



CENTRO DE ESTUDO SUPERIOR DE ITAITUBA – LTDA
FACULDADE DE ITAITUBA - FAI
CURSO BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JOÃO PAULO DE ARAÚJO FERREIRA
PABLO LUNA SILVA

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Um estudo de caso sobre elisão fiscal aplicado nos regimes de tributação em uma empresa de combustíveis em Itaituba-PA

Itaituba-PA

2019

JOÃO PAULO DE ARAÚJO FERREIRA
PABLO LUNA SILVA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Um estudo de caso sobre elisão
fiscal aplicado nos regimes de tributação em uma empresa de
combustíveis em Itaituba-PA**

Trabalho de Conclusão de curso apresentado
à Faculdade de Itaituba para obtenção de
Título em Bacharel em Ciências Contábeis.
Orientador: Prof.^a Augusto César Amorim do
nascimento

Itaituba-PA
2019

JOÃO PAULO DE ARAÚJO FERREIRA
PABLO LUNA SILVA

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Um estudo de caso sobre elisão fiscal aplicado nos regimes de tributação em uma empresa de combustíveis em Itaituba-PA

Trabalho de Conclusão de curso apresentado à Faculdade de Itaituba para obtenção de Título em Bacharel em Ciências Contábeis.
Orientador: Prof.^a Augusto César Amorim do Nascimento.

BANCA EXAMINADORA

Presidente e Orientador: _____ Nota: _____

Prof. Augusto César Amorim do Nascimento

Avaliador: _____ Nota: _____

Prof. Elines dos Santos Batista

Avaliador: _____ Nota: _____

Prof. Karla Santos da Silva

Resultado: _____ Média: _____

Itaituba-PA, _____ de _____ de 2019.

"Dedico este trabalho primeiramente a Deus, por ser essencial em minha vida, meu guia, meu socorro presente na hora da angústia, A minha família, em especial a minha mãe Osvaldina de Araújo Ferreira uma mulher de fé que tanto acreditou no meu potencial e que sempre têm em suas orações o meu nome, com confiança e amor. "

AGRADECIMENTOS DE JOÃO PAULO DE ARAÚJO FERREIRA

Primeiramente agradeço a Deus, que durante toda essa jornada me deu forças e saúde para continuar essa caminhada em meio aos obstáculos que surgiram em minha vida, e por ser a minha maior fonte de inspiração, pois sem ti não chegaria a lugar algum, Toda Honra e toda glória seja dada a ti Senhor, Obrigado por sua infinita bondade e misericórdia.

A minha mãe que amo muito Osvaldina de Araújo ferreira, uma mulher guerreira, que mesmo sem estudos, mas com muita fé e motivação sempre sonhou um futuro diferente para mim, nunca dormia antes de eu chegar da faculdade, poupava suas economias para comprar meus materiais acadêmicos e pagar o transporte para a Instituição, me apoiando e cuidando de mim pois como ela dizia “ estude meu filho, pois o conhecimento ninguém lhe roubará”. Obrigado por tudo que fez na minha vida.

A minha companheira e amiga Karoly Coutinho Lino pela paciência que têm, mesmo sem lhe dar a atenção necessária devido as horas de estudo e madrugadas no qual até final de semana, estive focado nos exercícios da faculdade, esteve comigo e me entendeu, me apoiando, me dando forças para que eu pudesse continuar. Obrigado minha princesa que amo muito.

A meu irmão Franceildo de Araújo Ferreira que já não se encontra diante de nós nesse mundo terreno, no qual esteja na glória de nosso senhor Jesus Cristo, pela esperança que tinha em mim em vida, que eu pudesse ser uma pessoa de grande conhecimento acadêmico e pudesse ajudar minha família. Te amo irmão.

A meu amigo, Maykon Willas Ferreira Fernandes, irmão de coração no qual temos uma amizade há muito tempo, agradeço pelo apoio que você me ofereceu em um momento em que eu tanto precisei.

A toda a minha família que de uma forma direta ou indireta esteve ao meu lado, me apoiando e incentivando essa caminhada de 04 anos. Obrigada a todos.

Quero agradecer a professora Ana Paula pela incrível pessoa que é, sempre procurando resolver as situações de forma pacífica ganhou meu respeito e admiração.

É claro que eu não posso esquecer do nosso orientador prof. Augusto César Amorim do Nascimento, agradeço de todo coração o respeito e a dedicação em que se disponibilizou em passar os seus conhecimentos, através de apoio e entender às vezes o nosso atraso e sempre incentivando a correção do nosso TCC, pelo ótimo profissional e pela experiência repassada a nós, obrigado professor.

AGRADECIMENTO PABLO LUNA SILVA

Agradeço a Deus por ter me concedido saúde e força para enfrentar todas as dificuldades e desafios.

Aos meus pais pelo incentivo e por tudo o que me ajudaram até o presente momento.

Sou grato a Faculdade de Itaituba por ter me concedido a oportunidade de cursar nível superior e a todo seu corpo docente e equipe administrativa.

Agradeço a todos amigos, colegas de classe e aos familiares pelo incentivo apoio e carinho. E a todos que mesmo que de forma indireta contribuíram em minha formação.

Ao nosso Orientador Prof. Augusto César Amorim do Nascimento neves por nos conduzir na elaboração deste trabalho.

A nossa delegada local do conselho de contabilidade Karla santos Silva por me conceder a oportunidade de estágio em seu escritório contábil e por todo seu apoio.

Fico agradecido pelo apoio e incentivo ao nosso coordenador do curso de ciências contábeis Augusto Cesar Amorim Nascimento por conduzir nossa turma por quatro anos.

*“Não a nós, Senhor, nenhuma glória para nós,
Mas sim ao teu nome e por tua fidelidade”.*

Salmos 115:1

RESUMO

A Elisão fiscal no micro e pequenas empresas conforme analisado no referencial teórico e no estudo de caso verifica –se que o planejamento tributário é de suma importância seja qual segmento da entidade, pois o mesmo pode representar resultados significativos. Conforme a lei das sociedades anônimas, também conhecida como lei nº 6.404/76 (BRASIL, 1976), prevê a obrigatoriedade do planejamento tributário, pelos administradores das empresas independentemente do ramo de atividade por ela desenvolvido, pela interpretação do artigo 153, sendo definido elisão como sendo o ato praticado pela pessoa jurídica ou física visando a redução ou não incidência da carga tributária, ou seja, a elisão fiscal, trata-se propriamente do planejamento tributário, sendo uma conduta lícita do contribuinte antes da ocorrência do fato gerador, sem qualquer prática simulatória para reduzir ou eliminar a obrigação tributária, Antes de escolher ou ser obrigado a se enquadrar a um regime tributário deve se ter como base as informações regulares e confiáveis representadas pelas Demonstrações financeiras e as escriturações representados pelos livros obrigatórios, elaborando uma análise técnica visando o levantamento de históricos, para se concluir qual ramo da atividade da empresa mais se enquadra. Sem termos uma contabilidade, o planejamento tributário fica um pouco comprometido, pois estará sujeitas a informações com erros e avaliações equivocadas. Para a contabilidade ser útil deve se ter os registros atualizados de todos os fatos e atos administrativos ocorridos dentro da atividade operacional da empresa.

Palavras-chaves: Planejamento tributário, Microempresas, Empresas de pequeno porte, Contabilidade.

ABSTRACT

The Tax Elision in micro and small companies, as analyzed in the theoretical framework and in the case study, shows that tax planning is of paramount importance in which segment of the entity, since it can represent significant results. According to Brazilian corporate law, also known as Law No. 6,404 / 76 (BRAZIL, 1976), it provides for the tax planning to be mandatory, by the managers of the companies, regardless of the branch of activity developed by it, by the interpretation of article 153, being defined elision as the act practiced by the legal or physical entity aiming at the reduction or non-incidence of the tax burden, that is, tax avoidance, is properly the tax planning, being a licit conduct of the taxpayer before the occurrence of the generating fact, without any. Before choosing or being obliged to comply with a tax regime, it should be based on the regular and reliable information represented by the financial statements and the deeds represented by the obligatory books, elaborating a technical analysis aiming at reducing or eliminating the tax obligation. the survey of historical, to to conclude which branch of the company's activity best fits. Without accounting, tax planning gets a little compromised as it will be subject to information with mistakes and misjudgments. For accounting to be useful one must have the updated records of all the facts and administrative acts occurred within the operational activity of the company.

