



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

LARISSA NASCIMENTO DE CASTRO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Estudo de Caso em empresa de Comércio de
Combustíveis de Aviação**

Natal
2016

LARISSA NASCIMENTO DE CASTRO

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Estudo de Caso em empresa de Comércio de Combustíveis de Aviação

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, pelo Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Norte

Orientador (a): Prof^a. Ms. João Maria Montenegro

Natal
2016

FICHA CATALOGRÁFICA

LARISSA NASCIMENTO DE CASTRO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Estudo de Caso em empresa de Comércio de
Combustíveis de Aviação**

Monografia apresentada e aprovada em ____/____/_____, pela banca
examinadora composta pelos seguintes membros:

Prof^a. Ms. João Maria Montenegro
Orientador

Prof.Emerson Firmino
Membro

Prof.Izabel de Medeiros Coelho
Membro

À Deus e aos meus pais, que sempre acreditaram em mim e em meu potencial, a eles devo tudo que sou hoje, e amigos que me incentivaram a concluir este trabalho. Agradeço e dedico esta e todas as minhas conquistas.

“Que os vossos esforços desafiem as impossibilidades, lembrai-vos de que as grandes coisas do homem foram conquistadas do que parecia impossível”.

(Charles Chaplin)

RESUMO

No Brasil há uma constante reclamação da alta carga tributária e do frequente aumento dos impostos e contribuições, além disso, a legislação tributária vem sendo alterada constantemente, dificultando assim o acompanhamento e até mesmo o entendimento desta. Apesar da carga tributária ser bem onerosa, é possível reduzi-la, através de um bom planejamento tributário, o qual requer uma detalhada interpretação da legislação tributária. Em suma, o objetivo deste trabalho é mostrar que uma boa execução de um planejamento tributário, aliado a um estudo da legislação pode auxiliar as empresas e os empresários a diminuir seus gastos com tributos, com isso acarreta em um aumento nos resultados positivos gerando maior perspectiva no mercado atual. O trabalho será conduzido através de pesquisa de estudo de caso, exploratória onde ao término deste, foi verificado a melhor opção de regime tributário para uma empresa que atua no ramo do comércio varejista de combustíveis de aviação de forma legal.

Palavras chave: Carga tributária; planejamento tributário; resultados positivos.

ABSTRACT

In Brazil there is a constant complaint of the high tax burden and frequent increases in taxes and contributions, in addition, the tax law has been changed constantly, making it difficult to monitor and even the understanding of this. Although the tax burden be very costly, it is possible to reduce it through a good tax planning, which requires a detailed interpretation of tax legislation. In short, the objective of this work is to show that proper implementation of a tax planning, combined with a study of the law can help companies and entrepreneurs to lower their spending with taxes, it causes an increase in positive results leading to greater perspective in the current market. The work will be conducted through case study, exploratory where the end of this, it was found the best tax regime option for a company that operates in the field of retail sales of aviation fuel legally.

Keywords: tax burden; tax planning; positive results.

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – Projeção de Faturamento e Despesas para 2016 com base nas Informações de 2009	36
TABELA 2 – Apuração por Meio do Lucro Real	36
TABELA 3 – Apuração por Meio do Lucro Presumido	37
TABELA 4 – Comparativo Tributário Lucro Real X Lucro Presumido	38

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	12
1.1	OBJETIVOS.....	12
1.1.1	GERAL.....	12
1.1.2	ESPECÍFICO	12
1.2	JUSTIFICATIVA	13
2	REFERENCIAL TEÓRICO	15
2.1	CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA	15
2.2	FORMAS DE TRIBUTAÇÃO E SEUS ENQUADRAMENTOS.....	15
2.3	SIMPLES NACIONAL.....	16
2.4	MICRO EMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE	16
2.5	LUCRO PRESUMIDO	17
2.5.1	PESSOAS JURÍDICAS AUTORIZADAS A OPTAR	17
2.5.2	BASE DE CÁLCULO	18
2.5.2.3	ADICIONAL.....	18
2.6	LUCRO REAL	23
2.6.1	CONCEITO DE LUCRO LÍQUIDO	23
2.6.2	AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO.....	24
2.6.3	LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL (LALUR)	26
2.6.4	DEMONSTRAÇÕES DO LUCRO REAL	28
2.6.5	EMPRESAS OBRIGADAS A OPÇÃO	29
2.7	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	30
2.7.1	ELISÃO FISCAL.....	31
2.7.2	EVASÃO FISCAL	31
2.7.3	FINALIDADES DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	32
3	METODOLOGIA	34
3.1	TIPO DA PESQUISA.....	34
3.2	COLETA E TRATAMENTO DE DADOS	35
4	ANÁLISES DE RESULTADOS.....	37
4.1	PROJEÇÕES PARA 2016	37
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	41

6 REFERÊNCIAS 43

1 INTRODUÇÃO

É sabido que os tributos, refletem significativamente no aumento de custos e até mesmo prejuízo das empresas, isso ocorre devido à alta carga tributária do Brasil que, segundo levantamento do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), em 2016 foi de 34,4% do PIB (Produto Interno Bruto) e as constantes alterações da legislação. Apesar disso, a legislação fiscal vigente no país é bastante complexa, portanto, se faz possível diminuir uma boa margem desses encargos para manter a sobrevivência empresarial, e isso só se faz por uma correta gestão do ônus tributário. Um procedimento eficaz e efetivo para essa gestão é a elaboração de um planejamento tributário – conjunto de medidas que visam a economia de tributos, legalmente. Medidas que se caracterizam preventivas, que analisa os atos e os fatos tributáveis e seus efeitos, onde os resultados são comparados, para vários procedimentos possíveis, assim escolhendo a alternativa menos onerosa, sem ferir a lei.

