidos de 20%, exceto quanto ao fixado para as instituições financeiras, conforme tabela a seguir:

- 9,6% Atividades em geral (RIR/1999, art. 532)
- 1,92% Revenda de combustíveis
- 19,2% Serviços de transporte (exceto transporte de carga)
- 9,6% Serviços de transporte de cargas
- 38,4% Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)
- 9,6% Serviços hospitalares, serviços de auxílio diagnóstico e terapia; patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas.
- 38,4% Intermediação de negócios
- 38,4% Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis).
- 38,4% *Factoring*
- 45% Bancos, instituições financeiras e assemelhados.

Se a pessoa jurídica tiver mais de uma atividade deve-se aplicar a alíquota específica referente a cada atividade.

Conforme RFB (2012) explica sobre a alíquota de imposto e qual o adicional que está sujeita a pessoa jurídica tributada pelo Lucro Arbitrado:

A alíquota do imposto de renda que incidirá sobre a base de cálculo arbitrada é de 15%.

O adicional do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado será calculado mediante a aplicação do percentual de 10% sobre a parcela do lucro que exceder ao valor de R\$60.000,00 em cada trimestre. O valor do adicional deverá ser recolhido integralmente, não sendo admitidas quaisquer deduções. Na hipótese de período de apuração trimestral inferior a três meses (início de atividade, por exemplo), deverá ser considerado, para fins do adicional, o valor de R\$20.000,00 multiplicado pelo número de meses do período.

No caso de o imposto ser pago a maior no período de apuração pelo Lucro Arbitrado, o RFB (2012) esclarece: “No caso em que o valor retido na fonte ou já pago pelo contribuinte for maior que o imposto a ser pago no período de apuração trimestral, a diferença a maior poderá ser compensada com o imposto relativo aos períodos de apuração subseqüentes”.

Diante disso, o Lucro Arbitrado é semelhante ao Lucro Presumido, porém seus percentuais arbitrados são maiores, aplicados sobre a Receita Bruta, no que diz respeito ao IRPJ.

3 METODOLOGIA DE TRABALHO

Quando se fala em metodologia de modo sintetizado é o método e conjunto de estudos a serem seguidos para se fazer ciência. A metodologia científica possui uma grande função: de propor métodos, técnicas e orientações que possibilitem coletar, pesquisar, organizar, classificar, registrar, interpretar e etc. São dados e fatos, são realidades, são casos que vão favorecer a sistematização com a realidade, num trabalho científico.

Nessa etapa foi apresentado o tipo de pesquisa utilizada, o plano de coleta de dados e o plano de análise dos mesmos. Constitui-se como uma das mais importantes partes do estudo,

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

No que se refere a classificação da pesquisa, Segundo Oliveira (2002) diz que a pesquisa é uma investigação que deve-se planejar conforme a norma da metodologia científica.

“A pesquisa pode ser classificada ou dividida de duas maneiras: a primeira, com base nos procedimentos técnicos utilizados pelo pesquisador, e a segunda se baseia nos objetivos pretendidos”. Santos (2005, p. 173).

Conforme Gil (1999, p. 42) descreve “Pode-se definir pesquisa como o processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos”.

Segundo os autores citados pode-se dizer que a pesquisa tem a necessidade de utilizar conhecimentos teóricos e práticos, para poder alcançar os resultados, ou seja, responder a questão formulada.

a) Do Ponto de Vista de sua Natureza

Sob o ponto de vista da natureza as pesquisas podem classificar-se em pesquisa básica e/ou fundamental e aplicada. Segundo Vieira (2013, p. 40) “Pesquisa básica quando gera conhecimentos, envolve verdades e interesses universais. Pesquisa aplicada, quando gera conhecimentos para a aplicação prática dirigida à solução de problemas específicos”.

Conforme (BOAVENTURA, 2004) “Pesquisa que faz crescer o patrimônio comum da ciência pela descoberta de leis e efeitos é uma pesquisa básica ou fundamental. Gera conhecimentos úteis à solução de problemas sociais”.

Segundo Gil (2010, p. 26) ela pode ser básica ou aplicada. Assim ele as diferencia como:

Uma das maneiras mais tradicionais de classificação das pesquisas é a que estabelece duas grandes categorias. A primeira denominada pesquisa básica, reúne estudos que tem como propósito preencher uma lacuna no conhecimento. A segunda, denominada pesquisa aplicada, abrange estudos elaborados com a finalidade de resolver problemas identificados no âmbito das sociedades em que os pesquisadores vivem.

Por isso quanto ao ponto de vista da natureza será usada a pesquisa aplicada, pois a partir da busca pelo referencial teórico será feita na prática a fim de encontrar qual a melhor forma de tributação para a empresa objeto de estudo.

b) Do Ponto de Vista de seus Objetivos

No que se refere ao ponto de vista de seus objetivos Gil (2010, p 27) diz que: “Toda pesquisa tem seus objetivos, que tendem, naturalmente, a ser diferentes dos objetivos de qualquer outra. No entanto, em relação aos objetivos mais gerais, ou propósitos, as pesquisas podem ser classificadas em exploratórias, descritivas e explicativas”.

Para Gil (2010, p 27-28) explica cada uma das pesquisas:

Pesquisas exploratórias têm como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Pesquisas descritivas têm como objetivo a descrição das características de determinada população. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis. Pesquisas explicativas têm como propósito identificar fatores que determinam ou contribuem para a ocorrência de fenômenos. Estas pesquisas são as que mais aprofundam o conhecimento da realidade, pois tem como finalidade explicar a razão, o porquê das coisas.

Ao se referir à pesquisa exploratória, Andrade (2002) ressalta algumas finalidades primordiais, como: “proporcionar maiores informações sobre o assunto que se vai investigar; facilitar a delimitação do tema de pesquisa; orientar a fixação dos objetivos e a formulação das hipóteses; ou descobrir um novo tipo de enfoque sobre o assunto”.

Segundo Beuren (2004, p. 80) “A caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a pesquisa”.

Observa-se através das citações dos autores que a pesquisa se classifica como exploratória, pois com a alta carga tributária, pretende-se explorar através de estudos encontrar a melhor forma de tributação para a empresa.

c) Quanto à Forma de Abordagem do Problema

Ainda na mesma linha das pesquisas, há outras formas que se destacam e nessa perspectiva quanto à abordagem do problema, existe a pesquisa qualitativa e a quantitativa. Neste caso se classifica como qualitativa.

Na contabilidade é bastante comum esse tipo de pesquisa, segundo Beuren (2004) diz que “sendo a contabilidade uma ciência social e não exata, mesmo lidando intensamente com números, o que trás ainda mais relevância ao uso da pesquisa qualitativa”. Ela ainda acrescenta que “abordagem qualitativa se dá em função da questão-problema a investigar. E isso faz com que se aprofunde ainda mais nas questões relacionadas no que diz respeito ao desenvolvimento da contabilidade, seja ela no âmbito teórico ou prático”.

De acordo com Richardson (1999 p. 80) referente a metodologia qualitativa diz que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Para Oliveira (2002, p 116-117) diz que “o método qualitativo não tem a pretensão de numerar ou medir unidades ou categorias homogêneas”. Ele ainda completa dizendo “contudo, está correto afirmarmos que a pesquisa qualitativa tem como objetivo situações complexas ou estritamente particulares”.

Portanto o estudo foi feito através da pesquisa qualitativa desenvolvem-se conceitos, idéias e entendimentos a partir de dados encontrados e isso faz com que se possa direcionar o rumo da pesquisa.

d) Do Ponto de Vista dos Procedimentos Técnicos

No que se refere aos procedimentos técnicos a pesquisa pode ser classificada em: pesquisa bibliográfica, pesquisa documental, estudo de caso e levantamento. Sendo que as três primeiras pesquisas serão usadas no trabalho.

Segundo Gil (1999, p. 65) explica que “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de material já elaborado, já constituído principalmente de livros e artigos científicos”. Ele ainda acrescenta que “a principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente”.

Para Beuren (2004, p. 86) diz que “Por ser de natureza teórica, a pesquisa bibliográfica é parte obrigatória, da mesma forma como em outros tipos de pesquisa, haja vista que é por meio dela que tomamos conhecimento sobre produção científica existente”.

A pesquisa documental, segundo Santos (2005, p. 174) diz que “a pesquisa documental é trabalhada com base em documentos que não receberam tratamento de análise e síntese”. Ele ainda acrescenta que “esta pesquisa só se realiza sobre documentos analisados e pertencentes a autores que deram o estudo pronto e realizado”.

Para (GIL, 1999) a pesquisa documental assemelha-se muito com a pesquisa bibliográfica, a diferença que tem apenas é que na documental são matérias que ainda não receberam um tratamento analítico e que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.

Quando fala-se em pesquisa de estudo de caso Beuren (2004, p. 84) descreve que “a pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza principalmente pelo estudo concentrado de um único caso”.

Conforme Santos (2005, p 174) diz que “é o estudo que analisa com profundidade um ou poucos fatos, com vistas à obtenção de um grande conhecimento com riqueza de detalhes do objeto estudado”.

Sendo assim, este estudo envolve a pesquisa bibliográfica que se utilizou dos livros para se aprofundar mais no tema estudado. A pesquisa foi documental, pois serão usados os documentos fornecidos pela empresa bem como os demais demonstrativos contábeis. E por fim foi um estudo de caso por se tratar especificamente do trabalho estudado, já que o objetivo é o planejamento tributário da empresa.