Keywords: Tax planning, Microenterprises, Small businesses, Accounting.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

EPP – Empresa de Pequeno Porte

IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

ISS – Imposto Sobre Serviços

LP – Lucro Presumido

MPEs – Micro e Pequenas empresas

PIS – programa de integração social

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	15
2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA	17
2.2 TRIBUTOS	17
2.2.1 Tributos em espécie	18
2.2.1.1 Imposto	18
2.2.1.2 Taxas	19
2.2.1.3 Contribuições de Melhoria	19
2.2.1.4 Empréstimos compulsório	20
2.2.1.5 Contribuições Especiais	21
2.3 Tributo sobre Faturamento	21
2.3.1 programas de integração social	21
2.3.2 FATO GERADOR DO PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL	22
2.3.3 Formas de apuração do programa de integração social	22
2.3.4 Base de cálculo programa de integração social lucro presumido regime cumulativo	22
2.3.5 Valores excluídos da base de cálculo do programa de integração social	22
2.3.6 Alíquotas	23
2.3.7 Base de cálculo PIS pelo regime não cumulativo (lucro real)	23
2.3.8 Valores a créditos e a débitos PIS	24
2.4 Tributos incidentes sobre lucro líquido	24

2.4.1 Imposto de renda pessoa jurídica.....	24
2.4.2 Alíquotas do imposto de renda.....	25
2.4.3 FATO GERADOR.....	25
2.4.4 Base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica.....	25
2.4.5 Contribuintes do imposto de renda pessoa jurídica.....	26
2.4.6 Alíquota e adicional.....	26
2.4.7 Abatimentos de prejuízos fiscais.....	26
2.5 FATO GERADOR DOS TRIBUTOS.....	28
3 O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E SEU PROCESSO NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS NOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO.....	29
3.1 CONCEITO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	29
3.1.1 Tipos de planejamento tributário.....	29
3.1.1.1 Classificação do planejamento tributário.....	29
3.2 COMO FAZER O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	30
3.2.1 Elisão fiscal.....	30
3.2.2 Evasão fiscal.....	31
3.3 REGIMES TRIBUTÁRIOS E SEUS ENQUADRAMENTOS:	32
3.3.1 Lucro Real.....	32
3.3.1.1 Contribuintes obrigados a optar pelo lucro real.....	32
3.3.1.2 Adições.....	33
3.3.1.3 exclusões.....	33
3.3.2 Lucro Presumido.....	34

3.3.2.1 conceitos de receita bruta para fins do lucro presumido.....	34
3.3.2.2 Contribuintes que não poderão optar.....	35
3.3.2.3 formas de apuração.....	35
3.3.2.4 Base de cálculo.....	35
3.3.3 Lucro Arbitrado.....	36
3.3.4 regime simples nacional.....	37
3.4 Microempresa e empresa de pequeno porte.....	38
4 O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO SOBRE ELISÃO FISCAL APLICADO NOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO EM UMA EMPRESA DE COMBUSTÍVEIS EM ITAITUBA-PA.	38
4.1 PROCESSO METODOLÓGICO DA PESQUISA.....	38
4.2 PESQUISA DE CAMPO.....	39
4.2.1 Caracterização da empresa.....	40
4.3 ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	41
CONCLUSAO.....	51
REFERÊNCIAS.....	53
APENDICES.....	55

1 INTRODUÇÃO

O sistema tributário brasileiro é conhecido por sua alta carga tributária ocasionando vários reflexos nas atividades econômica, boa parte dos custos associado aos produtos e serviços representam tributos os quais incidem de maneira direta ou indireta. Diante dessa situação profissional de contabilidade, gestores precisam encontrar ferramentas para tentar diminuir essas despesas, no entanto assim que surge uma alternativa que possibilita menores valores gastos com tributos o legislador altera promovendo medo e insegurança para os contribuintes, a elevada carga tributária existente no Brasil, que segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário - IBPT, passou em 2010 dos 35% do Produto Interno Bruto - PIB, tem feito com que as empresas, para se manterem rentáveis e atrativas, busquem cada vez mais reduzir o impacto dos tributos nas suas estruturas de custos. Diante desta elevada carga tributária, nasce a cada dia a necessidade de um estudo na implantação de ações que permitam as empresas cada vez mais minimizarem os custos e as despesas e, com isso, maximizar os lucros e o crescimento, em conformidade com as leis que regem o sistema tributário nacional, como um ato estratégico, planejando a redução da carga tributária. O Planejamento Tributário caracteriza-se como um dos principais meios para se ter sucesso nas empresas, capaz inclusive de interferir na estabilidade das mesmas, e, bem estruturado é de suma importância, pois segundo Domingues (2000), consiste em um conjunto de medidas contínuas que visam economia de tributos, de forma legal, levando-se em conta as possíveis mudanças rápidas e eficazes, na hipótese do fisco alterar as regras fiscais. A questão é identificar se os meios utilizados são legalmente permitidos ou correspondem à aplicação de métodos ilícitos, O presente trabalho se justifica pela necessidade da elaboração de estratégias por parte os contribuintes para redução dos valores a recolher a fazenda pública. Diante do que foi exposto temos a seguinte problemática como reduzir custo tributário frente a alta complexidade da legislação e suas sucessivas alterações, O objetivo geral desse trabalho é verificar mecanismo que possa diminuir os custos tributário da empresa em questão. Para alcançar este termo, essa pesquisa tem os seguintes objetivos específicos, evidenciar os regimes tributário lucro real, presumido, arbitrado e o simples nacional, analisar dentre os regimes tributário aplicado na empresa em tese qual é o mais vantajoso, verificar se a exclusões e adições nos regimes foram devidas demente contabilizadas. O presente

estudo está dividido em cinco partes no primeiro capítulo há contextualização do sistema tributário nacional verificando quais os tributos existentes classificações e espécies, já no segundo capítulo será abordado conceitos classificação do planejamento tributário analisando classificações doutrinarias. No terceiro encontrasse os resultado e discussões no qual será verificado qual do regime foi mais vantajoso para empresa em questão.

2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

Conforme entendimento de Fabretti (2005, p. 29) "é 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".

Autor relata que a contabilidade tributária seria uma espécie de ramificação da ciência contábil que utilizando de preceitos e regras da legislação tributária e tem por objeto Analise de dados e fatores que possui relação direta ou indireta com tributos.

2.2 TRIBUTOS

Embora a doutrina tenha vários conceitos para tributo o código tributário nacional fez uma definição de forma expressa e seu texto legal deixando algumas restrições para algo ser classificado como tributo.

O conceito de tributo foi definido de forma expressa na lei CTN em seu art. 3^a.

"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". Brasil (5172/66)

O código tributário em seu artigo 3^a. relata que tributos são valores que são pagos independente da vontade do sujeito passivo são prestações pagas em dinheiro ou moeda corrente não constitui punição a qualquer punição ao sujeito passivo e autoridade administrativa não pode cobrar o tributo de forma facultativa.

Alexandre também corrobora o mesmo entendimento.

"É impossível não perceber certa redundância na redação do dispositivo. Prestações pecuniárias são justamente aquelas em moeda. Alguns entendem que a expressão "ou cujo valor nela se possa exprimir" constituiria uma autorização para a instituição de tributos in natura (em bens) ou in labore (em trabalho, em serviços), uma vez que bens e serviços são suscetíveis de avaliação em moeda ALEXANDRE (2011, p.45)".

O autor e o código tributário nacional percebe-se que eles seguem o mesmo entendimento em relação a obrigatoriedade dos tributos, ou seja, sujeito passivo não possuem faculdade para pagar ou não os tributos. Os pagamentos devem ser em dinheiro no qual seria a única forma de extinção do crédito tributário e as obrigações tributárias devem surgir de acordo com a lei dado o princípio da legalidade.

2.2.1 Tributos em espécie

Embora exista várias teorias que tem por objeto classificar as espécies tributárias alguns doutrinadores que seguem o entendimento no qual divide os tributos em três espécies tributárias há quem seguem a teoria dualista que dividem tributos vinculados e não vinculado e também a teoria *pentapartite* que a teoria que é adotada pela doutrina majoritária no qual divide os tributos em impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios. (NOVAIS 2018)

Autor relata que embora exista várias dominantes em nosso território a que prevalece e que em nosso regime tributários possui cinco espécies tributárias doutrina esta que foi confirmada pelos tribunais superiores supremo tribunal federa e o superior tribunal de justiça.

2.2.1.1 Imposto

Segundo Alexandre (2017, p. 58) "Os impostos são, por definição, tributos não vinculados que incidem sobre manifestações de riqueza do sujeito passivo (devedor). Justamente por isso, O imposto se sustenta sobre a ideia da solidariedade social".

Autor relata que são tributos cuja o principal fato gerador são a manifestação de acréscimos econômicos do sujeito passivo e independem de qualquer atividade do contribuinte dado a seu caráter não vinculado

O Art. 16 do CTN define que "Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte".

Em entendimento do código tributário nacional o autor confirma-se a ideia que os impostos são tributos que não necessitam de qualquer atuação estatal para que ocorra o fato gerador dos mesmos, ou seja a obrigação legal surge em fato do contribuinte se enquadrar em uma situação legal definida em lei.

A ideia de atuação desvinculada também é confirmada por Kiochi harada

Imposto são exações desvinculadas de qualquer atuação estatal, decretadas exclusivamente em função do *jus imperii* do Estado. Seu fato gerador é sempre uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. O imposto sempre representa uma retirada da parcela de riqueza do particular, respeitada a capacidade contributiva deste. HARADA, (2017, p.237)

O autor reafirma que impostos são tributos representa nada mais que uma parte da riqueza que é subtraída do contribuinte, ou seja, valores auferidos são retirados e repassados aos cofres públicos sustentar a solidariedade social.

2.2.1.2 Taxas

Nas situações em que o estado presta um serviço público ou exerce atividades de fiscalizações expedições de licenças alvarás poderá cobrar taxa por esses serviços prestados, O código tributário nacional define o conceito de taxa.

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 ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas.

Em seu texto legal no código tributário nacional há definição de taxa foi elaborada de forma expressa a legislação, faz menção há duas espécies de taxas uma que cobrada pela prestação de serviço pelo estado e outra pelo exercício regular do poder de polícia.

Segundo Harada (2017, p. 237) "Podemos conceituar a taxa como um tributo que surge da atuação estatal diretamente dirigida ao contribuinte, quer pelo exercício do poder de polícia, quer pela prestação efetiva ou potencial de um serviço público específico e divisível, cuja base de cálculo difere, necessariamente, da de qualquer imposto".