Diante destes fatores pergunta-se: Qual é a melhor forma de enquadramento a nível federal para uma empresa que atua no ramo de comércio varejista de combustíveis?

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 GERAL

O presente estudo de caso objetiva explicar qual é a forma mais benéfica de reduzir legalmente a carga tributária. O planejamento tributário irá servir para promover o menor impacto no fluxo de caixa da empresa, desde que feito corretamente, analisando as formas de tributação existentes e possíveis de opção, informando a relevância dos resultados encontrados e mostrando que a falta desses valores como capital de giro podem aumentar o endividamento da empresa, sendo significativo para poder mantê-la ativa no mercado.

1.1.2 ESPECÍFICO

O estudo será específico no tocante a amostra de cálculos e comparações entre as formas de tributação existentes para uma eventual escolha de regime de tributação para o ano subsequente, através de demonstrativos e demais documentos contábeis fornecidos por uma empresa da cidade de Parnamirim.

A Lei nº 6.404/1976 (Lei das S.As.), Artigo 153, determina que o planejamento tributário, antes de ser um direito da empresa, é uma precisão funcional do bom

administrador. Portanto, a realização desse estudo fundamenta-se por exibir o real benefício de se ter um bom planejamento, pois aderindo a essa ferramenta, não significa que haverá sonegação, mas sim um legítimo meio de diminuição da carga tributária, por meio da interpretação correta da Legislação Tributária Brasileira. Em suma, torna-se necessário o conhecimento intrínseco das formas de tributação e a acareação entre elas.

O estudo tem natureza exploratória conforme ANDRADE (2006 p. 124) “proporciona maiores informações sobre o assunto, facilita a escolha do tema e ajuda a definir objetivos, possibilitando o desenvolvimento de uma boa pesquisa”. Especificamente, este envolveu coleta de dados contábeis, legislativas e bibliográficas, o qual teve como objetivo, introduzir conhecimentos sobre as formas de tributação e planejamento tributário, com a finalidade de acrescer a compreensão sobre o tema. A pesquisa tem como sujeito uma empresa domiciliada em Parnamirim, com a atividade de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, transporte rodoviário de produtos perigosos. O nome da empresa será mantido em sigilo mantendo a ética profissional e o contrato de prestação de serviço firmado entre as partes, que foi escolhida como sujeito da pesquisa por conveniência do pesquisador. A abordagem utilizada foi a indutiva, ANDRADE (2006 p. 131) afirma que “é o caminho das consequências, que partindo de um caso específico chega-se a determinação ou previsão de fenômenos de cunho geral”. Ou seja, conforme foi usado neste estudo, onde se utilizou de conhecimentos acadêmicos que foram aplicados a uma empresa selecionada, onde o problema abordado é também realidade de diversas empresas em geral. A pesquisa foi realizada de maneira indireta através de livros, teses e monografias publicadas e análise de documentos disponibilizados pela empresa em questão. Ao final deste serão apresentadas as considerações a respeito da pesquisa, expondo os resultados do tema explanado.

1.2 JUSTIFICATIVA

No âmbito empresarial, a redução dos custos e despesas é de fundamental importância para qualquer tomada de decisão, pois existe um grau alto de competitividade e o empresário moderno deve adequar-se as mudanças que são constantes. Quando o tocante a economia são os tributos, a medida mais viável seria um bom planejamento tributário. Através deste, a empresa será auxiliada a reduzir legalmente sua carga tributária, analisando as diversas opções de regime tributário, sem ferir os princípios contábeis, nem a legislação vigente.

Diante do explanado, este estudo de caso é de grande importância para a empresa objeto de estudo, pois esta poderá optar pela melhor forma de tributação, no caso, o regime mais vantajoso, economizando recursos e viabilizando a expansão de seu negócio.

O presente estudo torna-se viável, pois consegue demonstrar aos usuários, dados fundamentais de elaboração de um planejamento tributário de acordo com a legislação. Planejamento, é a capacidade de pensar antes de agir, portanto, é necessário se fazer esse estudo tributário de maneira aprofundada, pois ele reflete de maneira significativa tanto na tomada de decisão, como na fixação da empresa no mercado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

Contabilidade Tributária é interpretada por FABRETTI (2005, p. 29) como “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”.

O principal objeto da contabilidade tributária são os tributos, do ponto de vista empresarial, é aplicar a legislação tributária, de forma menos onerosa às entidades empresariais. Diante destes objetos pode-se elaborar um planejamento tributário exato.

Dessa forma o autor entende que é preciso estudar a legislação, os fatos administrativos e os resultados patrimoniais sejam eles positivos, ou não, através da escrituração contábil. Além disso, é notório que o estudo da contabilidade tributária vem sendo um atrativo para as empresas em geral quanto a economia dos tributos de forma legal.