3.2 PLANOS DE COLETA DE DADOS

Qualquer pesquisa a ser feita deve se ter o levantamento de dados, de varias fontes. Conforme (VERGARA, 1997), explica que o leitor deve ser informado de como serão obtidos os dados para responder a pergunta do problema, ele ainda lembra que deve correlacionar os objetivos aos meios para alcançá-los.

Portanto a coleta de dados foi feita num primeiro momento pela revisão bibliográfica sendo usada a legislação tributária e as pesquisas de artigos, livros e internet. Depois foram feitos o levantamento de dados da empresa através de demonstrativos contábeis, como Balanço, Balancetes, DRE, entre outros demonstrativos que a empresa disponibilizou. Por último foi analisado através dos cálculos e simulações, para verificar qual o melhor enquadramento que trará economicidade fiscal.

3.2.1 Instrumentos de Coletas de Dados

Segundo Santos (2005) a coleta de dados é indispensável à compreensão da realidade da qual vai ser investigada. A escolha de quais instrumentos foi utilizada na coleta é do pesquisador, sendo levado em consideração o tipo de estudo e os objetivos pretendidos. Qualquer que seja o instrumento escolhido deverá ser bem elaborado e esclarecido para que o resultado seja atingido.

Os instrumentos de coleta de dados que foram utilizados pelo pesquisador para a realização do trabalho são a observação e a entrevista. Elas podem ser definidas como:

A observação é uma técnica que faz uso dos sentidos para a obtenção de determinados aspectos da realidade e consiste em ver, ouvir e examinar os fatos ou fenômenos que se pretendem investigar. A observação sistemática é usada em pesquisas que requerem a descrição mais detalhada e precisa dos fenômenos ou testes de hipóteses ou ainda quando é preciso monitorar os tempos de cada atividade, bem como o número de pessoas necessárias para a sua realização, (BEUREN, 2004, p. 128).

Ainda sobre a entrevista ela foi classifica como despadronizada, referente a isso Santos (2005, p. 235) comenta: “ [...] o entrevistado tem maior liberdade para

formular suas respostas e o entrevistador não está obrigado a obedecer a qualquer tipo de roteiro pré-estabelecido”.

Para este trabalho foi utilizados para a coleta de dados, a observação dos demonstrativos contábeis da empresa, cálculos para a elaboração do planejamento tributário, e ainda a entrevista despadronizada com o auxílio do contador e do proprietário da empresa.

3.2.2 Planos de Análise e Interpretação dos Dados

O plano de análise e interpretação dos dados baseia-se nos materiais coletados, uma vez que, devem ser organizados, buscando analisar as informações, para que consiga fornecer respostas ao problema proposto.

Segundo Gil (1999, p.168):

A análise tem como objetivo organizar e sumariar os dados de forma tal que possibilitem o fornecimento de respostas ao problema proposto para a investigação.

Já a interpretação tem como objetivo a procura do sentido mais amplo das respostas e o que é feito mediante a sua ligação a outros conhecimentos anteriormente obtidos.

Neste tópico foram analisadas com base no referencial teórico as legislações de cada tributo, nas três esferas, municipal, estadual e federal, observando de que forma cada uma se comporta dentro dos regimes de tributação. A partir disso foram feitas simulações através de cálculos e simulações nas modalidades de tributação do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

Com isso foram analisados e comparados os dados, chegando ao objetivo final, que responde o problema em estudo de qual a melhor tributação para a empresa que trará economicidade fiscal.

4 ESTUDO APLICADO

Nesse capítulo apresenta-se a parte prática onde serão demonstrados através de estudos que envolvem o Planejamento os métodos de tributação, para encontrar a forma mais adequada para empresa. A empresa atualmente, assim como nos períodos anteriores, tributa o seu resultado na forma do Lucro Presumido.

Foram realizados cálculos das modalidades de tributação, durante os períodos pesquisados de 2010, 2011 e 2012 e os dados são baseados em valores que a empresa forneceu.

Através das informações colhidas Foram realizados os devidos cálculos, onde será analisado os resultados obtidos e chegando a uma conclusão de qual é a melhor forma de tributação para a empresa, visando uma economicidade fiscal, aumentando assim seus lucros.

4.1 SIMPLES NACIONAL

Através da Lei Complementar 123/06, foi criado o Simples Nacional, regime este criado de caráter não obrigatório para empresas que estão ingressando no mercado. Porém a Receita Federal traz alguns impedimentos para que a empresa possa ou não se enquadrar nesse regime de tributação, e um desses impedimentos é o faturamento anual, sendo o valor máximo de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), valor esse estipulado a partir do ano de 2012.

Por esse motivo não será realizada a simulação de cálculos e análises na forma de tributação do Simples Nacional, uma vez que o seu faturamento nos três anos que serviram de base passando do limite estipulado pela lei.

4.2 LUCRO ARBITRADO

O Lucro Arbitrado é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda, utilizada normalmente pela autoridade tributária, quando a pessoa jurídica, por exemplo, deixar de cumprir as obrigações acessórias, tais como uma escrituração contábil conforme a legislação fiscal ou comercial, relativas à determinação do lucro real ou presumido.

Diante do exposto, como a empresa possui a contabilidade regular, ou seja, mantém a escrituração na forma das legislações comerciais e fiscais e está em dia com as obrigações com o fisco, por esse motivo não serão realizados os cálculos nessa forma de tributação.

4.3 LUCRO PRESUMIDO

As empresas que não são obrigadas a apurar seus lucros pelo sistema de lucro real podem se valer da opção pelo lucro presumido. As pessoas jurídicas que podem optar por esse tipo de tributação, devem ter seu faturamento igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00, no ano calendário anterior, ou a R\$ 4.000.000,00, multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior.

No que se refere ao recolhimento dos impostos, o IRPJ e CSLL são pagos por períodos trimestrais, encerrados em 31 de Março, 30 Junho, 30 de Setembro e 31 de Dezembro de cada ano-calendário. Já o PIS e a COFINS têm seus períodos de apuração mensais.

Os cálculos foram realizados referentes aos anos calendários de 2010, 2011 e 2012.

4.3.1 Apuração PIS e COFINS pelo Lucro Presumido

Os cálculos de PIS e COFINS no regime cumulativo são apurados mensalmente. Para apurar os impostos foi encontrada a base de cálculo e aplicada as alíquotas, ou seja, as vendas mensais, menos as vendas canceladas, que resultou na venda líquida e, diminuído as vendas com alíquota zero que conforme Art. 1º, inciso III da Lei nº 10.925/de PIS e COFINS diz que segundo site da RFB (2013) “Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de: III - sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio;”. Obteve-se com isso a base de cálculo. Aplicando a alíquota de 0,65% do PIS e 3% de COFINS, chegou-se ao valor do imposto devido mensalmente.

Quadro 1 – Apuração PIS e COFINS pelo lucro presumido (2010)

Mês	Vendas	Vendas Canceladas (-)	Venda Líquida	Vendas c/ aliq. zero de Pis/Cofins	Base de Cálculo	PIS 0,65%	COFINS 3%
Janeiro	351.427,83	2.900,04	348.527,79	348.289,54	238,25	1,55	7,15
Fevereiro	618.340,64	1.541,25	616.799,39	616.380,89	418,50	2,72	12,56
Março	1.025.842,93	10.680,93	1.015.162,00	1.013.253,25	1.908,75	12,41	57,26
Abril	648.350,43	21.855,62	626.494,81	626.098,06	396,75	2,58	11,90
Mai	604.999,04	53.634,13	551.364,91	549.639,66	1.725,25	11,21	51,76
Junho	432.017,30	19.801,62	412.215,68	411.422,88	792,80	5,15	23,78
Julho	685.262,39	59.709,90	625.552,49	624.316,24	1.236,25	8,04	37,09
Agosto	685.879,72	308,32	685.571,40	683.777,15	1.794,25	11,66	53,83
Setembro	632.031,35	598,42	631.432,93	630.595,43	837,50	5,44	25,12
Outubro	594.864,37	1.275,65	593.588,72	592.719,72	869,00	5,65	26,07
Novembro	475.405,29	147,54	475.257,75	474.749,00	508,75	3,31	15,26
Dezembro	305.005,87	906,00	304.099,87	304.009,87	90,00	0,59	2,70
Total	7.059.427,16	173.359,42	6.886.067,74	6.875.251,69	10.816,05	70,30	324,48

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Conforme quadro 1 o montante total das duas contribuições ano de 2010 foi de R\$ 394,79, sendo R\$ 70,30 para o PIS e R\$ 324,48 para COFINS.

Quadro 2 – Apuração PIS e COFINS pelo lucro presumido (2011)

Mês	Vendas	Venda Canceladas (-)	Venda Líquida	Vendas c/ aliq. zero de Pis/Cofins	Base de Cálculo	PIS 0,65%	COFINS 3%
Janeiro	495.031,71	2.418,85	492.612,86	492.116,25	496,61	3,23	14,90
Fevereiro	653.765,21	930,48	652.834,73	652.015,73	819,00	5,32	24,57
Março	902.289,71	539,38	901.750,33	900.716,33	1.034,00	6,72	31,02
Abril	801.915,19	7.025,80	794.889,39	793.443,39	1.446,00	9,40	43,38
Mai	589.908,21	20.975,60	568.932,61	566.374,86	2.557,75	16,63	76,73
Junho	441.490,64	759,79	440.730,85	436.910,85	3.820,00	24,83	114,60
Julho	657.158,68	752,00	656.406,68	653.315,62	3.091,06	20,09	92,73
Agosto	710.440,58	2.749,39	707.691,19	704.929,19	2.762,00	17,95	82,86
Setembro	673.971,78	998,79	672.972,99	670.631,49	2.341,50	15,22	70,25
Outubro	622.593,95	4.787,50	617.806,45	616.845,45	961,00	6,25	28,83
Novembro	446.881,78	68,00	446.813,78	443.613,28	3.200,50	20,80	96,01
Dezembro	998.742,45	-	998.742,45	998.532,45	210,00	1,37	6,30
Total	7.994.189,89	42.005,58	7.952.184,31	7.929.444,89	22.739,42	147,81	682,18

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

No quadro 2 estão os cálculos do PIS e COFINS no ano de 2011, sendo R\$ 147,81 para PIS e R\$ 682,18 para COFINS, obtendo um montante total de R\$ 829,99.