O autor segue a teoria adotada pelo código tributário nacional em relação a questão da vinculação das taxas. Ou seja, a taxa só pode ser cobrada em situações em que o estado atua em relação ao contribuinte diferente dos tributos não vinculados, ou seja, impostos que não precisam de atuação estatal relativa ao contribuinte.

2.2.1.3 Contribuições de Melhoria

Da análise do artigo 81 do código tributário nacional tem se a ideia que o Poder Público ao realizar obras públicas tem a opção de cobrar pela valorização imobiliária

que o investimento público causou nos imóveis dos particulares embora a tal contribuição tenha limite legais representa grandes vantagens para poder público.

“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 a obra resultar para cada imóvel beneficiado”.

O código tributário afirma que a contribuição de melhoria é um tributo cuja fato gerador é a valorização econômica provocada em um imóvel do particular provocado por uma obra pública em razão de melhorias ou construções realizadas pelo estado.

Segundo SABAG (2015) há existência da contribuição de melhoria se justifica como um efeito paralisante sobre o enriquecimento involuntário de proprietários de imóveis que estão próximos de obras públicas e tiveram seu imóvel valorizado em decorrência de gastos públicos de interesse de todos.

2.2.1.4 Empréstimos compulsório

Há situações em que o estado necessita de recursos financeiros em razoes de situações externas ou internas em função de ocorrências de guerras calamidades públicas, O estado de forma coercitiva empresta esses valores dos particulares e depois lhe devolve em seus artigos 148, a constituição federal define essa espécie tributaria como empréstimos compulsórios.

“Art. 148 – CF/1988. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

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

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

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

A constituição relata dois fatos geradores para esse tributo: investimentos públicos no qual o estado necessite de valores de forma urgente e em casos de guerras no qual a relevância e urgência de calamidades ou sua eminencia forcem o estado a retirar essas parcelas dos particulares.

“Os empréstimos compulsórios são empréstimos forçados, coativos, porém restituíveis. A obrigação de pagá-los não nasce de um contrato, de uma manifestação livre das partes, mas sim de determinação legal. ALEXANDRE (2017, p.82) “

Autor relata que os empréstimos podem ser solicitados dos particulares independentes de sua vontade dado o caráter o caráter coativo dos tributos empréstimos compulsórios não tem natureza contratual ou seja não possui acordos entre as partes mas possui base na lei.

2.2.1.5 Contribuições Especiais

Embora a natureza jurídica das contribuições sempre gerou divergência na doutrina, ou seja, a autores que reconhecem sua existência e outros doutrinadores que não aceita a sua existência o conceito da do por Rafael novais para mesma é o seguinte:

*As **contribuições especiais** surgem como espécies tributárias afetadas a objetivos previamente determinados. Seriam exações instituídas com específicos propósitos de arrecadação para manutenção e intervenção em áreas econômicas e sociais da população., NOVAIS (2018, p.92)*

Autor relata que essas contribuições são tributos finalísticos, ou seja, que são instituídos com objetivo de financiar atividades específicas, seguridade social, categorias profissionais e entres nessa espécie tributaria se enquadra as contribuições para financiamento seguridade social, programa de integração social ou seja, essa contribuição são tributos que onera determinados contribuintes com objetivo de financiar gastos específicos.

2.3. Tributo sobre Faturamento.

Oliveira (2013) relata que tributos sobre o faturamento são tributos que incidem sobre valores da prestação de serviços ou venda de bens e mercadorias nesta situação se encontra a contribuição para financiamento da seguridade social e programa de integração social.

2.3.1 Programa de integração social

A PIS foi criada pela lei complementar 07/1970 Programa de integração social caracterizada por uma contribuição social devida pelas empresas ou suas equiparadas com objetivo de financiar o seguro desemprego e o abono permanência dos empregados.

2.3.2 FATO GERADOR DO PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL

Oliveira (2013) relata que a PIS tem como fato gerador, o faturamento mensal independente de sua classificação técnica, ou seja, basta que a entidade aufera rendimentos para caracterizar fato gerado das respectivas contribuições.

2.3.3 Formas de apuração do Programa de integração social

CASSONE (2004) relata que o programa de integração social pode ser apurado da seguinte forma pelo regime cumulativo quando a empresa opta pelo lucro presumido. Ou seja, não traz hipótese de dedução dos valores que foram pagos nas etapas anteriores e pelo regime não cumulativo quando a empresa opta pelo lucro real. Ou seja, traz a possibilidade de compensações de valores.

2.3.4 Base de cálculo Programa de integração social lucro presumido regime cumulativo

SANTOS (2014) também relatam que a base de cálculo do PIS são as totalidades da receita no qual a entidade fatura no mês independente da classificação contábil ou do tipo de atividade ou negócio que a entidade exerce.

2.3.5 Valores excluídos da base de cálculo do Programa de integração social

Alguns valores que compõe a receita bruta podem ser excluídos para fins de determinação da base de cálculo do PIS embora a legislação seja farta e complexa, há algumas operações que merecem atenção em especial:

Segundo OLIVEIRA (2004) alguns valores podem ser deduzidos da base de cálculo do PIS, imposto sobre circulação de mercadorias e serviços, vendas sujeitas

a substituição tributária, imposto sobre produto industrializado, destacado na nota fiscal e vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos aos clientes.

2.3.6 Alíquotas

PINTO (2007) a alíquota do PIS depende de qual regime a entidade e optante quando opta pelo resumido será respectivamente 0,65%

Contribuição para financiamento da seguridade social

Segundo sabag (2017) a contribuição para financiamento da seguridade social conhecida como COFINS é um tributo cujo principal objetivo é arrecadar recursos para fins sociais entres os principais contribuintes estão as pessoas jurídicas a mesma foi criada pela lei complementar 70 de 30/12/1991

Formas de apuração

Harada (2017) relata que a forma de apuração da COFINS leva em consideração o regime adotado para apuração do imposto de renda pessoa jurídica pode ser apurada de forma cumulativa pelo lucro presumido ou de forma não cumulativa caso contribuinte opte pelo regime lucro real.

Base de cálculo pelo regime cumulativo lucro presumido

Segundo Oliveira (2013) atendendo os preceitos da legislação tributária do imposto de renda pessoa jurídica, para calcular o valor total do PIS e COFINS a recolher mensalmente verifica-se o faturamento mensal se exclui da base de cálculo a ser tributada os valores das vendas que foram sujeitos ao regime de substituição tributária, vendas canceladas e os valores que não são tributados. Após encontrar a base de cálculo devida aplica-se os percentuais de 0,65% de PIS e 3% de COFINS para encontrar o valor devido

2.3.7 Base de cálculo PIS pelo regime não cumulativo (lucro real)

PINTO (2013 relata) que a base de cálculo do PIS pelo regime não cumulativo. Ou seja, lucro real corresponde o faturamento mensal referente as receitas auferidas

em um determinado mês pela entidade só que ao contrário da incidência cumulativa deve se descontar os valores a créditos de PIS

2.3.8 Valores a créditos e a débitos PIS

Segundo CASSONE (2004) para encontrar os valores a crédito deve se aplicar as alíquotas correspondente de 1,65 e 7,6 % sobre os respectivos estoques despesas e insumos operacionais adquiridos essencial ao funcionamento da entidade já os valores a débitos devem ser calculados a partir da multiplicação das respectivas alíquotas de PIS e COFINS menos as exclusões admitidas por lei

Cálculo dos valores a recolher da COFINS

Segundo SABAG (2017) para encontrar os valores a recolher ou a compensar da COFINS subtrai-se dos valores a créditos os valores a débitos, ou seja, faz as devidas compensações conforme estabelecido pela legislação das contribuições.

Alíquota

A alíquota da contribuição para financiamento da seguridade social depende de qual regime a entidade e optante caso opte pelo lucro presumido será de 3 % já quando é optante pelo lucro real é de 7,6%. SABAG (2017)

2.4 Tributos incidentes sobre lucro líquido

Tributos incidentes sobre lucro líquido são aqueles no qual incidem sobre os valores residuais de receita, ou seja, deduz da receita bruta os valores de despesas e custos para então tributar se os valores nesta situação se encontra contribuição social sobre lucro líquido e imposto de renda pessoa jurídica oliveira (2013)

2.4.1 Imposto de renda pessoa jurídica

Quando o contribuinte auferir rendimentos está sujeito a tributação pelo fisco seja ela pessoa física ou jurídica, ou seja, caso se enquadre nessa situação deverá recolher os valores devidos aos cofres públicos.

2.4.2 alíquotas do imposto de renda

Após apurar sua base de cálculo o contribuinte deverá multiplicar a alíquota nominal sobre a respectiva base para encontrar montante devido do imposto de renda pessoa jurídica, em que sua lei define como:

O imposto sobre a renda a ser pago mensalmente na forma estabelecida nesta Subseção será determinado por meio da aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 1º).

2.4.3 Fato gerador

Em relação ao fato gerador do imposto de renda pessoa jurídica a legislação prevê vários fatos geradores, todos eles relacionados aquisição de renda ou de capital caso contribuinte aufera esses rendimentos será considerado sujeito passivo da obrigação tributária.

“O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica a) de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e b) de proventos de qualquer natureza, assim entendidos o acréscimo patrimonial não compreendidos no inciso anterior. (Brasil) **Lei 5.172/1966**

Ou seja, aquisição de valores em espécie de forma física pelo contribuinte e aquisição de rendimentos de forma jurídica, ou seja, através de títulos ou promessas de pagamentos através de contratos situação que mesmo que não o recebimento dos valores há incidência do imposto de renda (NOVAIS) 2017.