2.2 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO E SEUS ENQUADRAMENTOS

A legislação tributária dispõe de 4 opções de forma de tributação, onde a apuração dos impostos mais utilizadas, no Brasil, são:

- Simples Nacional
- Lucro Presumido
- Lucro Real

No que se refere aos citados, desde que não haja impedimentos legais, a opção por uma dessas formas de tributação é de livre escolha do contribuinte. A forma de tributação escolhida é o que vai determinar a apuração dos impostos e quanto será repassado a cada ente; Municipal, Estadual e Federal. Os regimes tributários possuem particularidades na legislação e definem quais atividades podem optar por eles e quais as suas vedações. Para YOUNG (2008, p. 15), “ao se optar por uma forma de tributação, deve-se levar em consideração todos os aspectos vantajosos e os não vantajosos que cada regime tributário oferece”.

2.3SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional foi implantado em Dezembro de 2006, previsto na Lei Complementar nº 123, simplificando e unificando o tratamento diferenciado das empresas enquadradas. Dessa forma, o Art. 1º LC 123/2006 observa: “Esta lei complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios”.

Forma de tributação criada para as micro empresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), onde o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos impostos e contribuições de acordo com o Art. 13º da LC 123/2006:

- I- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
- II- Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI;
- III- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- IV- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS;
- V- Contribuição para o PIS/Pasep.;
- VI- Contribuição 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 dediquem às atividades de prestação de serviços previstas nos incisos XIII e XV a XXVIII do § 1º do art. 17 e no inciso VI do § 5º do art. 18, todos desta Lei Complementar; (Redação dada pela Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007) (Vide art. 4º da Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007) (Vide art. 2º da Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007)
- 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.

2.4 MICRO EMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE

São consideradas ME ou EPP, as empresas que não auferirem receita bruta total nos últimos 12 Meses superior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). Essa exigência também se aplica às empresas que são optantes, ou queiram optar pelo regime de

recolhimento simplificado, de acordo com o art. 3º a 17º da LC nº. 128/08. Se não possuir participação no capital de outra pessoa jurídica, não ser constituída sob a forma de Sociedade por Ações, não possuir sócio domiciliado no exterior etc.

Essa forma de tributação é vigente para todos os estados e municípios brasileiros, a alíquota aplicada será determinada através do Art. 18º da LC nº. 128/08, a soma da receita bruta acumulada nos últimos 12 meses anteriores ao período de apuração, indicará em que faixa a empresa se encontra nas tabelas dos anexos desta mesma Lei Complementar, sendo a alíquota progressiva e admitindo-se abatimentos de impostos recolhidos antecipadamente ou não incidentes. O valor a ser recolhido mensalmente é encontrado, aplicando a alíquota encontrada ao valor da receita bruta no período apurado, nessa alíquota encontra se somados todos os impostos do âmbito federal, estadual e municipal.

2.5 LUCRO PRESUMIDO

2.5.1 PESSOAS JURÍDICAS AUTORIZADAS A OPTAR

De acordo com a Lei nº. 9718, de 1998, art. 13:

A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a quarenta e oito milhões de reais, ou a quatro milhões de reais, multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido

A forma de tributação conhecida por lucro presumido foi elaborada para as empresas cujo faturamento é igual ou menor a R\$ 78.000.000,00 por ano, como o nome sugere, é o meio onde o fisco presume o lucro a ser auferido a partir da receita bruta da empresa de acordo com o tipo de atividade, isso se a pessoa jurídica não estiver obrigada a tributação pelo lucro real (Art. 516, § 3º da lei 9718 de 1998).

No caso em que a empresa inicia suas atividades a partir do segundo trimestre, esta manifestará a opção com o pagamento da primeira ou única quota do devido imposto, relativa ao período de apuração correspondente ao início das atividades (Art.26, §2º. da Lei 9430). Ou seja, caso a empresa inicie sua operação após o final do 1º trimestre, o que confirmará a escolha pela forma de tributação em questão, será o primeiro pagamento do imposto do referido período de início de atividade.

2.5.2 BASE DE CÁLCULO

2.5.2.1 RECEITA BRUTA

Em consonância com o Art. 224 do RIR/1999: “A receita bruta das vendas e serviços compreende 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 8.981, de 1995, art. 31).”

A receita bruta é o resultado das vendas ou serviços prestados durante um certo período, que será utilizado para cobrir todas as despesas e custos, além de proporcionar um rendimento bruto que dele serão descontados todos os impostos devidos, conforme o complemento do art. anterior:

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).

2.5.2.2 IMPOSTOS INCIDENTES

No regime do lucro presumido, são quatro, os tipos de impostos federais incidentes sobre o faturamento e a presunção do lucro, respectivamente, dentre eles o PIS e a COFINS, que devem ser apurados mensalmente, e o IRPJ e a CSLL cuja apuração deverá ser feita trimestralmente, como especifica o art. 516, § 5º do decreto nº. 3000 de 26/03/99.

Cada imposto e contribuição possuem sua própria legislação fiscal, mas para delimitar-se ao tema, só serão utilizados os seus percentuais de aplicação sobre a base de cálculo.