Quadro 3 – Apuração PIS e COFINS pelo lucro presumido (2012)

Mês	Vendas	Vendas Canceladas (-)	Venda Líquida	Vendas c/ aliq. zero de Pis/Cofins	Base de Cálculo	PIS 0,65%	COFINS 3%
Janeiro	652.390,74	3.643,12	648.747,62	648.372,62	375,00	2,44	11,25
Fevereiro	586.272,52	73,65	586.198,87	585.585,87	613,00	3,98	18,39
Março	864.261,34	8.830,33	855.431,01	855.083,01	348,00	2,26	10,44
Abril	585.453,41	1.374,91	584.078,50	583.318,50	760,00	4,94	22,80
Maio	779.725,99	3.749,70	775.976,29	775.609,29	367,00	2,39	11,01
Junho	640.916,92	699,82	640.217,10	639.294,60	922,50	6,00	27,68
Julho	885.366,18	5.184,35	880.181,83	879.437,83	744,00	4,84	22,32
Agosto	977.635,62	1.155,60	976.480,02	974.844,42	1.635,60	10,63	49,07
Setembro	678.156,94	1.317,98	676.838,96	675.765,96	1.073,00	6,97	32,19
Outubro	585.661,83	13.471,51	572.190,32	571.546,32	644,00	4,19	19,32
Novembro	595.481,56	3.077,40	592.404,16	591.511,30	892,86	5,80	26,79
Dezembro	487.669,97	1.627,26	486.042,71	485.806,71	236,00	1,53	7,08
Total	8.318.993,02	44.205,63	8.274.787,39	8.266.176,43	8.610,96	55,97	258,33

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

No quadro 3 o montante dos impostos do PIS e COFINS em 2012 foi de R\$ 314,30, sendo R\$ R\$ 55,97 para PIS e R\$ 258,33 para COFINS.

Considerando os três anos analisados observa-se que as receitas aumentaram a cada ano sendo que de 2010 até 2012 o aumento foi de mais de um milhão, porém os impostos não aumentaram na mesma proporção, pois o que diferenciou o valor dos impostos foram as vendas com alíquota zero que foram diminuídas das vendas líquidas.

No período de 2010 o pagamento do PIS somou R\$ 70,30, em 2011 aumentou para R\$ 147,81 e em 2012 diminuiu num total de R\$ 55,97. Já a COFINS em 2010 somou R\$ 324,48, em 2011 aumentou para R\$ 682,18 e em 2012 diminuiu para R\$ 258,33.

4.3.2 Apuração do IRPJ pelo Lucro Presumido

O IRPJ pelo regime cumulativo é realizado trimestralmente, sendo que o vencimento de seu imposto é pago no último dia do mês seguinte ao período de apuração.

O cálculo do IRPJ pelo Lucro Presumido leva em conta a receita bruta no trimestre onde são descontadas as vendas canceladas, chegando assim ao valor da receita para a presunção, que é de 8%. Através da presunção mais as outras receitas chegou-se a base de cálculo para o IRPJ sobre a qual se aplica a alíquota de 15%. Se o valor da base de cálculo exceder os R\$ 60.000,00 no trimestre, aplica-se então a alíquota de 10% sobre o valor que excedeu, chegando assim ao valor do IRPJ.

Quadro 4 – Apuração IRPJ pelo lucro presumido (2010)

Mês	Vendas	Vendas Canceladas (-)	Venda Líquida	Presunção 8%	Outras Receitas	Base de Cálculo	IRPJ 15%	Adicional IRPJ 10%	Valor IRPJ Trimestral
Janeiro	351.427,83	2.900,04	348.527,79	27.882,22	0,00	27.882,22	4.182,33		
Fevereiro	618.340,64	1.541,25	616.799,39	49.343,95	6.340,78	55.684,73	8.352,71		
Março	1.025.842,93	10.680,93	1.015.162,00	81.212,96	0,00	81.212,96	12.181,94	10.477,99	35.194,98
Abril	648.350,43	21.855,62	626.494,81	50.119,58	0,00	50.119,58	7.517,94		
Mai	604.999,04	53.634,13	551.364,91	44.109,19	0,00	44.109,19	6.616,38		
Junho	432.017,30	19.801,62	412.215,68	32.977,25	0,00	32.977,25	4.946,59	6.720,60	25.801,51
Julho	685.262,39	59.709,90	625.552,49	50.044,20	0,00	50.044,20	7.506,63		
Agosto	685.879,72	308,32	685.571,40	54.845,71	13.423,79	68.269,50	10.240,43		
Setembro	632.031,35	598,42	631.432,93	50.514,63	0,00	50.514,63	7.577,20	10.882,83	36.207,08
Outubro	594.864,37	1.275,65	593.588,72	47.487,10	0,00	47.487,10	7.123,06		
Novembro	475.405,29	147,54	475.257,75	38.020,62	0,00	38.020,62	5.703,09		
Dezembro	305.005,87	906,00	304.099,87	24.327,99	0,00	24.327,99	3.649,20	4.983,57	21.458,93
Total	7.059.427,16	173.359,42	6.886.067,74	550.885,42	19.764,57	570.649,99	85.597,50	33.065,00	118.662,50

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Conforme o quadro 4 no primeiro trimestre de 2010 o valor do IRPJ somou R\$ 35.194,98, no segundo chegou a R\$ 25.801,51, no terceiro trimestre apurou-se R\$ 36.207,08 e no último trimestre somou R\$ 21.458,93, totalizando assim no ano de 2010 R\$ 118.662,50 de IRPJ devido.

Quadro 5 – Apuração IRPJ pelo lucro presumido (2011)

Mês	Vendas	Vendas Canceladas (-)	Venda Líquida	Presunção 8%	Outras Receitas	Base de Cálculo	IRPJ 15%	Adicional IRPJ 10%	Valor IRPJ Trimestral
Janeiro	495.031,71	2.418,85	492.612,86	39.409,03	1.053,98	40.463,01	6.069,45		
Fevereiro	653.765,21	930,48	652.834,73	52.226,78	0,00	52.226,78	7.834,02		
Março	902.289,71	539,38	901.750,33	72.140,03	0,00	72.140,03	10.821,00	10.482,98	35.207,45
Abril	801.915,19	7.025,80	794.889,39	63.591,15	0,00	63.591,15	9.538,67		
Maiο	589.908,21	20.975,60	568.932,61	45.514,61	0,00	45.514,61	6.827,19		
Junho	441.490,64	759,79	440.730,85	35.258,47	8.831,69	44.090,16	6.613,52	9.319,59	32.298,98
Julho	657.158,68	752,00	656.406,68	52.512,53	0,00	52.512,53	7.876,88		
Agosto	710.440,58	2.749,39	707.691,19	56.615,30	0,00	56.615,30	8.492,29		
Setembro	673.971,78	998,79	672.972,99	53.837,84	660,71	54.498,55	8.174,78	10.362,64	34.906,59
Outubro	622.593,95	4.787,50	617.806,45	49.424,52	0,00	49.424,52	7.413,68		
Novembro	446.881,78	68,00	446.813,78	35.745,10	0,00	35.745,10	5.361,77		
Dezembro	998.742,45	-	998.742,45	79.899,40	0,00	79.899,40	11.984,91	10.506,90	35.267,25
Total	7.994.189,89	42.005,58	7.952.184,31	636.174,74	10.546,38	646.721,12	97.008,17	40.672,11	137.680,28

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

No quadro 5, no primeiro trimestre de 2011 o IRPJ devido somou R\$ 35.207,45, no segundo trimestre o valor chegou a R\$ 32.298,98, no terceiro trimestre R\$ 34.906,59 e no último trimestre de 2011 o valor apurado foi de R\$ 35.267,25, totalizando assim o valor de R\$ 137.680,28 de IRPJ devido no ano.