2.4.4 Base de Cálculo do imposto de renda pessoa jurídica

Em relação aos valores que devem ser considerados para fins de cálculo do imposto de renda o código tributário nacional define que prevê que o contribuinte deve utilizar os seguintes valores. “É o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis ” Brasil Lei 5.172/1966 Art. 44.

O valor que irá compor a base de cálculo dependerá do regime tributário que a entidade vai escolher no qual irá influenciar diretamente nesses valores que vão compor essa base.

2.4.5 Contribuintes do imposto de renda pessoa jurídica

De acordo com decreto lei nº 5.844/1943, art. 27); O contribuinte do imposto de renda pessoa jurídica são os seguintes:

- a) as pessoas jurídicas de direito privado, domiciliadas no país
- b) as empresas individuais, domiciliadas no país;
- c) os comitentes domiciliados no exterior, quanto aos resultados das Operações realizadas por seus mandatários ou comissários no país
- d) as filiais, sucursais, agências ou representações no país das pessoas jurídicas com sede no Brasil.

A legislação relata que regra geral os contribuintes são as pessoas jurídicas que aufera lucro e a aquelas pessoas que mesma que não são consideradas pessoas jurídicas pela lei civil mais são equiparadas pela lei.

2.4.6 Alíquota e adicional

Pinto (2005) relata que a alíquota do imposto de renda pessoa jurídica é de 15% independente do regime tributário escolhido pela legislação. Porém se a base de cálculo exceder 20 mil menções deverá pagar um adicional de 20% sobre este valor que excedente.

A parcela do lucro presumido, apurada trimestralmente, que exceder a R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) estará sujeita à incidência do adicional de imposto de Renda calculado à alíquota de 10% (Lei nº 9.249/1995, art. 3º,

2.4.7 Abatimentos de prejuízos fiscais

Quando a pessoa jurídica contribuinte informa o imposto de renda pessoa jurídica no qual apura prejuízos fiscais em período anterior e pode abater esses prejuízos no exercício em que possua lucros fiscais embora essas compensações tenha limite legais, O contribuinte ao abatimento de até 30 por cento do prejuízo fiscal VICECONTI (2007)

Essa previsão legal encontra-se no regulamento do imposto de renda no qual estabelece que o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada

a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Regulamento, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e os documentos exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto no art. 514.

A contribuição social sobre o lucro líquido

A contribuição social sobre o lucro líquido foi instituída pela lei nº 7.689/1988 contribuições que se aplica as mesmas regras aplicadas no imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação.

Base de Cálculo

Pinto (2007) relata que a base de cálculo da contribuição social sobre lucro líquido seguira a mesma em relação a adotada pelo regime de apuração do imposto de renda pessoa jurídica será montante presumido real e arbitrado.

Autor confirma que a base de cálculo da contribuição social sobre lucro líquido será a mesma do imposto de renda dependera de qual regime tributário a entidade é optante.

CONTRIBUENTES

A legislação de forma sucinta trouxe o rol de contribuintes da contribuição social sobre lucro líquido a legislação parte do princípio de que basta que o sujeito aufera lucros para se enquadrar no perfil de contribuinte.

“São contribuintes as pessoas jurídicas domiciliada no país e as que lhe são equiparadas “ (brasil) lei 7689 Ou seja, basta que seja considerada pessoa jurídica para que possa ser considerado contribuinte da contribuição sobre lucro líquido e aufera rendimento caso não seja basta que a lei lhe equiparada.

ALÍQUOTA

Em relação a alíquota da contribuição social sobre lucro líquido depende de qual o ramo de atividade a entidade está inserido a legislação o que traz diferentes alíquotas.

I - 20% (vinte por cento), no período compreendido entre 1º de setembro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, e 15% (quinze por cento) a partir de 1º de janeiro de 2019, no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas

II - 17% (dezesseite por cento), no período compreendido entre 1º de outubro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, e 15% (quinze por cento) a partir de 1º de janeiro de 2019, no caso das pessoas jurídicas referidas no inciso IX do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001;

III - 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas. " (Brasil LEI Nº 13.169.

A alíquota depende do ramo da atividade da entidade que será proporcional a complexidade da entidade e do porte das empresas pequenas e terá uma alíquota elevada nos casos de instituições financeiras e de créditos.

2.5 FATO GERADOR DOS TRIBUTOS

Para que a lei consiga atribuir ao contribuinte a sua obrigação de pagar tributos deve se dizer qual conduta que o contribuinte praticou que é considerado o nascimento da obrigação a doutrina costuma denominar isso com fato gerador

Segundo Fabretti (1999, p. 125) "denomina-se fato gerador a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária.

Autor relata que fator gerado é a pratica de certas condutas pelos contribuintes que dar nascimento ao dever de pagar tributos ou seja o contribuinte pratica ato abstrato que foi previsto na legislação tributária.

O CTN também define fato gerador como:

"Art. 114. Fato Gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência".

Resumindo o fato gerador é o momento exato em que o contribuinte executa um fato previsto em lei que dá origem a uma obrigação tributária, nesse caso o governo impõe em lei uma condição para que o sujeito passivo se submeta.

3 O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E SEU PROCESSO NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS NOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

3.1 CONCEITO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

FABRETTI (2011, p.143) "Planejamento tributário define-se como atividade preventiva que estuda a priori os atos e negócio jurídicos que a agente econômica (empresa, instituição financeira, cooperativa, associações e etc. pretende realizar".

O autor define que o planejamento tributário representa as menores despesas desta atividade, que deve ser empregada de forma contínua e duradoura a fim de que seja diminuído os valores a recolher da fazenda pública.

OLIVEIRA (2013, p. 203) "O objetivo primordial do planejamento tributário é a redução ou transmissão do ônus econômico dos tributos. Igualmente, pode ocorrer situação em que o ônus não provenha da obrigação tributária principal e sim dos devedores acessórios, Como a manutenção de escrituração contábil, apresentação dos documentos etc. Para atingir o objetivo econômico, as condutas devem ser lícitas, ou seja, admitida pelo ordenamento jurídico".

Conforme o exposto acima, percebe-se que a atividade empresarial planejamento tributário são ações do sujeito passivo que têm por objeto a diminuição dos custos tributários as atividades que são realizadas de forma preventiva antes da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

3.1.1 Tipos de planejamento tributário

3.1.1.1 Classificação do planejamento tributário

Segundo OLIVEIRA (2013) relata que do ponto de vista empresarial, ou seja, analisando seus efeitos na estrutura gerencial e contábil-financeira das entidades, o planejamento tributário pode ser classificado em dois tipos: Operacional e Estratégico.

- a) operacional (Planejamento Tributário Operacional) — refere-se aos procedimentos formais prescritos pelas normas ou pelo costume, ou seja, na forma específica de contabilizar determinadas operações e transações, sem alterar suas características básicas; e
- b) estratégico (Planejamento Tributário Estratégico) — implica mudança de algumas características estratégicas da empresa, tais como: estrutura de capital, localização, tipos de empréstimos, contratação de mão de obra etc. (oliveira 2013 pg 207)

Conforme o autor acima citado o planejamento operacional, diferentemente do estratégico é mais fácil de ser elaborado pelas pequenas organizações pois implica em poucas mudanças nas características da entidade estratégicas que depende de várias alterações em alguns processos formais da organização e suas estruturas.

3.2 COMO FAZER O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

No momento da elaboração do planejamento tributário o contribuinte deve estar atento a algumas peculiaridades, sendo estas em etapas para se obter um planejamento eficaz.

O Planejamento tributário tem como seu princípio a revisão fiscal em que o profissional deve empregar os seguintes métodos, Segundo CHAVES (2017, p.13)

- “1. Fazer um levantamento histórico da empresa, identificando a origem de todas as transações efetuadas, e escolher a ação menos onerosa para os fatos futuros;
2. verificar a ocorrência de todos os fatos geradores dos tributos pagos e analisar se houve cobrança indevida ou recolhimento a maior;
3. verificar se houve ação fiscal sobre fatos geradores decaídos, pois os créditos constituídos após cinco anos são indevidos;
4. analisar, anualmente, qual a melhor forma de tributação do Imposto de Renda e da contribuição sobre o lucro, calculando de que forma (real ou presumida) a empresa pagará menos tributos;
5. levantar o montante dos tributos pagos nos últimos cinco anos, para identificar se existem créditos fiscais não aproveitados pela empresa”.

Da análise do autor percebe-se que para elaboração do planejamento tributário o contribuinte desse certificar de algumas particularidades em especial fazer um levantamento histórico, verificar tributos decaídos ou até mesmo se estão sendo cobrados indevidamente e verificar regime tributários menos onerosos.

3.2.1 Elisão fiscal

Nos momentos em que o contribuinte escolher quais ferramentas utilizar para reduzir seus custos tributários, deve-se estar informado se tal atitude não configura crimes ou atividades ilícitas dentre os meios de reduções do ônus tributário

Segundo Alexandre (2017, p.341) “Existem meios diversos de se fugir da tributação. Tradicionalmente, o critério mais adotado pela doutrina para classificar tais meios toma por base a licitude da conduta”.

Quando o contribuinte utiliza meios lícitos para diminuir seus ônus tributários surgem o que a doutrina costuma definir de elisão fiscal conforme afirma a ideia de (Novais 2016) o conceito de elisão:

Novais (2016, p. 267) conceitua-se como elisão fiscal a utilização de manobras lícitas do ordenamento como forma de minorar a carga tributária suportada por determinado contribuinte. Seria a utilização do denominado "planejamento tributário fiscal", em que previamente ao fato gerador se realizará estudos em legislações, buscando reduzir lícitamente a quantidade de tributos pagos pelo sujeito passivo.