2.5.2.3 ADICIONAL

Entende-se por adicional uma agregação de dez por cento à base de cálculo do imposto, se ultrapassar em cada trimestre o valor mínimo de receita bruta estabelecido pela legislação fiscal, não sendo possível. Quaisquer deduções conforme o artigo a seguir:

Art. 542. A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto à alíquota de dez por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º, § 1º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 4º).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação (Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 4º, § 2º).

§ 2º O disposto aplica-se, igualmente, à pessoa jurídica que explore atividade rural de que trata a Lei nº 8.023, de 1990 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º, § 3º).

§ 3º Na hipótese do art. 222, a parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a vinte mil reais, está sujeita à incidência do adicional de que trata este artigo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 2º).

§ 4º O adicional será pago juntamente com o imposto de que trata o art. 541 (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 24, § 3º).

A base de cálculo do imposto e do adicional, em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período¹.

Dependendo da atividade operacional da empresa será escolhida a alíquota incidente sobre a base de cálculo apurada. Essas alíquotas podem variar entre de 8% e até 32% de acordo com as atividades elencadas no artigo 519 §1º do RIR/1999. São elas:

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º).

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

II – dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;

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

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

¹Redação dada pela lei 9430 de 1996, art. 15;

§ 2º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no caput.

§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

§ 4º A base de cálculo trimestral das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante a aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Nota: as sociedades prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentada, como por exemplo as escolas, inclusive as creches, mesmo com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00, não podem aplicar o percentual de 16% sobre a receita bruta para fins de determinação do Lucro presumido, devendo, portanto, aplicar o percentual de 32%, conforme [Ato Declaratório Normativo COSIT 22/2000](#).

§ 5º O disposto no parágrafo anterior não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, parágrafo único).

Nota: as sociedades prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentada, como por exemplo as escolas, inclusive as creches, mesmo com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00, não podem aplicar o percentual de 16% sobre a receita bruta para fins de determinação do Lucro presumido, devendo, portanto, aplicar o percentual de 32%, conforme [Ato Declaratório Normativo COSIT 22/2000](#).

§ 6º A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º, para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de cento e vinte mil reais, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido.

§ 7º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorreu o excesso.

Nesse regime de recolhimento de Impostos Federais, a opção será manifestada por ocasião do primeiro pagamento. (Art. 516 e 856 do RIR/1999) Tanto para o Lucro Presumido, quanto para o Lucro Real, através dos códigos de receita de cada tributo pago.

2.5.2.4 GANHOS DE CAPITAL E OUTRAS RECEITAS

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 art. 519 do RIR/1999, serão acrescidos à base de cálculo da apuração do lucro presumido, para efeito de incidência do imposto e do adicional, em conformidade ao art. 521 do RIR/1999.

§ 1º O ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

§ 2º Os juros e as multas por rescisão contratual de que tratam, respectivamente, os arts. 347 e 681 serão adicionados à base de cálculo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 51 e 70, § 3º, inciso III).

§ 3º Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).

§ 4º Na apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 52).

Nota: A partir de 01.01.2000, as receitas decorrentes das variações monetárias dos direitos de créditos e das obrigações, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeitos da base de cálculo, entre uma das seguintes opções:

- No momento da liquidação da operação correspondente ("regime de caixa");
ou
- Pelo regime de competência, aplicando-se a opção escolhida para todo o ano-calendário.

2.5.2.5 DEDUÇÕES DO IMPOSTO

A empresa poderá ainda deduzir dos impostos a pagar apurados no período, os impostos de obrigação de terceiros, retidos na fonte, substituídos, isentos, imunes entre outros conforme o artigo 526 do RIR/1999.

Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei nº 8.981, de 1995, art. 34, Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º, Lei nº 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 10). No caso em que o imposto retido na fonte ou pago seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto a pagar relativo aos períodos de apuração subsequentes.

2.5.2.6 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Para melhor análise do fisco em eventuais fiscalizações nas empresas, ficam estas obrigadas a guardar e organizar por no mínimo cinco anos todos os registros contábeis e fatos geradores dos demais impostos existentes na legislação tributária, facilitando o acesso a esses documentos em toda ocasião que o fisco solicitar ou precisar averiguar, seguindo o que rege o artigo 527 do RIR/1999:

A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I – escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II – Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III – em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

Essa forma de tributação deveria abranger mais, as empresas que não possuem uma contabilidade fiscal bem organizada, onde não poderia se dizer com clareza as deduções aplicáveis sobre os lucros auferidos antes da apuração dos impostos e por isso o fisco presumiria o seu lucro, mas na realidade, algumas empresas que possuem uma escrituração

contábil completa seguindo todas as normas e princípios da contabilidade acabam por optarem por esse regime sem saber que poderiam optar por outra forma de tributação menos onerosa. Isso ocorre na maioria das vezes por falta de conhecimento dos empresários ou até mesmo dos próprios contadores, os quais desconhecem ou possuem pouca informação sobre as demais formas de tributação.

2.6 LUCRO REAL

De acordo com o que diz o art. 193 do RIR/94:

Lucro real é o lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizado pela legislação tributária. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período na escrituração mercantil, com observância das leis comerciais, inclusive no que se refere à constituição da provisão para o Imposto de Renda.