Quadro 6 – Apuração IRPJ pelo lucro presumido (2012)

Mês	Vendas	Vendas Canceladas (-)	Venda Líquida	Presunção 8%	Outras Receitas	Base de Cálculo	IRPJ 15%	Adicional IRPJ 10%	Valor IRPJ Trimestral
Janeiro	652.390,74	3.643,12	648.747,62	51.899,81	0,00	51.899,81	7.784,97		
Fevereiro	586.272,52	73,65	586.198,87	46.895,91	0,00	46.895,91	7.034,39		
Março	864.261,34	8.830,33	855.431,01	68.434,48	0,00	68.434,48	10.265,17	10.723,02	35.807,55
Abril	585.453,41	1.374,91	584.078,50	46.726,28	0,00	46.726,28	7.008,94		
Maiο	779.725,99	3.749,70	775.976,29	62.078,10	0,00	62.078,10	9.311,72		
Junho	640.916,92	699,82	640.217,10	51.217,37	0,00	51.217,37	7.682,61	10.002,18	34.005,44
Julho	885.366,18	5.184,35	880.181,83	70.414,55	30.501,40	100.915,95	15.137,39		
Agosto	977.635,62	1.155,60	976.480,02	78.118,40	0,00	78.118,40	11.717,76		
Setembro	678.156,94	1.317,98	676.838,96	54.147,12	0,00	54.147,12	8.122,07	17.318,15	52.295,37
Outubro	585.661,83	13.471,51	572.190,32	45.775,23	0,00	45.775,23	6.866,28		
Novembro	595.481,56	3.077,40	592.404,16	47.392,33	0,00	47.392,33	7.108,85		
Dezembro	487.669,97	1.627,26	486.042,71	38.883,42	0,00	38.883,42	5.832,51	7.205,10	27.012,74
Total	8.318.993,02	44.205,63	8.274.787,39	661.982,99	30.501,40	692.484,39	103.872,66	45.248,44	149.121,10

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

No quadro 6, no ano de 2012 em seu primeiro trimestre o valor apurado do IRPJ foi de R\$ 35.807,55, já no segundo trimestre o valor apurado foi de R\$ 34.005,44, no terceiro trimestre somou R\$ 52.295,37 e no último trimestre o valor foi de R\$ 27.012,74, totalizando assim R\$ 149.121,10 de IRPJ devido no ano de 2012.

Conforme os quadros 4, 5 e 6 a apuração dos valores do IRPJ aumentaram a cada ano, sendo que no ano de 2010 o IRPJ devido totalizou R\$ 118.662,50, em 2011 R\$ 137.680,28 e em 2012 totalizou R\$ 149.121,10. Esse aumento do imposto se dá através do aumento do faturamento anual sendo que em 2010 o faturamento foi de R\$ 7.059.427,16, em 2011 chegou a R\$ 7.994.189,89 e em 2012 totalizou R\$ 8.318.993,02.

4.3.3 Apuração da CSLL pelo Lucro Presumido

A CSLL pelo regime cumulativo assim como o IRPJ é apurado trimestralmente e também tem seu recolhimento do imposto no último dia do mês seguinte ao período de apuração.

Para fazer o cálculo da CSLL obtém-se a receita bruta de vendas no trimestre, onde são descontadas as vendas canceladas, chegando assim ao faturamento líquido. Sobre esse montante aplica-se a alíquota de presunção de 12%. Através do valor da presunção mais as outras receitas chega-se a base de cálculo onde se aplica a alíquota de 9% e encontra-se o valor da CSLL devida no trimestre.

Quadro 7 – Apuração CSLL pelo lucro presumido (2010)

Mês	Vendas	Vendas Canceladas (-)	Venda Líquida	Presunção 12%	Outras Receitas	Base de Cálculo	CSLL 9%	Valor CSLL Trimestral
Janeiro	351.427,83	2.900,04	348.527,79	41.823,33	0,00	41.823,33	3.764,10	
Fevereiro	618.340,64	1.541,25	616.799,39	74.015,93	6.340,78	80.356,71	7.232,10	
Março	1.025.842,93	10.680,93	1.015.162,00	121.819,44	0,00	121.819,44	10.963,75	21.959,95
Abril	648.350,43	21.855,62	626.494,81	75.179,38	0,00	75.179,38	6.766,14	
Mai	604.999,04	53.634,13	551.364,91	66.163,79	0,00	66.163,79	5.954,74	
Junho	432.017,30	19.801,62	412.215,68	49.465,88	0,00	49.465,88	4.451,93	17.172,81
Julho	685.262,39	59.709,90	625.552,49	75.066,30	0,00	75.066,30	6.755,97	
Agosto	685.879,72	308,32	685.571,40	82.268,57	13.423,79	95.692,36	8.612,31	
Setembro	632.031,35	598,42	631.432,93	75.771,95	0,00	75.771,95	6.819,48	22.187,75
Outubro	594.864,37	1.275,65	593.588,72	71.230,65	0,00	71.230,65	6.410,76	
Novembro	475.405,29	147,54	475.257,75	57.030,93	0,00	57.030,93	5.132,78	
Dezembro	305.005,87	906,00	304.099,87	36.491,98	0,00	36.491,98	3.284,28	14.827,82
Total	7.059.427,16	173.359,42	6.886.067,74	826.328,13	19.764,57	846.092,70	76.148,34	76.148,34

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

No quadro 7 a apuração da CSLL no primeiro trimestre de 2010 totalizou R\$ 21.959,95, no segundo semestre somou R\$ 17.172,81, no terceiro trimestre chegou a R\$ 22.187,75 e no último trimestre do ano totalizou R\$ 14.827,82. O valor anual foi de R\$ 76.148,34 de CSLL devida.

Quadro 8 – Apuração CSLL pelo lucro presumido (2011)

Mês	Vendas	Vendas Canceladas (-)	Venda Líquida	Presunção 12%	Outras Receitas	Base de Cálculo	CSLL 9%	Valor CSLL Trimestral
Janeiro	495.031,71	2.418,85	492.612,86	59.113,54	1.053,98	60.167,52	5.415,08	
Fevereiro	653.765,21	930,48	652.834,73	78.340,17	0,00	78.340,17	7.050,62	
Março	902.289,71	539,38	901.750,33	108.210,04	0,00	108.210,04	9.738,90	22.204,60
Abril	801.915,19	7.025,80	794.889,39	95.386,73	0,00	95.386,73	8.584,81	
Mai	589.908,21	20.975,60	568.932,61	68.271,91	0,00	68.271,91	6.144,47	
Junho	441.490,64	759,79	440.730,85	52.887,70	8.831,69	61.719,39	5.554,75	20.284,02
Julho	657.158,68	752,00	656.406,68	78.768,80	0,00	78.768,80	7.089,19	
Agosto	710.440,58	2.749,39	707.691,19	84.922,94	0,00	84.922,94	7.643,06	
Setembro	673.971,78	998,79	672.972,99	80.756,76	660,71	81.417,47	7.327,57	22.059,83
Outubro	622.593,95	4.787,50	617.806,45	74.136,77	0,00	74.136,77	6.672,31	
Novembro	446.881,78	68,00	446.813,78	53.617,65	0,00	53.617,65	4.825,59	
Dezembro	998.742,45	-	998.742,45	119.849,09	0,00	119.849,09	10.786,42	22.284,32
Total	7.994.189,89	42.005,58	7.952.184,31	954.262,12	10.546,38	964.808,50	86.832,76	86.832,76

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Conforme o quadro 8 no primeiro trimestre de 2011 a CSLL somou R\$ 22.204,60, no segundo trimestre somou R\$ 20.284,02, no terceiro trimestre chegou em R\$ 22.059,83 e quarto trimestre foi de R\$ 22.284,32, totalizando assim no ano de 2011 o valor de R\$ 86.832,76 de CSLL a pagar.

Quadro 9 – Apuração CSLL pelo lucro presumido (2012)

Mês	Vendas	Vendas Canceladas (-)	Venda Líquida	Presunção 12%	Outras Receitas	Base de Cálculo	CSLL 9%	Valor CSLL Trimestral
Janeiro	652.390,74	3.643,12	648.747,62	77.849,71	0,00	77.849,71	7.006,47	
Fevereiro	586.272,52	73,65	586.198,87	70.343,86	0,00	70.343,86	6.330,95	
Março	864.261,34	8.830,33	855.431,01	102.651,72	0,00	102.651,72	9.238,65	22.576,08
Abril	585.453,41	1.374,91	584.078,50	70.089,42	0,00	70.089,42	6.308,05	
Mai	779.725,99	3.749,70	775.976,29	93.117,15	0,00	93.117,15	8.380,54	
Junho	640.916,92	699,82	640.217,10	76.826,05	0,00	76.826,05	6.914,34	21.602,94
Julho	885.366,18	5.184,35	880.181,83	105.621,82	30.501,40	136.123,22	12.251,09	
Agosto	977.635,62	1.155,60	976.480,02	117.177,60	0,00	117.177,60	10.545,98	
Setembro	678.156,94	1.317,98	676.838,96	81.220,68	0,00	81.220,68	7.309,86	30.106,93
Outubro	585.661,83	13.471,51	572.190,32	68.662,84	0,00	68.662,84	6.179,66	
Novembro	595.481,56	3.077,40	592.404,16	71.088,50	0,00	71.088,50	6.397,96	
Dezembro	487.669,97	1.627,26	486.042,71	58.325,13	0,00	58.325,13	5.249,26	17.826,88
Total	8.318.993,02	44.205,63	8.274.787,39	992.974,49	30.501,40	1.023.475,89	92.112,83	92.112,83

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Conforme o quadro 9 o valor apurado no primeiro trimestre de 2012 de CSLL foi de R\$ 22.576,08, no segundo trimestre apurou-se R\$ 21.602,94, no terceiro trimestre o valor foi de R\$ 30.106,93 e no quarto trimestre R\$ 17.826,88, totalizando assim, no ano de 2012, o valor de R\$ 92.112,83 de CSLL a pagar.

Como observado, o valor da CSLL a pagar aumentou a cada ano devido ao seu faturamento que a cada ano também aumentou, sendo que em 2011 o total da CSLL devida foi de R\$ 74.148,34, em 2011 o valor devido foi de R\$ 86.832,76 e no ano de 2012 o valor totalizou R\$ 92.112,83.