Sendo assim a elisão seria a adoção de uma escolha menos onerosa de forma lícita em virtude de lacunas ou opções que a lei permite de menores ônus tributários são oportunidade que surgem a contribuinte para que ele possa diminuir seus custos tributários.

3.2.2 Evasão fiscal

Quando há ocorrência dos fatos geradores os contribuintes acabam procurando soluções para diminuir seus valores a recolher uma das formas, porém essas ilícita é a evasão fiscal.

Novais (2018, p. 276) "Por evasão fiscal compreende-se o cometimento de atividades ilícitas, objetivando ao não pagamento de tributo cujo fato gerador já tenha sido praticado".

Autor afirma que evasão fiscal são práticas ilícita que visam a diminuição dos custos tributários porem nesta intenção prevalece condutas consideradas indevidas pela legislação são realizadas principalmente após ocorrência do fato gerador.

Segundo MARINS (2001, p.30) "A evasão tributária é a economia ilícita ou fraudulenta de tributos porque sua realização passa necessariamente pelo incumprimento de regras de conduta tributária ou pela utilização de fraudes".

Os autores listado acima também confirma que evasão tributária diferentemente da elisão fiscal é atividade que tenta de certa forma dissimular a ocorrência do fato gerador pois o contribuinte utiliza-se de prática não aceita pela legislação.

3.3 REGIMES TRIBUTÁRIOS E SEUS ENQUADRAMENTOS:

3.3.1 Lucro Real

Para contribuinte pessoa jurídica, têm várias formas de apurar seu lucro do resultado do exercício dentre elas temos o lucro real também conhecido como lucro ajustado ou contábil, neste regime a possibilidade de dedução das despesas e abatimentos de prejuízos anteriores.

Para Oliveira et al (2004, p.176). É o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. Os ajustes do lucro líquido do período de apuração e a demonstração do lucro real devem ser transcritos no Livro do Lucro Real.

Autor relata que o regime lucro real, real ~~~é uma forma de apurar a base de Cálculo do imposto de renda e contribuição sobre lucro líquido com adição de valores considerados não operacionais, ou seja, de despesas que não fazem parte da rotina da entidade e exclusão de receitas que foram contabilizadas, porém não são consideradas para fins fiscais.

Conceito de lucro real também é definido pelo regulamento do imposto de renda pessoa jurídica art. 247 do RIR/1999, define que, lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal.

3.3.1.1 Contribuintes obrigados a optar pelo lucro real

Embora todos os contribuintes possam a optar pelo regime lucro real a legislação relata alguns que são obrigados optar independente de sua vontade ou seja por exercer determinada atividade devem ser contribuintes por esse regime.

O artigo 14 da (Lei nº 9.718, de 1998,) traz uma lista destes contribuintes.

- I - Cujas receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze
- II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedades de crédito ao microempreendedor e à empresa de pequeno porte,

distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades abertas de previdência complementar

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior (IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou à redução do imposto sobre a renda

V - Que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado o pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma estabelecida no art. 219 (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14, caput, inciso V);

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

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

VIII - que tenham sido constituídas como sociedades de propósito específico, formadas por microempresas e empresas de pequeno porte, observado o disposto no art. 56 da Lei Complementar nº 123, de 2006 (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 56, § 2º, inciso IV); e

IX - Que emitam ações nos termos estabelecidos no art. 16 da nº Lei 13.043, de 2014

3.3.1.2 Adições.

Se tratando de Adições que são as despesas, os custos encargos, perdas, provisões de impostos, participações quaisquer denominações ou outros valores que foram deduzidos para fins de apuração do lucro líquido da companhia que de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real da pessoa jurídica. (VICECONTI 2007)

O (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º): também dispõe o que são adições:

I - Os custos, as despesas, os encargos, as perdas, as provisões, as participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o disposto neste Regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real; e

II - Os resultados, os rendimentos, as receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o disposto neste Regulamento, devam ser computados na determinação do lucro real.

3.3.1.3 exclusões

A lei tributaria também define alguns valores que serão excluídos da base de cálculo para fins de apuração do lucro real, ou seja, valores que os contribuintes consideraram como receita na apuração do exercício, mais segundo a legislação não integra base de cálculo.

Conforme disposto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º)

Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):

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

II - Os resultados, os rendimentos, as receitas e outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o disposto neste Regulamento, não sejam computados no lucro real; e

III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Regulamento, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e os documentos exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto no art. 514 ao art. 521 (Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 15, caput e parágrafo único).

3.3.2 Lucro Presumido

Para VICECONTI (2007, p.667) "é uma modalidade optativa de apurar o lucro e consequentemente o imposto de renda das pessoas jurídica que, partindo dos valores globais da receita, presume o lucro a ser tributado. "

Seguindo a linha de entendimento do autor percebe-se que são presunções em percentuais que são calculados a partir do faturamento para definir o montante a ser conceituado como lucro líquido para fins de cálculos do imposto de renda pessoa jurídica e a contribuição social sobre lucro líquido.

OLIVEIRA et al. (2004, p.178) salienta que "o lucro presumido difere do conceito de lucro real, visto tratar-se de uma presunção por parte do fisco do que seria o lucro nas organizações caso não houvesse a contabilidade".

3.3.2.1 conceitos de receita bruta para fins do lucro presumido

Para fins de apuração do imposto de renda e contribuição social sobre lucro líquido utilizando o lucro presumido, o conceito de receita bruta compreende as seguintes operações:

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 (Lei nº 8.541/1992, art. 14.)

3.3.2.2 Contribuintes que não poderão optar

SEGUNDO OLIVEIRA (2013) não poderão optar pelo regime do lucro presumido, ainda que preenchendo o requisito relativo ao limite máximo de 78 milhões de receita total, as pessoas jurídicas que, por determinação legal, estão obrigadas à apuração do lucro real por exercerem algumas atividades que se enquadram como contribuinte obrigatório do lucro real

3.3.2.3 formas de apuração

O imposto sobre a renda com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Título e no Título XI (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º e art. 25).

Conforme disposto pela lei o contribuinte optante pelo lucro presumido só pode apurar e pagar imposto de renda e contribuição social sobre lucro líquido em bases trimestrais, ou seja, cada três meses diferencem-se do lucro real que tem a opção de recolhimento anua e trimestral.

3.3.2.4 Base de cálculo

O artigo 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, dispõe que para fins de cálculo do lucro presumido a base de cálculo do lucro será o percentual definido em lei de acordo com atividade da empresa sobre o faturamento:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - Dezesesseis por cento;

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio Diagnóstico e terapia, patologia clínica, IMAG enologia, anatomia patológica e Fitopatologia, 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;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer Natureza;

d) 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).

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente A cada atividade.

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de Cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao Regime de tributação com base no lucro real, fazer jus.

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita Financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem Como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou Coeficientes previstos em contrato. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Conforme previsto na legislação o lucro a ser tributado depende do ramo de atividade no qual contribuinte estará inserido que será calculado conforme percentuais de presunções estabelecido pelo fisco.

3.3.3 Do Lucro Arbitrado

De acordo com Rodrigues et al (2009, p.355) "o arbitramento do lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte. "

As situações em que poderá haver o de arbitramento do imposto de renda foi prevista de forma expressa no regulamento do imposto de renda pessoa jurídica em seu Art. 530 o contribuinte deverá usar o regime lucro arbitrado quando:

"I-O contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II-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;

III-O contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

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

V-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 (art. 398);

VI-O contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário”.

Conforme exposto na lei o regime lucro arbitrado é aplicado a contribuintes que se encontra em situações irregulares com sua documentação fiscal no qual para fisco de encontra os valores devidos pelos contribuintes o fisco irar utilizar percentuais de arbitramento sobre a receita bruta.

3.3.4 regime simples nacional

Para Alexandre (2017) O Simples nacional e um sistema diferenciado e favorecido que os entes públicos dispensam ao contribuintes como forma de simplificação de sua obrigação acessórias e principais dentre os objetivos do sistema temos a arrecadação de vários tributos estaduais federais e distritais por meio de uma guia de recolhimento único os optantes farão mensalmente um pagamento que será definido o valor a ser recolhido de acordo com faturamento.

Segundo Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006 o sistema unificado Simples Nacional abrange o recolhimento mensal das seguintes exações tributarias, Conforme Art. 13. Que seria mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

- I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
- II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- V - Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;
- VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;
- VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

O regime simples nacional tem por objetivo a unificação da arrecadação de tributos estaduais federais e municipais mediante guia única de recolhimento e pela simplificação das obrigações acessórias e principais mediante simplificações.

3.4 Microempresa e empresa de pequeno porte

Embora haja várias definições para conceito de Microempresa e de empresa de pequeno porte para efeito do simples nacional a lei 123/2006 em seu artigo 3ª considera os seguintes critérios para conceitua-las:

- I - No caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e
- II - No caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

Novais (2017) relata que a legislação tributária definiu os conceitos de microempresa e de pequeno porte de acordo com o faturamento mensal, ou seja, a qualificação leva em consideração o aferimento de receitas.

4 O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO SOBRE ELISÃO FISCAL APLICADO NOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO EM UMA EMPRESA DE COMBUSTÍVEIS EM ITAITUBA-PA.