A forma de tributação conhecida por Lucro Real, bem como o nome especifica, é a apuração do lucro real (para o fisco) da empresa depois de feitas todas as adições e exclusões permitidas pela legislação tributária.

2.6.1 CONCEITO DE LUCRO LÍQUIDO

Em conformidade com o que diz o artigo 248 do regulamento do imposto de renda:

O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional (Capítulo V), dos resultados não operacionais (Capítulo VII), e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º).

Ou seja, o lucro líquido é a soma de todas as receitas geradas pela empresa, podendo ser operacionais ou não, além dos demais ganhos que a empresa venha a auferir. O montante desse valor será o lucro real a ser tributado pela empresa após os devidos ajustes.

2.6.2 AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO

2.6.2.1 ADIÇÕES

Para determinação do lucro real tributável, a legislação do imposto de renda considera que sejam feitas algumas adições ao lucro no período que para a apuração do lucro contábil, não deveriam fazer parte desse resultado. O artigo 249 do RIR/1999 especifica quais adições devem ser levadas em conta ao apurar o lucro real. São elas:

Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I – os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

II – os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.

Parágrafo único. Incluem-se nas adições de que trata este artigo:

I – ressalvadas as disposições especiais deste Decreto, as quantias tiradas dos lucros ou de quaisquer fundos ainda não tributados para aumento do capital, para distribuição de quaisquer interesses ou destinadas a reservas, quaisquer que sejam as designações que tiverem, inclusive lucros suspensos e lucros acumulados (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas "f", "g" e "i");

II – os pagamentos efetuados à sociedade civil de que trata o § 3º do art. 146 quando esta for controlada, direta ou indiretamente, por pessoas físicas que sejam diretores, gerentes, controladores da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos, bem como pelo cônjuge ou parente de primeiro grau das referidas pessoas (Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, art. 4º);

III – os encargos de depreciação, apropriados contabilmente, correspondentes ao bem já integralmente depreciado em virtude de gozo de incentivos fiscais previstos neste Decreto;

IV – as perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (day-trade), realizadas em mercado de renda fixa ou variável (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 3º);

V – as despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores, ressalvado o disposto na alínea a do inciso II do art. 622 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso IV);

VI – as contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso V);

VII – as doações, exceto as referidas nos arts. 365 e 371, caput (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VI);

VIII – as despesas com brindes (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII);

IX – o valor da contribuição social sobre o lucro líquido, registrado como custo ou despesa operacional (Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, art. 1º, caput e parágrafo único);

X – as perdas apuradas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de swap, que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 4º);

XI – o valor da parcela da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, compensada com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, de acordo com o art. 8º da Lei nº 9.718, de 1998 (Lei nº 9.718, de 1998, art. 8º, § 4º).

2.6.2.1 EXCLUSÕES E COMPENSAÇÕES

Para realizar a apuração do lucro real tributável, o regulamento do imposto de renda exige que sejam feitas algumas adições ao lucro final da empresa, porém o mesmo também especifica algumas exclusões e compensações dedutíveis para se chegar ao lucro real. O artigo que trata dessas compensações elenca as seguintes considerações:

Art. 250. 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 Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;

II – os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam computados no lucro real;

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 Decreto, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal

utilizado para compensação, observado o disposto nos arts. 509 a 515 (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15 e parágrafo único).

Parágrafo único. Também poderão ser excluídos:

- a) os rendimentos e ganhos de capital nas transferências de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária, quando auferidos pelo desapropriado (CF, art. 184, § 5º);
- b) os dividendos anuais mínimos distribuídos pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento (Decreto-Lei nº 2.288, de 1986, art. 5º, e Decreto-Lei nº 2.383, de 1987, art. 1º);
- c) os juros produzidos pelos Bônus do Tesouro Nacional – BTN e pelas Notas do Tesouro Nacional – NTN, emitidos para troca voluntária por Bônus da Dívida Externa Brasileira, objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, bem assim os referentes aos Bônus emitidos pelo Banco Central do Brasil, para os fins previstos no art. 8º do Decreto-Lei nº 1.312, de 15 de fevereiro de 1974, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.105, de 24 de janeiro de 1984 (Lei nº 7.777, de 19 de junho de 1989, arts. 7º e 8º, e Medida Provisória nº 1.763-64, de 11 de março de 1999, art. 4º);
- d) os juros reais produzidos por Notas do Tesouro Nacional – NTN, emitidas para troca compulsória no âmbito do Programa Nacional de Privatização – PND, controlados na parte "B" do LALUR, os quais deverão ser computados na determinação do lucro real no período do seu recebimento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 100);
- e) a parcela das perdas adicionadas conforme o disposto no inciso X do parágrafo único do art. 249, a qual poderá, nos períodos de apuração subsequentes, ser excluída do lucro real até o limite correspondente à diferença positiva entre os ganhos e perdas decorrentes das operações realizadas nos mercados de renda variável e operações de swap (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 5º).

2.6.3 LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL (LALUR)

Os controles de adições, exclusões e compensações do Lucro Real são efetuados em Livro próprio, o LALUR.

Este Livro contém 2 partes:

PARTE "A" - Parte onde irão discriminados os ajustes, por data, ao Lucro Real, como: despesas indedutíveis, valores excluídos, e a respectiva Demonstração do Lucro Real.