4.4 LUCRO REAL

O Lucro Real é mais um das formas previstas em Lei para a apuração dos impostos. Muitos dizem que é a forma mais justa de se apurar os impostos da empresa, pois ela trás o lucro correto quando feito a apuração.

Algumas empresas são obrigadas a ter seu regime de tributação pelo Lucro Real, por exemplo, aquelas que ultrapassam o faturamento de R\$ 48.000.000,00 anual ou proporcional ao número de meses, se inferior a um ano. Como regra as empresas apuram o imposto de renda devido em períodos trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano, ou ainda a opção anual, que se da através da estimativa paga mensalmente, e no final do ano em 31 de dezembro é feito o ajuste, pois os valores pagos são considerados como antecipação apurados no balanço final, havendo saldo esse será pago, compensado ou restituído, conforme a legislação vigente

4.4.1 Apuração PIS e COFINS no Lucro Real

Para apurar os débitos de PIS e COFINS no regime não cumulativo foram somadas as vendas da empresa, deduzindo as vendas com alíquota zero e somando as devoluções de compra, chegando-se assim à base de cálculo. Sobre está base serão aplicadas as alíquotas do PIS que é 1,65% e da COFINS de 7,6%.

Já para calcular os créditos de PIS e COFINS, para que possam ser compensados quando em confronto com os débitos, usou-se os valores das compras e somou-se os fretes, a devolução de venda, energia elétrica e depreciação. Os créditos da energia elétrica e da depreciação foram calculados

através de rateio levando-se em conta o percentual de vendas tributadas de PIS e COFINS. Somando-se esses valores chegou-se à base de cálculo do crédito onde se aplicou as alíquotas de 1,65% para PIS e 7,6% para COFINS.

Por fim é feito a apuração dos débitos e dos créditos tanto de PIS como de COFINS. Se os valores dos débitos forem maiores que os créditos a empresa paga o imposto da diferença. Caso contrário, se a empresa tiver seus créditos maiores que seus débitos ela terá imposto a compensar, podendo assim serem abatidos já nos próximos meses de apuração.

Quadro 10 – Débitos de PIS e COFINS pelo lucro real (2010)

Mês	Vendas	Vendas c/ Aliq. Zero (-)	Devolução de Compra (+)	Base de Cálculo	Débito PIS 1,65%	Débito COFINS 7,6%
Janeiro	351.427,83	348.289,54	0,00	3.138,29	51,78	238,51
Fevereiro	618.340,64	616.380,89	0,00	1.959,75	32,34	148,94
Março	1.025.842,93	1.013.253,25	0,00	12.589,68	207,73	956,82
Abril	648.350,43	626.098,06	0,00	22.252,37	367,16	1.691,18
Mai	604.999,04	549.639,66	0,00	55.359,38	913,43	4.207,31
Junho	432.017,30	411.422,88	0,00	20.594,42	339,81	1.565,18
Julho	685.262,39	624.316,24	0,00	60.946,15	1.005,61	4.631,91
Agosto	685.879,72	683.777,15	0,00	2.102,57	34,69	159,80
Setembro	632.031,35	630.595,43	0,00	1.435,92	23,69	109,13
Outubro	594.864,37	592.719,72	0,00	2.144,65	35,39	162,99
Novembro	475.405,29	474.749,00	0,00	656,29	10,83	49,88
Dezembro	305.005,87	304.009,87	0,00	996,00	16,43	75,70
Total	7.059.427,16	6.875.251,69	0,00	184.175,47	3.038,90	13.997,34

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Conforme o quadro 10, os valores calculados dos débitos de PIS no Lucro Real em 2010 foram de R\$ 3.038,90. Já o COFINS somou R\$ 13.997,34 de débitos.

Quadro 11 – Créditos de PIS e COFINS pelo lucro real (2010)

Mês	Compras	Fretes	Devolução de Venda	Energia	Depreciação	Base de Cálculo	Crédito PIS 1,65%	Crédito COFINS 7,6%
Janeiro	0,00	0,00	2.900,04	0,00	106,79	3.006,83	49,61	228,52
Fevereiro	246,60	0,00	1.541,25	9,66	38,29	1.835,80	30,29	139,52
Março	0,00	0,00	10.680,93	37,89	144,38	10.863,20	179,24	825,60
Abril	0,00	0,00	21.855,62	236,67	872,20	22.964,49	378,91	1.745,30
Maio	2.252,45	0,00	53.634,13	256,09	1.089,66	57.232,33	944,33	4.349,66
Junho	0,00	0,00	19.801,62	151,04	576,39	20.529,05	338,73	1.560,21
Julho	0,00	0,00	59.709,90	331,74	1.271,88	61.313,52	1.011,67	4.659,83
Agosto	2.364,78	0,00	308,32	17,93	76,97	2.768,00	45,67	210,37
Setembro	2.285,05	0,00	598,42	6,39	31,98	2.921,84	48,21	222,06
Outubro	0,00	0,00	1.275,65	19,95	82,23	1.377,83	22,73	104,72
Novembro	3.143,25	0,00	147,54	3,63	19,51	3.313,93	54,68	251,86
Dezembro	795,00	0,00	906,00	9,49	48,23	1.758,72	29,02	133,66
Total	11.087,13	0,00	173.359,42	1.080,48	4.358,51	189.885,54	3.133,11	14.431,30

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

No quadro 11, os valores calculados dos créditos para PIS no regime não cumulativo em 2010 foi de R\$ 3.133,11 e para COFINS foi de R\$ 14.431,30. Podemos ainda destacar que em alguns meses o saldo das compras ficou zerado, pois como as sementes tem alíquota zero de PIS e COFINS segundo a legislação, então não entraram na base cálculo do crédito. As compras que geraram créditos, são referentes a aquisição de expositores.

Quadro 12 – Apuração do PIS e COFINS pelo lucro real (2010)

Mês	Débito Pis	Crédito Pis	Saldo	Débito Cofins	Crédito Cofins	Saldo
Janeiro	51,78	49,61	2,17	238,51	228,52	9,99
Fevereiro	32,34	30,29	2,05	148,94	139,52	9,42
Março	207,73	179,24	28,49	956,82	825,60	131,21
Abril	367,16	378,91	-11,75	1.691,18	1.745,30	-54,12
Maio	913,43	944,33	-30,90	4.207,31	4.349,66	-142,34
Junho	339,81	338,73	1,08	1.565,18	1.560,21	4,97
Julho	1.005,61	1.011,67	-6,06	4.631,91	4.659,83	-27,92
Agosto	34,69	45,67	-10,98	159,80	210,37	-50,57
Setembro	23,69	48,21	-24,52	109,13	222,06	-112,93
Outubro	35,39	22,73	12,65	162,99	104,72	58,28
Novembro	10,83	54,68	-43,85	49,88	251,86	-201,98
Dezembro	16,43	29,02	-12,58	75,70	133,66	-57,97
Total	3.038,90	3.133,11	-94,22	13.997,34	14.431,30	-433,97

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Observando o quadro 12, foram apurados os débitos e créditos do PIS no regime não cumulativo, onde apurou-se que a empresa ficou com um crédito de PIS de R\$ 94,22 e um crédito de R\$ 433,97 de COFINS. Isso significa que o montante das entradas que originaram crédito foram maiores que o valor das saídas que geraram débitos.

Quadro 13 – Débitos de PIS e COFINS pelo lucro real (2011)

Mês	Vendas	Vendas c/ Aliq. Zero (-)	Devolução de Compra (+)	Base de Cálculo	Débito PIS 1,65%	Débito COFINS 7,6%
Janeiro	495.031,71	492.116,25	0,00	2.915,46	48,11	221,57
Fevereiro	653.765,21	652.015,73	0,00	1.749,48	28,87	132,96
Março	902.289,71	900.716,33	0,00	1.573,38	25,96	119,58
Abril	801.915,19	793.443,39	0,00	8.471,80	139,78	643,86
Maio	589.908,21	566.374,86	0,00	23.533,35	388,30	1.788,53
Junho	441.490,64	436.910,85	0,00	4.579,79	75,57	348,06
Julho	657.158,68	653.315,62	0,00	3.843,06	63,41	292,07
Agosto	710.440,58	704.929,19	0,00	5.511,39	90,94	418,87
Setembro	673.971,78	670.631,49	0,00	3.340,29	55,11	253,86
Outubro	622.593,95	616.845,45	0,00	5.748,50	94,85	436,89
Novembro	446.881,78	443.613,28	0,00	3.268,50	53,93	248,41
Dezembro	998.742,45	998.532,45	0,00	210,00	3,47	15,96
Total	7.994.189,89	7.929.444,89	0,00	64.745,00	1.068,29	4.920,62

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Conforme o quadro 13, os valores calculados dos débitos para PIS no ano de 2011 foram de R\$ 1.068,29 e para COFINS foram de R\$ 4.920,62.