4.1 PROCESSO METODOLÓGICO DA PESQUISA

Segundo PRODANOV (2013, p. 126) “método é a forma de pensar para chegarmos a natureza de determinado problema, quer seja para estudá-lo ou explicá-lo”.

A pesquisa em têm como objetivo utilizar vários métodos e ferramentas para alcançar os levantamentos de informações, análises de documentos, cálculos matemáticos, análise de dados e uma revisão bibliográfica para melhor aprofundamento do tema em questão.

Gil (2002) relata que em regra para podermos classificarmos uma pesquisa deve-se partir de algum critério. Ele também enfatiza que é comum diversos autores classificar consoante aos objetivos gerais que norteiam a pesquisa, assim ele afirma que quanto aos objetivos a mesma pode ser exploratória, descritiva e explicativa.

Pesquisas “Explicativas é quando o pesquisador procura explicar, os porquês das coisas, por meio do registro, análise da classificação e da interpretação dos fenômenos observados” PRODANOV (2013, p.53).

Ou seja, o autor afirma que as pesquisas explicativas tentam explicar quais circunstâncias leva a ocorrência de determinada situação para entender e interpretar fenômenos que ocorrem com frequência.

Segundo LEITE (2013, p. 52) O seu conceito é simples, pois é a pesquisa que se usa para descrever e explicar determinados fenômenos socioeconômicos, políticos administrativos, contábeis e psicologia, matemáticas-estatísticos e técnicos linguísticos.

Analisando os autores percebe-se que a pesquisa em questão se enquadra como descritiva, pois tentou entender o fenômeno tributário na empresa em questão e tentou discriminar esses dados para entendê-los e gerando relatórios para tomada de decisão.

4.2 PESQUISA DE CAMPO

Segundo LEITE (2008) define que do ponto de vista dos procedimentos técnicos, ou seja, modo pelo que se obtém informações e dados para elaboração da pesquisa podemos classifica-la em três modalidade bibliográfica, documental, estudo de caso.

Para GIL (2002, p. 44) “Pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”.

Já o “estudo de caso consiste em coletar, analisar informações sobre determinado individuo, família, um grupo, ou comunidade, a fim de estudar aspectos variados de sua vida” PRODANOV (2013, p.60).

A pesquisa também se caracteriza como bibliográfica, documental e estudo de caso pois primeiramente foram feitos um levantamento literário e contextualizado sistema tributário nacional para um melhor entendimento do assunto abordado, verificando conceito do direito tributário instituído. E pesquisa documental pois foram utilizados documentos e relatórios contábeis e financeiros que foram fornecidos pela empresa em questão para verificação de formas menos onerosas relacionada à tributação.

Já o objeto central da pesquisa reside em um estudo de caso, pois será evidenciado os regimes tributário sendo estes o lucro real e presumido de forma isolada na empresa em questão para verificação de qual regime é o menos oneroso para entidade em questão, e se economiza mais tributos.

Do ponto de vista da abordagem dos problemas, as pesquisas são classificadas por diversos autores em quantitativa ou qualitativa. Dependendo de quais variáveis predomina sobre a pesquisa.

Conforme PRODANOV (2013, p. 69) "pesquisa quantitativa considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-la e analisá-la".

Michel (2005) afirma que a pesquisa qualitativa baseia na análise de resultado que são gerados pelos dados buscar entender de forma subjetiva a informação não baseia apenas em dados de forma numérica, tentar entender e interpretar valores e dados para uma compreensão de forma mais aprofundada das informações.

A pesquisa em questão se caracteriza em quantitativa pois será feito comparativos e análise em planilhas para verificação das diferenças tributárias entre os regimes percentuais de diferenças e usos de procedimentos oriundos da matemática financeira e também se classifica como qualitativa pois foram feitas descrição dos dados para um melhor entendimento e análises de formas subjetivas, dos diferentes regimes tributário.

Os dados que foram coletados e utilizados na pesquisa foram fornecidos por uma empresa de combustíveis através de seus balancetes mensais, balanço patrimonial, e demonstração de resultado de exercício.

A pesquisa em questão foi elaborada em uma empresa do ramo de revenda de combustíveis na cidade de Itaituba-PA.

4.2.1 Caracterização da empresa

A empresa em questão trabalha com revenda e distribuição de combustíveis, na cidade de Itaituba-PA no qual atua no mercado há mais de 10 anos. Por motivos empresariais e estratégicos a mesma não autorizou a divulgação de seu endereço e de seu nome empresarial, a entidade no qual foi elaborada a pesquisa é optante pelo regime tributário lucro presumido, ou seja, apura seu imposto de renda e contribuição social conforme presunção de lucro estabelecida pelo fisco.

Foram elaborados uma análise anual do ano de 2018 pelos regimes lucro real anual sobre o regime lucro presumido para verificar o mais vantajoso para análise dos dados foram avaliados documentos fiscais e empresariais da entidade demonstração do resultado do exercício, balanço patrimonial, relatórios fiscais.

4.3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

1 Cálculos pelo regime lucro presumido.

Segundo Oliveira (2013) atendendo os preceitos da legislação tributária do imposto de renda pessoa jurídica, para calcular o valor total do PIS e COFINS a recolher mensalmente verifica-se o faturamento mensal se exclui da base de cálculo a ser tributada os valores das vendas que foram sujeitos ao regime de substituição tributária, vendas canceladas e os valores que não são tributados. Após encontrar a base de cálculo devida aplica-se os percentuais de 0,65% de PIS e 3% de COFINS para encontrar o valor devido.

QUADRO 1 CALCULO PROGRAMA DE PIS E COFINS PELO REGIME LUCRO PRESUMIDO

Mês	Faturamento	Valores sujeito substituição	Base de Cálculo	Valores adicionar	PIS %	Valor PIS BC x 0,65%	COFINS %	Valor COFINS BC x 3%
Jan.	360.000	349.000	11.000	--	0,65 %	71,5	3%	330
Fev.	250.100	238.420	11.680	--	0,65 %	75,92	3%	350,4
Março	280.020	267980	12.040	-	0,65 %	78,26	3%	361,2
Abril	130.000,25	122.000,25	8000	-	0,65 %	52	3%	240
Mai	290.000,25	278,880,25	7860	-	0,65 %	51,09	3%	235,8
Junho	310.000,55	288.880,55	21120	-	0,65 %	137,28	3%	633,6
Julho	325.020,20	310.700,2	14320	-	0,65 %	93,08	3%	429,6
Agosto	220.110,15	211.110,15	9000	-	0,65 %	58,5	3%	270
Set.	330.000,18	323.995,18	6005	-	0,65 %	39,03	3%	180,15

Out.	240.100	235.280	4820	-	0,65 %	31,33	3%	144,6
Nov.	360.040,55	355.208,55	4832	--	0,65 %	31,40	3%	144,96
Dez.	395.500,58	385.480,58	10020		0,65 %	65,13	3%	300,6
TOTAL	3.490,892,71		120.697	-		784,53		3.620,91

Fonte- dados da pesquisa

Observa-se que em 2018 houve um faturamento de R\$ 3.490,892,71 como a empresa e optante pelo lucro presumido as contribuições PIS e COFINS são apuradas de maneira cumulativa com alíquota respectiva de 0,65 e 3% que multiplicada pela base de cálculo, consolidou uma contribuição para o financiamento da seguridade social de R\$ 3.620,91 já para o programa de integração social (PIS) no qual totalizou um montante de R\$ 784,53.

2-Cálculo do IRPJ pelo lucro presumido referente aos 04 trimestres de 2018.

Segundo viceconte (2007) fins de cálculo do imposto de renda pelo lucro presumido aplica-se um percentual 1,6% para fins de presunção da base de cálculo e sobre a respectiva base aplica-se a porcentagem de 15% de alíquota de imposto de renda sobre faturamento trimestral para encontrar o valor devido. Caso o faturamento trimestral ultrapasse o montante devido de 60 mil aplica-se uma alíquota adicional de 10% sobre este valor que ultrapassar.

QUADRO 2 CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA PELO REGIME LUCRO PRESUMIDO

Período de apuração	Faturamento trimestral	Alíquota de presunção	Base de cálculo	Alíquota do IR	10% de adicional	VALOR DEVIDO
1 Trimestre	890.120	1,60%	14.241,92	15%	0	2.136,28
2 Trimestre	730.001,05	1,60%	11.680,01	15%	0	1.752,00
3 Trimestre	875.130,53	1,60%	14.002,08	15%	0	2.100,30
4 Trimestre	995.641,13	1,60%	15.930,25	15%	0	2.389,53
TOTAL	3.490,892,71		55.854,28	15%	0	8.378,10

Fonte- dados da pesquisa

Em relação aos 04 trimestres de 2018, a mesma obteve um faturamento de R\$ 3.490,892,71 com alíquotas de presunção de 1,60% obtendo uma base de cálculo total de 55.854,28 multiplicando pela alíquota de 15% totalizou montante devido de R\$ 8.378,10 a recolher de imposto de renda pessoa jurídica. Sendo que esta não ultrapassou o montante de 60 mil trimestral no qual não houve aplicação de adicional de 10%.

3-Cálculo da contribuição social sobre lucro líquido pelo regime lucro presumido

Oliveira (2013) também relata que O cálculo da contribuição social sobre lucro líquido segue o mesmo raciocínio do imposto de renda pessoa jurídica, sobre o respectivo faturamento trimestral aplica-se alíquota de 12% para presumir a base de cálculo, que se integra a alíquota devida da CSLL que é de 9% sobre o lucro encontrado.