PARTE "B" - Incluem-se os valores que afetarão o Lucro Real de períodos-base futuros, como, por exemplo: Prejuízos a Compensar, Depreciação Acelerada Incentivada, Lucro Inflacionário Acumulado até 31.12.1995, etc.

O artigo 262 do RIR/1999 especifica como deve ser feita a escrituração do LALUR:

Art. 262. No LALUR, a pessoa jurídica deverá (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, inciso I):

I – lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;

II – transcrever a demonstração do lucro real;

III – manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subsequentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral, com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;

IV – manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subsequentes, dos dispêndios com programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte e outros previstos neste Decreto.

Notas:

PN CST 96/78: Os valores que podem ser excluídos do lucro líquido do exercício, na determinação do lucro real, referido na letra a do § 3º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, são aqueles que, em virtude de serem dotados de natureza exclusivamente fiscal, não reúnem requisitos para poderem ser registrados na escrituração comercial. PN CST 34/81: As pessoas jurídicas sujeitas à apuração do imposto de renda com base no lucro real, seja qual for o tipo societário adotado, estão obrigadas ao cumprimento dos preceitos da Lei nº 6.404, de 15.12.1976 (Lei das Sociedades Anônimas) para efeito de determinação dos resultados.

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO – O prejuízo fiscal a ser compensado pelo contribuinte é aquele corretamente escriturado e demonstrado no Livro de Apuração do Lucro Real. Se o contribuinte deixa de atender a intimação para apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real – documento original – bem como os livros diário e razão, correto é o entendimento em não aceitar as cópias dos documentos acostados aos autos. Recurso negado. (1ºCC – Ac. 108-04.402 – 8ºC – DOU 08.10.1997, p. 22567).

O LALUR poderá ser escriturado mediante a utilização de sistema eletrônico de processamento de dados², observadas as normas baixadas pela Secretaria da Receita Federal (Lei nº 8.218, de 1991, art. 18).

²Artigo 263 do regulamento do Imposto de Renda, 1999

2.6.4 DEMONSTRAÇÕES DO LUCRO REAL

Ao efetuar a demonstração do Lucro Real, deve-se discriminar o lucro líquido do período de apuração, os lançamentos de ajustes do lucro líquido, com a indicação dos registros correspondentes na escrituração comercial ou fiscal e o por fim o lucro real,³ conforme exemplo a seguir:

<i>PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LIQUIDO DO EXERCÍCIO</i>				<i>pág. 12</i>
<i>DATA</i>	<i>HISTÓRICO</i>		<i>ADIÇÕES</i>	<i>EXCLUSÕES</i>
	<i>NATUREZA DOS AJUSTES</i>			
<i>05.10.00</i>	<i>MULTA registradas Livro Diário, fl. 108</i>	<i>6.438,47</i>		
<i>31.10.00</i>	<i>MULTA registradas Livro Diário, fl. 115</i>	<i>612,39</i>		
<i>29.11.00</i>	<i>MULTA registrada Livro Diário, fl. 129</i>	<i>510,68</i>		
<i>18.12.00</i>	<i>MULTA registradas Livro Diário, fl. 137</i>	<i>5.938,92</i>	<i>13.500,46</i>	
<i>30.11.00</i>	<i>DIVIDENDOS recebidos registrados Livro Diário, fl. 130</i>			<i>1.744,00</i>
	TOTAL ADIÇÕES E EXCLUSÕES		<i>13.500,46</i>	<i>1.744,00</i>
<i>31.12.00</i>	DEMONSTRATIVO DO LUCRO REAL			
	<i>Período de 01.10.2000 a 31.12.2000</i>			
	RESULTADO DO PERÍODO		<i>15.001,00</i>	
	ADIÇÕES:			
	<i>MULTAS</i>		<i>13.500,46</i>	
	TOTAL ADIÇÕES		<i>13.500,46</i>	
	EXCLUSÕES:			

³Artigo 275 do Regulamento do imposto de Renda, 1999

	<i>DIVIDENDOS</i>		1.744,00	
	<i>TOTAL DAS EXCLUSÕES</i>		1.744,00	
	<i>LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS</i>		26.757,46	
	<i>COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS:</i>		(8.027,23)	
	<i>Períodos bases anteriores</i>			
	<i>LUCRO REAL APÓS A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS</i>		18.730,23	
	<i>31 de DEZEMBRO de 2.002</i>			

FONTE: REGULAMENTO DO IR/99 COMENTADO – PORTAL TRIBUTÁRIO

2.6.5 EMPRESAS OBRIGADAS A OPÇÃO

Essa forma de tributação estabelecida pela Legislação do Imposto de Renda está ao alcance de qualquer empresa, ou seja, todas as empresas, independentemente de seu ramo de atividade ou do seu porte, podem optar pela tributação com base no lucro real. A legislação, portanto, não define as empresas que podem optar pelo Lucro Real, mas define aquelas que estão obrigadas a fazerem esta opção.

De acordo com o art. 246 do RIR/1999, estão obrigadas ao regime de tributação com base no Lucro real as empresas:

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, tenha excedido o limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos,

valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresa de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que, autorizadas pela legislação tributária, queiram usufruir benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do Imposto de Renda;

IV - que, no decorrer do ano-calendário, tenham suspenso ou reduzido o pagamento do imposto, por meio de balanços ou balancetes de suspensão ou redução;

V - que tenham lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do Exterior;

VI - que explorem as 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 direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (Factoring).