Quadro 14 – Créditos de PIS e COFINS pelo lucro real (2011)

Mês	Compras	Fretes	Devolução de Venda	Energia	Depreciação	Base de Cálculo	Crédito PIS 1,65%	Crédito COFINS 7,6%
Janeiro	280,50	0,00	2.418,85	17,51	85,86	2.802,72	46,24	213,01
Fevereiro	0,00	0,00	930,48	10,29	45,83	986,60	16,28	74,98
Março	6.130,05	0,00	539,38	29,01	130,34	6.828,78	112,67	518,99
Abril	0,00	0,00	7.025,80	36,33	157,30	7.219,43	119,12	548,68
Maio	7.324,84	0,00	20.975,60	146,08	608,44	29.054,96	479,41	2.208,18
Junho	5.908,96	0,00	759,79	34,97	161,24	6.864,96	113,27	521,74
Julho	5.135,78	0,00	752,00	16,39	87,38	5.991,55	98,86	455,36
Agosto	2.691,81	0,00	2.749,39	26,22	131,74	5.599,16	92,39	425,54
Setembro	2.202,20	0,00	998,79	19,88	79,89	3.300,76	54,46	250,86
Outubro	0,00	0,00	4.787,50	4,33	148,53	4.940,36	81,52	375,47
Novembro	6.622,88	0,00	68,00	223,79	999,83	7.914,50	130,59	601,50
Dezembro	2.503,19	0,00	0,00	22,60	95,73	2.621,52	43,26	199,24
Total	38.800,21	0,00	42.005,58	587,40	2.732,11	84.125,30	1.388,07	6.393,52

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

No quadro 14 têm-se os cálculos dos créditos de PIS e COFINS no ano de 2011, totalizando R\$ 1.388,07 e R\$ 6.393,52 respectivamente. Destaca-se mais uma vez que em alguns meses as compras ficaram zeradas, pois as aquisições de sementes tem alíquota zero de PIS e COFINS.

Quadro 15 – Apuração do PIS e COFINS pelo lucro real (2011)

Mês	Débito Pis	Crédito Pis	Saldo	Débito Cofins	Crédito Cofins	Saldo
Janeiro	48,11	46,24	1,86	221,57	213,01	8,57
Fevereiro	28,87	16,28	12,59	132,96	74,98	57,98
Março	25,96	112,67	-86,71	119,58	518,99	-399,41
Abril	139,78	119,12	20,66	643,86	548,68	95,18
Maio	388,30	479,41	-91,11	1.788,53	2.208,18	-419,64
Junho	75,57	113,27	-37,71	348,06	521,74	-173,67
Julho	63,41	98,86	-35,45	292,07	455,36	-163,29
Agosto	90,94	92,39	-1,45	418,87	425,54	-6,67
Setembro	55,11	54,46	0,65	253,86	250,86	3,00
Outubro	94,85	81,52	13,33	436,89	375,47	61,42
Novembro	53,93	130,59	-76,66	248,41	601,50	-353,10
Dezembro	3,47	43,26	-39,79	15,96	199,24	-183,28
Total	1.068,29	1.388,07	-319,77	4.920,62	6.393,52	-1.472,90

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Observando o quadro 15, a apuração dos débitos e créditos no ano de 2011 teve PIS com um crédito total de R\$ 319,77, e a COFINS também resultou um crédito de R\$ 1.472,90.

Quadro 16 – Débitos de PIS e COFINS pelo lucro real (2012)

Mês	Vendas	Vendas c/ Aliq. Zero (-)	Devolução de Compra (+)	Base de Cálculo	Débito PIS 1,65%	Débito COFINS 7,6%
Janeiro	652.390,74	648.372,62	0,00	4.018,12	66,30	305,38
Fevereiro	586.272,52	585.585,87	0,00	686,65	11,33	52,19
Março	864.261,34	855.083,01	0,00	9.178,33	151,44	697,55
Abril	585.453,41	583.318,50	0,00	2.134,91	35,23	162,25
Maio	779.725,99	775.609,29	0,00	4.116,70	67,93	312,87
Junho	640.916,92	639.294,60	0,00	1.622,32	26,77	123,30
Julho	885.366,18	879.437,83	0,00	5.928,35	97,82	450,55
Agosto	977.635,62	974.844,42	0,00	2.791,20	46,05	212,13
Setembro	678.156,94	675.765,96	0,00	2.390,98	39,45	181,71
Outubro	585.661,83	571.546,32	0,00	14.115,51	232,91	1.072,78
Novembro	595.481,56	591.511,30	0,00	3.970,26	65,51	301,74
Dezembro	487.669,97	485.806,71	1.089,28	2.952,54	48,72	224,39
Total	8.318.993,02	8.266.176,43	1.089,28	53.905,87	889,45	4.096,85

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Conforme o quadro 16, o débito calculado para PIS em 2012 no regime não cumulativo foi de R\$ 889,45 e para COFINS foi de R\$ 4.096,85.

Quadro 17 – Créditos de PIS e COFINS pelo lucro real (2012)

Mês	Compras	Fretes	Devolução de Venda	Energia	Depreciação	Base de Cálculo	Crédito PIS 1,65%	Crédito COFINS 7,6%
Janeiro	0,00	0,00	3.643,12	19,93	88,27	3.751,32	61,90	285,10
Fevereiro	1.817,65	0,00	73,65	4,59	17,39	1.913,28	31,57	145,41
Março	0,00	0,00	8.830,33	47,49	158,95	9.036,77	149,11	686,79
Abril	1.695,75	0,00	1.374,91	13,74	54,53	3.138,93	51,79	238,56
Mai	0,00	0,00	3.749,70	19,21	80,31	3.849,22	63,51	292,54
Junho	0,00	0,00	699,82	8,47	38,04	746,33	12,31	56,72
Julho	3.944,44	0,00	5.184,35	24,82	98,04	9.251,65	152,65	703,13
Agosto	2.298,80	0,00	1.155,60	11,08	40,47	3.505,95	57,85	266,45
Setembro	0,00	0,00	1.317,98	15,95	52,38	1.386,31	22,87	105,36
Outubro	4.185,91	0,00	13.471,51	104,53	367,24	18.129,19	299,13	1.377,82
Novembro	0,00	0,00	3.077,40	33,90	102,49	3.213,79	53,03	244,25
Dezembro	0,00	0,00	1.627,26	29,80	93,58	1.750,64	28,89	133,05
Total	13.942,55	0,00	44.205,63	333,51	1.191,69	59.673,38	984,61	4.535,18

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

No quadro 17, observa-se que o crédito de PIS pelo Lucro Real foi de R\$ 948,61 e para COFINS foi de R\$ 4.535,18 com base no ano de 2012. As compras que geraram créditos referem-se as aquisições de expositores.

Quadro 18 – Apuração do PIS e COFINS pelo lucro real (2012)

Mês	Débito Pis	Crédito Pis	Saldo	Débito Cofins	Crédito Cofins	Saldo
Janeiro	66,30	61,90	4,40	305,38	285,10	20,28
Fevereiro	11,33	31,57	-20,24	52,19	145,41	-93,22
Março	151,44	149,11	2,34	697,55	686,79	10,76
Abril	35,23	51,79	-16,57	162,25	238,56	-76,31
Mai	67,93	63,51	4,41	312,87	292,54	20,33
Junho	26,77	12,31	14,45	123,30	56,72	66,58
Julho	97,82	152,65	-54,83	450,55	703,13	-252,57
Agosto	46,05	57,85	-11,79	212,13	266,45	-54,32
Setembro	39,45	22,87	16,58	181,71	105,36	76,35
Outubro	232,91	299,13	-66,23	1.072,78	1.377,82	-305,04
Novembro	65,51	53,03	12,48	301,74	244,25	57,49
Dezembro	48,72	28,89	19,83	224,39	133,05	91,34
Total	889,45	984,61	-95,16	4.096,85	4.535,18	-438,33

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Conforme o quadro 18, a apuração dos débitos e créditos no ano de 2012 totalizou o PIS com um valor final a compensar de R\$ 95,16, e a COFINS também teve um valor final a compensar de R\$ 438,33.

4.4.2 Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real

Para apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real, a empresa deve escolher qual será a forma de recolhimento dos impostos, se vai ser Trimestral ou Anual. No caso da empresa em estudo será utilizada a forma do Lucro Real Anual, sendo que essa forma de apuração é calculada parcialmente todos os meses. Contudo a apuração definitiva do lucro real, no balanço anual irá determinar se a empresa pagou os impostos durante o ano-calendário ou se ainda deve pagar uma diferença.

Assim como do Lucro Real Trimestral, o Lucro Real Anual parte da DRE, mais precisamente do lucro contábil antes do IRPJ e CSLL. O valor deste resultado é transferido para o LALUR, onde é somado às adições e diminuído as exclusões e compensações, chegando ao valor da base de cálculo. Aplicando as alíquotas do IRPJ de 15% (quinze por cento) mais o adicional de 10% (por cento) se caso a empresa ultrapassar o lucro de R\$ 240.000,00, no ano, e para a CSLL aplica-se 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo obtendo-se assim os valores de IRPJ e CSLL a recolher.

O cálculo de apuração foi realizado da seguinte forma: a partir do resultado antes do IRPJ e CSLL contidos na DRE anual, foi acrescentado na adição as despesas não dedutíveis, como não houveram exclusões e compensações, chegou-se a base de cálculo, que aplicada às alíquotas de 15% e 9% apresentaram os valores de IRPJ e CSLL a recolher. O IRPJ sofreu o adicional de 10% sobre o excedente a R\$ 240.000,00 de lucro no ano.