Quadro 3 calculo contribuição social sobre lucro líquido pelo regime lucro presumido

Período de apuração	Faturamento Trimestral.	Alíquota de presunção	Base calculo	Alíquota da CSLL	10% de adicional	CSLL Devida
1 trimestre	890.120	12%	106.814,4	9%	-	9.613,29
2 trimestre	730.001,05	12%	65.700,09	9%	-	5.913,00
3 trimestre	875.130,53	12%	78.761,74	9%	-	7.088,55
4 trimestre	995.641,13	12%	89.607,70	9%	-	8.064,69
Total	3.490,892,71		418,907,12	9%	-	37.628,74

Fonte- dados da pesquisa

Conforme a tabela exposta acima observa-se que a empresa obteve um lucro líquido presumido para fins de cálculo da CSLL nos 4 trimestres, no montante de 418.907,12 o que resultou da multiplicação do faturamento dos 4 trimestres sobre a alíquota de presunção de 12%. Após multiplicar essa base o cálculo encontrado pela alíquota de 9% da CSLL encontrou uma contribuição devida no valor de R\$ 37.628,74.

2- Calculo pelo regime tributário lucro real

2.1Cálculo COFINS pelo regime não cumulativo lucro real anual.

Viceconte (2007) relata que O regime tributário lucro real e os valores devido serão calculados seguindo os preceitos da legislação, compensando os valores que foram cobrados nas etapas anteriores por meios de débitos e créditos para calcular

os valores a serem utilizado como créditos, devem se verificar os valores de compras e insumos, somando com valores de energia elétrica, algumas despesas operacionais, despesas com depreciação entre outras. E excluir das compras os valores sujeitos a incidência do COFINS no regime de substituição tributária ou sujeita a não incidência tributária, isenções. Para encontrar os valores a créditos efetua-se primeiro o cálculo da base de cálculo.

QUADRO 4 CALCULO DA BASE DE CÁLCULO DOS VALORES A CRÉDITOS DA PIS E COFINS

mês	Compras	Valores deduzidos	Depreciação	Energia	Base de calculo
Janeiro	306.000	304.000	1300	2500	5800
Fevereiro	212.585	210.000	1300	2450	6335
Março	238.017	237.000	1300	2550	4567
Abril	110.500	108.000	1300	3000	6800
Mai	246.500	244.000	1300	2850	6650
Junho	263.500	261.000	1300	2550	6050
Julho	276.267	275.000	1300	2750	5317
Agosto	187.000	185.000	1300	3220	6520
Setembro	288.500	286.000	1300	2855	6655
Outubro	204.000	202.000	1300	2500	5800
Novembro	306.000	304.000	1300	2650	5950
dezembro	334.750	332.750	1300	2750	6050
Totais	2.964,619	2.948,750	15600	32,625	72.494

Fonte- dados da pesquisa

Após os devidos ajustes encontrou-se uma base de cálculo anual no valor de R\$ 72.494, sendo assim o próximo passo é encontrar os valores a crédito. Estes são encontrado a partir da multiplicação das bases de cálculo, encontrada pelas respectivas alíquotas das contribuições.

2.1.1 Cálculo de valores a créditos PIS e COFINS

Sabag (2017) relata que a legislação determina que para encontrar os valores a credito multiplica-se a base de cálculo encontrado pelas respectivas alíquotas de contribuições. de PIS e COFINS 1,65% e 7,6%

QUADRO 6 CALCULO DOS VALORES A CRÉDITOS DA COFINS OLIVEIRA (2013)

Mês	Base de calculo	Valores credito do PIS 1,65% x BC	Valores credito da COFINS 7,6 % x BC
Janeiro	5800	95,7	440,8
Fevereiro	6335	104,52	481,46
Março	4567	75,35	347,09
Abril	6800	112,2	516,8
Maio	6650	109,72	505,4
Junho	6050	99,85	459,8
Julho	5317	87,73	404,09
Agosto	6520	107,58	495,52
Setembro	6655	109,80	505,78
Outubro	5800	95,70	440,8
Novembro	5950	98,17	452,2
dezembro	6050	99,82	459,8
Totais	72.494	1196,15	5.509,54

Fonte- dados da pesquisa

Conforme exposto acima os valores de créditos do programa integração social no respectivo ano totalizou 1196,15. Resultantes da respectiva base e alíquota de 1,65%, já para contribuição para o financiamento da seguridade social corresponde ao montante de crédito no valor de 5.509,54. Devido a aplicação da alíquota de 7,6 % sobre a base encontrada.

2.1.2Apuração do PIS E COFINS a débitos

Segundo viceconte (2007) Para fins de cálculos de PIS e COFINS a débitos no regime não cumulativo, ou seja, no lucro real, verifica-se o valor do faturamento anual e deduz do faturamento as vendas não sujeitas a tributação ou que foram tributadas pelo regime de substituição tributária. E multiplica a respectiva base pelas alíquotas de 1,65% e 7,6% para encontrar valores de débitos.

QUADRO 6 CALCULO DOS VALORE A DÉBITOS DA PIS E COFINS.

Mês	faturamen to	Valores sujeito a substituiçã o	Base De Cálculo	Valor es adici onar	PIS 1,65%	Valor PIS	COFINS %	Valor COFIN S
Jan.	360.000	349.000	11.000	-	1,65%	181,5	7,6	836
Fev.	250.100	238.420	11.680	-	1,65%	192,72	7,6	887,68
Mar ço	280.020	267980	12.040	-	1,65%	198,66	7,6	915,04

Abril	130.000,2 5	122.000,25	8000	--	1,65%	132	7,6	608
Mai o	290.000,2 5	278.880,25	7860	-	1,65%	129,70	7,6	597,36
Jun ho	310.000,5 5	288.880,55	21120	-	1,65%	348,48	7,6	1605,1 2
julh o	325.020,2 0	310.700,2	14320		1,65%	236,28	7,6	1088,3 2
Ago sto	220.110,1 5	211.110,15	9000	-	1,65%	148,5	7,6	684
Set.	330.000,1 8	323.995,18	6005	-	1,65%	99,08	7,6	456,38
Out.	240.100	235.280	4820	--	1,65%	79,53	7,6	366,32
Nov.	360.040,5 5	355.208,55	4832	-	1,65%	79,72	7,6	367,23
Dez.	395.500,5 8	385.480,58	10020		1,65%	165,33	7,6	761,52
Tota l	3.490,892, 71		120.697	-		1991,50	7,6	9.172, 97

Fonte- dados da pesquisa

Conforme observado acima verifica-se que a entidade obteve uma base de cálculo anual de R\$ 120.697 resultada da subtração dos valores que foram sujeitos a substituição tributária do faturamento aplicando alíquota de 1,65% de PIS, no qual obteve-se um valor total a débito de R\$ 1.991,50. Para COFINS, multiplicando a respectiva base encontrada por 7,6% encontrou se um montante a débito de R\$ 9.172,97 para fins de cálculo do COFINS

2.1.3 CÁLCULO DOS VALORES A RECOLHER DA COFINS

Segundo Sabag (2017) para encontrar os valores a recolher ou a compensar da COFINS subtrai-se dos valores a créditos os valores a débitos, ou seja, faz as devidas compensações conforme estabelecido pela legislação das contribuições.

QUADRO 7 CALCULO DOS VALORES A RECOLHER OU A COMPENSAR DA COFINS.

Valores a crédito	Valores a débito	Valores a compensar	Valores A pagar
440,8	836	-	395,2
481,46	887,68	-	406,22
347,09	915,04	-	567,95
516,8	608	-	91,2
505,4	597,36	-	91,96

459,8	1605,12	-	1.145,32
404,09	1088,32	-	684,23
495,52	684	-	188,48
505,78	456,38	49,4	
440,8	366,32	74,4	
452,2	367,23	84,97	
459,8	761,52		301,72
5.509,54	9.172,97	208,77	3.663,43

Fonte- dados da pesquisa

Após os devidos cálculos do COFINS encontrou-se o valor a ser creditado de R\$ 5.509,54 e a ser debitado de R\$ 9.172,97 o que compensando os valores encontrou-se um montante a recolher para os cofres públicos de 3.663,43.

2.1 Cálculo dos Valores a Recolher ou a compensar Programa de integração social (PIS)

Valores devido para programa de integração social a pagar, para calcular o valor devido do PIS, subtraísse dos valores a débitos os valores a ser creditados, ou seja, que foram pagos nas etapas anteriores e poderão ser compensados. SABAG (2017)

QUADRO 8 CALCULO DOS VALORES A RECOLHER OU A COMPENSAR DE PIS.

Valores a A débitos	Valores a A credito	Valores a paga (Débitos – créditos)
181,5	71,5	110
192,72	75,92	116,8
198,66	78,26	120,4
132	52	80
129,70	51,09	78,61
348,48	137,28	211,2
236,28	93,08	143,2
148,5	58,5	90
99,08	39,03	60,05
79,53	31,33	48,2
79,72	31,40	48,32
165,33	65,13	100,2
1.991,50	784,53	1206,97

Fonte- dados da pesquisa

Após os devidos cálculos para o programa de integração social, foram encontrados um valor a ser debitado de R\$ 1.991,50 e a ser creditado de R\$ 784,53 o que após compensar o saldo, os créditos e débitos, totalizou um montante a recolher de R\$ 1.206,97.

Calculo Imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre lucro líquido.

Segundo viveconte (2007) para encontrar os valores do imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre lucro líquido no lucro real anual verificar se o lucro do exercício da demonstração o resultado do exercício e soma as adições e subtrai as exclusões admitidas pela legislação. E compensa os prejuízos anteriores do exercício.