Os impostos Federais incidentes nas empresas optantes pelo Lucro Real são o PIS, a COFINS, o IRPJ e a CSLL, sendo os dois primeiros apurados mensalmente sobre o faturamento e os dois últimos anualmente ou trimestralmente, tendo como base o Lucro Líquido contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações permitidas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda.

A apuração do lucro real é bastante complexa porque exige do contador um conhecimento aprofundado da legislação, principalmente no que se refere às adições e exclusões nos resultados da empresa, assim como uma rigorosa escrituração contábil que como sempre deve seguir todas as normas e princípios da contabilidade. Um detalhe bastante significativo do Lucro Real é que dependendo de sua opção por essa forma de tributação, caso o resultado da empresa seja um prejuízo esta não pagará o IRPJ e nem a CSLL.

2.7 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário é de fundamental importância para a tomada de decisão na empresa. Segundo RODRIGUES (2013, p. 41) “planejamento tributário, nada mais é senão um conjunto de medidas que visam a economia de tributos, de forma legal”. Ou seja, por ter como objetivo principal a contenção de tributos, visa opções para impedir, diminuir e até postergar legalmente a incidência, carga tributária e o pagamento dos tributos. Consiste também em um estudo detalhado dos tributos incidentes na forma de tributação da empresa, além de considerar a legislação vigente.

Na esfera da legislação fiscal, existem duas formas de diminuição de encargos tributários. A maneira legal chama-se elisão fiscal ou economia legal, já a forma ilegal denomina-se evasão fiscal, também caracterizada sonegação fiscal ou fraude.

2.7.1 ELISÃO FISCAL

A elisão fiscal é o meio lícito para se obter uma menor carga tributária, através de uma boa interpretação da legislação tributária, onde se procura meios legais, previstos ou não dentro das leis de cada imposto.

Para RODRIGUES (2013, p. 42) “A elisão fiscal representa a execução de procedimentos, antes do fato gerador, legítimos, éticos, para reduzir, eliminar ou postergar a tipificação da obrigação tributária, caracterizando, assim, a legitimidade do planejamento tributário. É por meio de lacunas encontradas na legislação tributária, que surge o instituto da elisão fiscal.”

HIGUCHI (2015) confirma dizendo: “A elisão fiscal, por outro lado, é a prática de ato, com total observância de leis, para evitar a ocorrência do fato gerador de tributos. Trata-se de planejamento tributário para economia de tributos.”

A partir dos conceitos citados é visto que a elisão fiscal está diretamente ligada ao planejamento fiscal, pois um planejamento para ser correto deve-se acima de tudo obedecer o que está previsto em lei e obter de forma legal um meio de economizar os impostos.

A Receita Federal atribui ao contribuinte o uso da desculpa de planejamento tributário para burlar as leis fiscais ocasionando sonegação. Resta ao contribuinte recorrer as leis fiscais para comprovar sua licitude. Porém, a receita busca extinguir as brechas na lei que possam trazer benefício ao contribuinte quanto à elisão fiscal. HIGUCHI et. al. (2015) expressa essa ideia em sua obra da seguinte forma:

A receita federal não precisa de leis inconstitucionais ou que contrariam o CTN para combater a elisão fiscal. Em primeiro lugar, a Receita Federal não deve elaborar leis que ensejam elisão fiscal. Em segundo lugar, para cada tipo de elisão fiscal basta um artigo de lei para acabar com o planejamento tributário.

2.7.2 EVASÃO FISCAL

Marcada por Sonegação fiscal ou fraude, a evasão fiscal consiste em utilizar ferramentas que ferem diretamente a lei ou o regulamento fiscal.

Para RODRIGUES (2013, p. 42):

A evasão fiscal, por sua vez, consiste em toda ação consciente, espontânea, dolosa ou intencional do contribuinte por meios ilícitos para evitar, eliminar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo devido, não se configurando em hipótese alguma com o planejamento tributário lícito.

Segundo HIGUCHI et. al. (2015):

A doutrina e a jurisprudência têm conceituado a evasão fiscal como ato praticado com violação de lei, com o intuito de não pagar tributo ou contribuição ou de reduzir o fato gerador do tributo. Na evasão fiscal sempre está presente a figura de simulação ou dissimulação.

Na evasão fiscal, como o fato gerador do tributo já ocorreu esse fato é acobertado com alguma dissimulação na documentação. HIGUCHI et. al. (2015) utiliza o exemplo de uma pessoa física prestando um serviço para outra onde firmam um documento de doação para não pagar o imposto de renda. Nesse caso o imposto é devido, porém, foi acobertado por uma dissimulação na documentação.

A evasão é acuada pelo fisco para tentar diminuir essa prática por meio de fiscalizações realizadas esporadicamente nas empresas, onde se é aplicada multas e punições cabíveis de acordo proporcionalmente com a sonegação executada, que conseqüentemente afeta os contribuintes que praticam a elisão fiscal, porque são os mais onerados, devido ao fato de o Governo aumentar a carga tributária para compensar as perdas com a sonegação.