Quadro 19 – Apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro real (2010)

LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL- LALUR			
HISTORICO		ADIÇÕES	EXCLUSÕES
Donativos e Contribuições		0,00	
Outras despesas não operacionais		1.830,23	
Multas não dedutíveis		0,00	
Contr Social do trim		85.462,02	
*			
Total das Adições e Exclusões		87.292,25	0,00
DEMONSTRATIVO DO LUCRO REAL			
NATUREZA DOS AJUSTES			
1-Lucro Líquido do Período			862.285,74
2-Mais Adições			
2.1-Parcelas não dedutíveis cfe demonstrativo			87.292,25
3-Menos Exclusões			0,00
4-Sub Total			949.577,99
5-Menos compensações de Prejuizos			0,00
6-Lucro Real			949.577,99
Base p/Adicional do IR	889.577,99	10%	88.957,80
	60.000,00		
DEMONSTRATIVO DO CALCULO DA CSLL e IRPJ			
IRPJ 15%	142.436,70		
IRPJ-Adicional de 10%	88.957,80		
Total do IRPJ	231.394,50		
(-)IRF			
(-)Doação Incentivo a Cultura	0,00		
(-)Fundo da Criança e Adolescente	0,00		
(=)Saldo IRPJ a Pagar	231.394,51		
CSLL 9%	85.462,02		
(-)CSLL já Paga	0,00		
(=)Saldo CSLL a Pagar	85.462,01		
CALCULO DA CSLL			
Lucro Contábil			947.747,76
(+)Adições			1.830,23
(=)CSLL Real			949.577,99
(-)30% Compensação BC Neg Periodos anteriores			0,00
(=)Base de Calculo CSLL			949.577,99
Alíquota de 9%			85.462,02

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Conforme o quadro 19 da apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real anual no ano de 2010, através do LALUR, observa-se que o lucro contábil no período foi de R\$ 947.747,76 valor este que veio da DRE, somado às adições mais o adicional de 10% o Imposto de Renda somou o montante R\$ 231.394,51 à pagar e a Contribuição Social somou R\$ 85.462,01 à pagar.

Quadro 20 – Apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro real (2011)

LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL - LALUR			
HISTORICO		ADIÇÕES	EXCLUSÕES
Donativos e Contribuições		0,00	
Outras despesas não operacionais		5.675,82	
Multas não dedutíveis		0,00	
Contr Social do trim		110.751,65	
*			
Total das Adições e Exclusões		116.427,47	0,00
DEMONSTRATIVO DO LUCRO REAL			
NATUREZA DOS AJUSTES			
1-Lucro Líquido do Período			1.114.146,43
2-Mais Adições			
2.1-Parcelas não dedutíveis cfe demonstrativo			116.427,47
3-Menos Exclusões			0,00
4-Sub Total			1.230.573,90
5-Menos compensações de Prejuízos			0,00
6-Lucro Real			1.230.573,90
Base p/Adicional do IR	1.170.573,90	10%	117.057,39
	60.000,00		
DEMONSTRATIVO DO CALCULO DA CSLL e IRPJ			
IRPJ 15%	184.586,09		
IRPJ-Adicional de 10%	117.057,39		
Total do IRPJ	301.643,48		
(-)IRF			
(-)Doação Incentivo a Cultura	0,00		
(-)Fundo da Criança e Adolescente	0,00		
(=)Saldo IRPJ a Pagar	301.643,49		
CSLL 9%	110.751,65		
(-)CSLL já Paga	0,00		
(=)Saldo CSLL a Pagar	110.751,64		
CALCULO DA CSLL			
Lucro Contábil			1.224.898,08
(+)Adições			5.675,82
(=)CSLL Real			1.230.573,90
(-)30% Compensação BC Neg Periodos anteriores			0,00
(=)Base de Calculo CSLL			1.230.573,90
Alíquota de 9%			110.751,65

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Conforme o quadro 20, Livro de Apuração do Lucro Real, observa-se que o lucro contábil no período foi de R\$ 1.224.898,08 valor este da DRE, somado as adições, mais o adicional de 10% apurou-se o IRPJ e CSLL no ano de 2011, totalizando um imposto à pagar de R\$ 301.643,49 e a CSLL R\$ 110.751,64 respectivamente.

Quadro 21 – Apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro real (2012)

LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL- LALUR			
HISTORICO		ADIÇÕES	EXCLUSÕES
Donativos e Contribuições		0,00	
Outras despesas não operacionais		2.826,01	
Multas não dedutíveis		0,00	
Contr Social do trim		114.244,57	
*			
Total das Adições e Exclusões		117.070,58	0,00
DEMONSTRATIVO DO LUCRO REAL			
NATUREZA DOS AJUSTES			
1-Lucro Líquido do Período			1.152.313,54
2-Mais Adições			
2.1-Parcelas não dedutíveis cfe demonstrativo			117.070,58
3-Menos Exclusões			0,00
4-Sub Total			1.269.384,12
5-Menos compensações de Prejuizos			0,00
6-Lucro Real			1.269.384,12
Base p/Adicional do IR	1.209.384,12	10%	120.938,41
	60.000,00		
DEMONSTRATIVO DO CALCULO DA CSLL e IRPJ			
IRPJ 15%	190.407,62		
IRPJ-Adicional de 10%	120.938,41		
Total do IRPJ	311.346,03		
(-)IRF			
(-)Doação Incentivo a Cultura	0,00		
(-)Fundo da Criança e Adolescente	0,00		
(=)Saldo IRPJ a Pagar	311.346,04		
CSLL 9%	114.244,57		
(-)CSLL já Paga	0,00		
(=)Saldo CSLL a Pagar	114.244,56		
CALCULO DA CSLL			
Lucro Contábil			1.266.558,11
(+)Adições			2.826,01
(=)CSLL Real			1.269.384,12
(-)30% Compensação BC Neg Periodos anteriores			0,00
(=)Base de Calculo CSLL			1.269.384,12
Alíquota de 9%			114.244,57

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

Conforme o quadro 21 apresentou-se a apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Anual no ano de 2012, através do Lucro Contábil de R\$ 1.266.558,11, mais as adições e acrescentando-se adicional de IRPJ totalizou-se assim o IRPJ a pagar de R\$ 311.346,04 e a CSLL resultou em R\$ 114.244,56 à pagar.

4.5 ANÁLISE COMPARATIVA

A seguir será demonstrado um quadro comparativo das modalidades de tributação apuradas decorrer do trabalho, afim de analisar e comparar os dados apurados nos anos de 2010, 2011 e 2012, para se chegar às devidas conclusões finais deste estudo.

No quadro a seguir estão os períodos estudados, separados pelas duas formas de enquadramento tributário que a empresa poderia adotar nos períodos em estudo e os devidos impostos apurados.

Quadro 22 – Análise comparativa dos cálculos tributários

Lucro Presumido	2010	2011	2012
PIS	70,30	147,81	55,97
COFINS	324,48	682,18	258,33
IRPJ	118.662,50	137.680,28	149.121,10
CSLL	76.148,34	86.832,76	92.112,83
TOTAL	195.205,62	225.343,04	241.548,23
Lucro Real	2010	2011	2012
PIS	-94,22	-319,77	-95,16
COFINS	-433,97	-1.472,90	-438,33
IRPJ	231.394,51	301.643,49	311.346,04
CSLL	85.462,01	110.751,64	114.244,56
TOTAL	316.328,34	410.602,45	425.057,11

Fonte: Elaborado pelo autor.

Conforme o quadro 22 observa-se a análise comparativa dos cálculos tributários do Lucro Presumido e do Lucro Real dos três anos analisados.

Referente ao Lucro Presumido a empresa pagou R\$ 195.205,62 de impostos, sendo o R\$ 70,30 de PIS, R\$ 324,48 de COFINS, R\$ 118.662,50 de IRPJ e R\$ 76.148,34 de CSLL. Em 2011 os impostos somaram uma total de R\$ 225.343,04 no ano, sendo que R\$ 147,81 foi de PIS, R\$ 682,18 foi de COFINS, R\$

137.680,28 de IRPJ e R\$ 86.832,76 de CSLL. Por fim no ano de 2012, os impostos totalizaram R\$ 241.548,23, sendo R\$ 55,97 de PIS, R\$ 258,33 de COFINS, R\$ 149.121,10 de IRPJ e R\$ 92.112,83 de CSLL.

Caso a empresa optasse pelo Lucro Real ela pagaria no ano de 2010 o valor de R\$ 316.328,34 em impostos, sendo que o PIS no ano ficaria com um saldo a compensar de R\$ 94,22, a COFINS também com um saldo a compensar de R\$ 433,97, o IRPJ com um saldo a recolher de R\$ 231.394,51, e o CSLL também com saldo a recolher de R\$ 85.462,01. Em 2011 a empresa somaria um total de R\$ 410.602,45 de impostos a pagar, sendo o PIS a compensar no valor de R\$ 319,77, a COFINS a compensar de R\$ 1.472,90, o IRPJ a recolher de R\$ 301.643,49 e a CSLL a recolher no valor de R\$ 110.751,64. Por fim no ano de 2012 a empresa teria um saldo a pagar de impostos no valor de R\$ 425.057,11, sendo que o PIS teria um saldo de R\$ 95,16 e a COFINS um saldo de R\$ 438,33, ambos a compensar, Já o IRPJ e a CSLL teria saldos elevados a pagar, sendo R\$ 311.346,04 e R\$ 114.244,56 respectivamente.

Assim, pode-se ver nos resultados obtidos a grande diferença de valores de uma tributação para a outra, com valores muito significativos, podendo trazer grandes prejuízos para a empresa. Diante desse contexto, demonstra-se a importância do profissional nessa área dando suporte de maneira a contribuir com o crescimento da empresa.