Demonstração do resultado do exercício

(+) Receita Bruta anual

Venda de Mercadorias	R\$ 3.490,892,71
----------------------	------------------

(-) Deduções e abatimentos da Receita Bruta	R\$ 143.000
---	-------------

(=) Receita Líquida	R\$ 3.347892,71
----------------------------	------------------------

(-) Custo de Venda de Mercadorias	R\$ 2.967.258,20
-----------------------------------	------------------

(=) Lucro Bruto	R\$ 380.634,51
------------------------	-----------------------

Despesas operacionais

Folha de salários	R\$ 142.800
-------------------	-------------

Despesas com alimentação	R\$ 1.300
--------------------------	-----------

Exames médicos	R\$ 2.000
----------------	-----------

Energia	R\$ 32.625
---------	------------

Despesas Administrativa

Despesas com materiais de escritório	R\$ 1.800
--------------------------------------	-----------

Material de expedientes	R\$ 1.200
-------------------------	-----------

Despesas financeira

Juros passivos	R\$ 150,00
----------------	------------

Despesas com vendas

Despesas diversas	R\$ 13.272,49
-------------------	---------------

Receitas operacionais

Juros ativos	R\$ 30,00
--------------	-----------

(=) Lucro operacional-	R\$ 200.000
-------------------------------	--------------------

Outras Despesas

Despesas com brindes	R\$ 750,00
----------------------	------------

Despesas com doações	R\$ 1.800
----------------------	-----------

Multas sobre infrações tributarias	R\$ 450,00
Juros passivos	R\$ 5.650,00
Perdas com depreciação	R\$ 15.600
Descontos Financeiros Concedidos	R\$ 320,00
Outras Receitas	
Ganho com equivalência patrimonial	R\$ 4.000,00
Rendimentos Aplicação financeiras	R\$ 1.250,00
Juros ativos	R\$ 120,00
Descontos Financeiros Obtidos	
Juros Passivos	R\$ 2.740,00
Descontos financeiros concedidos	R\$ 320,00
(=) Lucro Antes do imposto de renda pessoa jurídica e CSLL	R\$167.000,00

Viceconte (2007) relata que os valores ganhos com equivalência patrimonial podem ser deduzidos para fins de cálculo do imposto de renda e contribuição sobre lucro líquido, já os valores com despesas, doações, multas tributarias devem ser adicionados.

1-cálculo IRPJ e CSLL

Lucro antes do imposto de renda e CSLL 167.000+ 3.000 adições – 4000 exclusões

168.000 x15% alíquota IR = 25.200,00

Cálculo da contribuição social sobre lucro líquido.

Lucro ajustado x 9% = 15.210

Após os devidos ajustes de despesas e receitas conforme estabelecido pela legislação, verificou-se que um lucro líquido tributável de 168.000 que multiplicado por 15% de alíquota do IR proporcionou um montante de imposto de renda a pagar de 25.200 já para contribuição social sobre líquido. A base de cálculo é a mesma utilizada pelo IRPJ multiplicando a base de 168.000X9% encontra-se um montante de contribuição a pagar de 15.210.

Também se deve levar em consideração que o contribuinte de recolher as estimativas mensais conforme determinado pelo fisco que por fins didáticos não foi adicionado neste trabalho.

Diferenças comparativas entre regimes tributário em questão relacionada as contribuições sociais PIS e COFINS.

QUADRO 9 REGIMES

REGIME	PIS	COFINS	TOTAL
Lucro presumido	784,53	3.620,91	4.405,44
Lucro real anual	1206,97	3663,43	4.870,4

Fonte- dados da pesquisa

Conforme analisado acima ao optar pelo lucro presumido a mesma obteve um montante total de contribuição a pagar de 4.405,44 já quando opta pelo lucro real a mesma obteve um montante a pagar de 4.870,4 conforme analisado acima verifica-se que sobre a perspectiva das contribuições o lucro presumido traz grande vantagem. Comparação entre Imposto de renda e contribuição social sobre lucro líquido pelos 2 regimes.

Tabela 10

REGIME	CSLL	IR	TOTAL
presumido	37.628,74	8378,10	46.006,84
real	15.120,00	25.200,00	40.320,00

Fonte- dados da pesquisa

Já em relação a contribuição social sobre lucro líquido a mesma quando opta pelo lucro presumido obteve um montante a pagar de 46.006,84 já quando opta pelo real o total foi de 40.320,00.

Comparação Total de tributos por cada regime estudado

Tabela 11

REGIME	TOTAIS
presumido	50.412,28
Lucro real	45.190,4

Conforme exposto acima observa-se que por optar pelo lucro presumido a entidade em questão de montante total de tributos a recolher seria no valor 50.412,28.

Se optasse pelo lucro real anual a mesma iria recolher um valor de 45.194,40 observa-se uma diferença de 5.221,88. Ou seja, se a mesma tivesse optado pelo lucro real anual poderia ter obtido uma redução do montante a recolher aos cofres públicos, valores esses que poderia ser investido em outros ares da entidade em questão.

CONCLUSÃO

Conforme analisado no referencial teórico e no estudo de caso verifica-se que o planejamento tributário é de suma importância, seja qual segmento da entidade pois o mesmo pode representar resultados significativos sobre o lucro desde que seja feita de forma lícita visando em suas atividades a economia de tributos. Para escolha de quais regimes tributários os contadores, administradores devem escolher se deve elaborar uma análise técnica da entidade em questão, fazer levantamentos histórico com dados da empresa, verificar qual ramo de atividade ela exerce.

Após ser verificado nos resultado e discussões ficou evidente que se a mesma tivesse optado pelo lucro real teria reduzido de forma expressiva os valores a recolher aos cofres públicos isso nos confirma que ao analisar e escolher um regime tributário devemos fazer de forma sistêmica ou seja analisando todos os tributos relacionado a entidade.

Após análise de todas as informações pode se analisar que o regime menos oneroso para entidade em questão conforme verificado foi o lucro real anual que diminui de forma significativa o ônus tributário.

Diante desse fator sugere-se que a empresa realize uma análise de maneira mais detalhada dos tributos que incidem sobre o lucro e do faturamento pois esses tributos onera os lucros da entidade, como verificado a opção pelo regime não cumulativo pode representar grande vantagens

Devido a carga tributária no brasil ser bastante elevada, fazendo com que as empresas sofram uma incidência grande de impostos sobre suas receitas, é interessante o empresário procurar soluções rápidas e precisas para os altos custos, comparando as com as formas de tributação legal, assim, é necessário buscar alternativas que possam maximizar seus lucros.

O planejamento tributário tem como principal objetivo determinar qual o regime tributário que melhor se enquadra na empresa, fazendo com que diminua seus impostos de forma lícita, levando-se em conta as possíveis mudanças rápidas e eficazes, na hipótese de o fisco alterar as regras fiscais.

Diante desse contexto, torna-se indispensável a utilização do planejamento tributário, uma ferramenta fundamental para a empresa manter a sua competitividade no mercado.

Constatamos ainda, que, independentemente do tamanho da empresa, pequeno, médio ou grande porte, o Planejamento Tributário assume relevante importância para uma melhor e confiável apuração do resultado, assim como, visando a maximização dos resultados.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- CASSONE, V. **Tributos e planejamento**. In: Sumaré, São Paulo: Monografia de Mestrado:1997
- CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.
- CHAVES, F. C. **Planejamento tributário na prática**. 4. ed. São Paulo-SP: Atlas, 2017
- GIL, A.C.R. da S. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses** -2 ed. - são Paulo: Atlas
- HARADA, K. **Direito financeiro e tributário**. 26. Edição. Editora atlas São Paulo, 2017.
- HEIN, A. F.; PAETZOLD, M. D. **Planejamento tributário com ênfase em tributos federais**. In: Marechal Cândido Rondon-SP: Monografia de Graduação. Uni oeste, 2003
- LEITE, F.T. **Metodologia científica: métodos e técnicas de pesquisa: monografias, dissertações, teses e livro** - Aparecida-SP ed. Ideias e Letras, 2008.
- MICHEL, M.H. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**. São Paulo; ATLAS ,2005
- MARCONI, M. d. A.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- MARINS, James. **Elisão tributária e sua regulação**. São Paulo: editora Dialética, 2002.
- NOVAIS R. **Direito tributário facilitado** editora método 3 edição 2018
- OLIVEIRA, L.M. de et al. **Manual da contabilidade tributária**. 2 ed. São Paulo, 2003.
- OLIVEIRA, G.P.D. **Contabilidade Tributaria**, 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017
- OLIVEIRA, L.M. de. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2004,
- PINTO, J.R.D. **Imposto de Renda, Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples. Incluindo procedimentos fiscais e Contábeis para encerramento do ano-calendário de 2006**.15. ed. Porto Alegre, 2007.
- RIBEIRO, O. M. **Contabilidade básica**. 3. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2013.

<https://exame.abril.com.br/pme/quais-impostos-fazem-parte-do-simples-nacional/>

SABBAG, E. **Manual de direito tributário**. – 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2017.

SEGUNDO, H.de B.M. – 6. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2017.

APÊNDICE

Lista de Tributos mais usado em um planejamento tributário existentes no Brasil

Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)

Imposto sobre a Exportação (IE)

Imposto sobre a Importação (II)

Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)

Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)

Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR - PF e PJ)

Imposto sobre Operações de Crédito (IOF)

Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)

Imposto sobre Transmissão Bens Inter-Vivos (ITBI)

Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD)

Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)