4.6 RESUMO DE IMPOSTOS

Com a apuração dos resultados foi constatado que, quando opta-se pelo regime tributário adequado, a influência na apuração dos resultados pode representar valores significativos, de forma a garantir assim, a otimização dos resultados e, em certos casos até mesmo a continuidade no mercado de trabalho.

Através do quadro 23, á seguir é possível visualizar as diferenças entre os valores apurados à partir da aplicação da legislação vigente pertinente ao Lucro Presumido e Lucro Real de forma consolidada nos três anos analisados.

Quadro 23 – Resumo de impostos

LUCRO PRESUMIDO		LUCRO REAL	
PIS	274,08	PIS	-509,16
COFINS	1.264,99	COFINS	-2.345,20
IRPJ	405.463,88	IRPJ	844.384,03
CSLL	255.093,94	CSLL	310.458,21
TOTAIS	662.096,88	TOTAIS	1.151.987,89
DIFERENÇA R\$	-489.891,01		
DIFERENÇA %	-73,99%		

Fonte: Elaborado pelo autor.

Observa-se no quadro 23 que o total de impostos a recolher no Lucro Presumido é de R\$ 662.096,88 e no Lucro Real R\$ 1.151.987,89, o que representa uma diferença de R\$ 489.891,01, ou seja, 73,99% a mais do presumido para o real. Nota-se que a grande diferença de valores está nos tributos de IRPJ e CSLL, pois como a empresa tem a cada mês um lucro muito alto, conseqüentemente gera muito imposto a recolher, na modalidade do Lucro Real. Caso tivesse sucessivos prejuízos poderia ser vantagem a escolha pelo Lucro Real, uma vez que não haveria base de cálculo para o pagamento de IRPJ e CSLL.

CONCLUSÃO

O planejamento tributário é uma atividade importante para as empresas, pois possibilita a redução dos impostos. Um exemplo é o projeto desenvolvido nesse trabalho para a empresa importadora e produtora de sementes com sede em Ijuí e com mais duas filiais, com o objetivo de analisar qual a melhor alternativa de tributação federal.

Com isso fez-se uma comparação com os dados fornecidos pela empresa mais informações adicionais necessárias para a correta apuração das modalidades do Lucro Presumido e Lucro Real. Na modalidade do Simples Nacional não foram realizados cálculos, uma vez que a empresa não se enquadraria, pois seu faturamento ultrapassa o limite estipulado na legislação.

No caso da empresa em estudo, ela está inserida na modalidade do Lucro Presumido, onde foram feitas análises, cálculos de verificação tanto do Lucro Presumido quanto do Lucro Real, no qual constatou-se que o regime em que a empresa está enquadrada atualmente é a mais correta. Uma vez que possui seu faturamento elevado em relação as despesas para abater pelo Lucro Real ela teria impostos significativos para recolher nessa opção. Dessa maneira, na modalidade em que ela está inserida, permite fazer a opção tributária, uma vez que o seu faturamento não ultrapassa os R\$ 48.000.000,00 anuais que tornam as empresas obrigadas ao Lucro Real.

Pode-se ainda reparar que no decorrer deste trabalho a empresa economizou R\$ 489.891,01, ou seja, 73,99% de impostos nesse período quando comparado com o Lucro Real. Nos dias atuais estes bastante expressivos, podem até mesmo definir a permanência da empresa no mercado, vantagem essa tanto financeira quanto competitiva. Em detrimento do pagamento de impostos, com essa

diferença a empresa poderia utilizar para outros fins, como investimentos na ampliação da produção, ou na capacitação dos seus funcionários, entre outras coisas.

Os objetivos definidos no início do trabalho foram satisfatoriamente alcançados. Com a realização de pesquisas bibliográficas, levantamento de dados e demais informações da empresa, realizados cálculos com diversas simulações e, por fim, finalizando e respondendo a pergunta de pesquisa, que é possível reduzir legalmente o pagamento de impostos através de um planejamento tributário.

Concluí então que nos três anos analisados a melhor opção tributária foi o Lucro Presumido. Entretanto deve-se continuar fazendo o planejamento tributário, pois uma mudança, tanto na legislação, ou na parte operacional ou ainda no mercado, no qual o administrador não tem controle ou conhecimento, pode ocasionar alteração da forma de tributação. Por isso, é importante que o administrador procure saber cada vez mais sobre o assunto, pois só dessa forma é possível planejar ações e implementá-las. Portanto, o Planejamento Tributário é uma ferramenta imprescindível na empresa e deve ser utilizada e atualizada constantemente.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2002. 165 p.

BASSO, Irani Paulo. **Contabilidade geral básica**. 4 ed. Ijuí: Unijuí, 2011. 376 p.

BERTI, anélio. **Contabilidade geral**. São Paulo: Ícone, 2001. 206 p.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e pratica**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2004. 195 p.

BOAVENTURA, Edivaldo M. **Metodologia da pesquisa: monografia, dissertação, tese**. 1 ed. São Paulo. Atlas, 2004. 160 p.

BRASIL, Empreendedor. **Principais impostos e taxas**. Disponível em <<<http://www.brasil.gov.br/empreendedor/contas-em-dia-1>>> Acesso em 25/05/2013.

CONGRESSO CFC. **Contabilidade tributária simples nacional – teórica Simplificação**. Disponível em <<http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/225.pdf>> Acesso em 04/05/2013.

CONTABEIS. **O que é tributo? Quais suas espécies? 2012**. Disponível em: <<<http://www.contabeis.com.br/artigos/773/o-que-e-tributo-quais-suas-especies/>>>. Acesso em 25/04/2013.

CRCRS – Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. **Lei Orgânica da Profissão Contábil, Código de Ética e Princípios Contábeis**. 1 ed. Porto Alegre: CRCRS, 2011. 40 p.

CRCRS – Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. **Princípios de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade**. Vol. 1. Porto Alegre: CRCRS, 2013. 163 p.

CRCSP – Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo. **Guia prático de obrigações**. Disponível em <<http://www.crcsp.org.br/portal_novo/publicacoes/guia_pratico/index.htm>> Acesso em 25/05/2013.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Atlas, 1999. 369 p.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 184 p.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999. 206 p.

HOFFMANN, André; STEINBRENNER, Anélia Franceli. **Apostila contabilidade tributária II**. Ijuí: UNIJUÍ, 2011. 32 p.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Teoria da contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000. 336 p.

MARTINS, Sergio Pinto. **Manual de direito tributário**. – São Paulo: Atlas, 2002. 304 p.

OLIVEIRA, Luiz Martins de et al. **Manual de contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004. 446 p.

OLIVEIRA, Silvio Luis de. **Tratado de metodologia científica: projetos de pesquisas, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses**. 1 ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002. 320 p.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de renda, contribuições administradas pela secretaria da receita federal e sistema simples incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento do ano-calendário de 2012**. 21 ed. Brasília: CFC, 2013. 1.237 p.

PLANALTO, **Constituição federal**. Brasília, 05 de outubro de 1988. Disponível em <<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>>. Acesso em 01/05/2013.

PLANALTO, Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Código tributário nacional**. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>> Acesso em 01/05/2013.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Simplex nacional opção/adesão**. Disponível em <<<http://www.portaltributario.com.br/guia/simplexnacionalopcao.html>>>. Acesso em 04/05/2013.

RFB – Receita Federal do Brasil. **Arquivo atualizado até 31/01/2012.** Disponível em <<<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2012/CapituloXIII-IRPJ-LucroPresumido2012.pdf>>>. Acesso em 05/05/2013.

RFB – Receita Federal do Brasil. **Arquivo atualizado até 31/12/2011.** Disponível em: <<<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2012/CapituloVI-IRPJ-LucroReal2012.pdf>>> Acesso em 12/05/2013.

RFB – Receita Federal do Brasil. **Código Tributário Nacional.** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em << <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>>> Acesso em 01/05/2013.

RFB – Receita Federal do Brasil. **Contempla atualizações até 22/01/2007.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2012/CapituloXXV-ContribuicaoParaPIS-PasepIncidentesSobreReceitasGovernamentais2011.pdf>>. Acesso em 09/05/2013.

RFB – Receita Federal do Brasil. **Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS.** Disponível em <<<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2004/PergResp2004/pr363a430.htm>>> Acesso em 09/05/2013.

RFB – Receita Federal do Brasil. **Lei complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006 – DOU de 15.12.2006.** Disponível em: <<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>>>. Acesso em 01/05/2013.

RFB – Receita Federal do Brasil. **Simples nacional, perguntas e respostas.** Disponível em: <<<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SIMPLESNACIONAL/perguntas/perguntas.aspx>>>. Acesso em 01/05/2013.

RFB – Receita Federal do Brasil.. **Arquivo atualizado até 31/12/2011.** Disponível em: <<<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2012/CapituloXIV-LucroArbitrado2012.pdf>>> Acesso em 18/05/2013.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999. 334 p.

SÁ, Antônio Lopes. **Teoria da contabilidade.** 3 ed. São Paulo, Atlas, 2002. 400 p.

SANTOS, Izaquias Estevam dos. **Manual de métodos e técnicas de pesquisa científica.** 5 ed. rev., atual. e ampl. – Niterói: Impetus, 2005. 360 p.

SEFAZ/RS – Secretaria da Fazenda. **ICMS - Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços.** Disponível em: <<https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaDuvidas.aspx?al=l_icms_fa>> Acesso em 25/05/2013.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997. 92 p.

VIEIRA. Eusélia Paveglio. **Subsidio a disciplina pesquisa em contabilidade II.** Apostila. 2013. 69 p.