2.7.3FINALIDADES DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Como exposto, o planejamento tributário buscar a melhor opção a ser seguida para alcançar a diminuição da carga tributária que compromete uma quantidade considerável do faturamento, à qual é o principal objetivo deste trabalho, sendo primordial a adoção desse sistema de economia legal para a continuidade da empresa.

Sobretudo, a finalidade do planejamento tributário é evitar a incidência do tributo, evitando assim a ocorrência do fato gerador; reduzir a carga tributária, sua alíquota ou base de cálculo; procrastinar o pagamento do tributo, legalmente, sem a ocorrência da multa.

ZANLUCA confirma essa ideia em seu artigo da seguinte maneira:

O planejamento tributário tem como objetivo à economia (diminuição) legal da quantidade de dinheiro a ser entregue ao governo. Os tributos (impostos, taxas e contribuições) representam importante parcela dos custos das empresas, senão a maior. Com a globalização da economia, tornou-se questão de sobrevivência empresarial a correta administração do ônus tributário. Em média, 33% do faturamento empresarial é dirigido ao pagamento de tributos. Do lucro, até 34% vai para o governo. Da somatória dos custos e despesas, mais da metade do valor é representada pelos tributos. Assim, imprescindível a adoção de um sistema de economia legal.

Como explanado acima, ZANLUCA (2009) reforça a ideia de que pode haver economia ao praticar o planejamento tributário, sendo essa prática bastante relevante para determinar a permanência da empresa no mercado, pois quando se há uma tributação onerosa, a empresa arcaria com um ônus mais elevado que poderia custear, e a ausência dessa economia como capital de giro seria de grande significância para um possível endividamento, acarretando assim na liquidação prematura da empresa.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo serão abordados quais os procedimentos foram utilizados para alcançar os fins desse estudo de caso e como foram tratados os dados desde o princípio até o resultado final. A metodologia é definida como o “[...] estabelecimento das atividades práticas necessárias para a aquisição de dados com os quais se desenvolverão os raciocínios que resultarão em cada parte do trabalho final [...]” (MARTINS, 2005, p. 80).

3.1 TIPO DA PESQUISA

Para SANTOS (2013) pesquisa estudo de caso é

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. É usada nos estudos exploratórios e no início de pesquisas mais complexas. Tem aplicação em qualquer área do conhecimento.

Para Prodanov e Freitas (2013) pesquisa bibliográfica é

Quando elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de: livros, revistas, publicações em periódicos e artigos científicos, jornais, boletins, monografias, dissertações, teses, material cartográfico, internet, com o objetivo de colocar o pesquisador em contato direto com todo material já escrito sobre o assunto da pesquisa. (p. 54)

Vergara (2005) define

Investigação documental é a realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou com pessoas: registros, anais, regulamentos, circulares, ofícios, memorandos, balancetes, comunicações informais, filmes, microfilmes, fotografias, videotape, informações em disquete, diários, cartas pessoais e outros. Pesquisa explicativa: tem como principal objetivo tornar algo inteligível, justificar lhes os motivos. Visa, portanto, esclarecer quais fatores contribuem, de alguma forma, para a ocorrência de determinado fenômeno. Por exemplo: as razões do sucesso de determinado empreendimento. Pressupõe pesquisa descritiva como base para suas explicações. Pesquisa descritiva: expõe

características de determinada população ou de determinado fenômeno. Pode também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. Não tem compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação. (p.48)

O tipo de pesquisa também adotado neste, caracterizado como exploratório, proporciona maior familiaridade com o tema e facilita a adoção deste, ajuda a definir objetivos, acarretando no desenvolvimento de uma boa pesquisa.

Assim definidas pesquisa estudo de caso, pesquisa exploratória e pesquisa bibliográfica, o estudo foi realizado baseando-se em coletas de dados bibliográficos e legislativos, visando inserir conhecimentos sobre as formas de tributação e planejamento tributário a fim de ampliar o entendimento sobre o tema. Além destes, este trabalho é classificado como pesquisa documental, pois foi efetuado o estudo de documentos fornecidos pela empresa, tais como balancetes, balanço, demonstrativos dos impostos federais, entre outros documentos pertinentes. E estudo de caso por tratar-se de um cenário específico da empresa a qual se refere este trabalho, objetivando elaborar o planejamento tributário desta.

3.2 COLETA E TRATAMENTO DE DADOS

Para Prodanov e Freitas (2013) a coleta de dados é

[...] a fase do método de pesquisa, cujo objetivo é obter informações da realidade. Nessa etapa, definimos onde e como será realizada a pesquisa. Será definido o tipo de pesquisa, a população (universo da pesquisa), a amostragem, os instrumentos de coleta de dados e a forma como pretendemos tabular e analisar seus dados. É a fase da pesquisa em que reunimos dados através de técnicas específicas. (p. 98).

No plano de coleta de dados se faz necessário especificar os documentos que serão analisados, quando levantados, serão coletados os dados para a produção do trabalho.

A princípio foi realizada a revisão bibliográfica, na qual será utilizada a legislação tributária vigente, livros, artigos. Após feito isso, foi realizado o levantamento dos dados a

partir de documentos contábeis de fatos ocorridos, balanço patrimonial, balancetes, relatório de faturamento, demonstrativo de impostos fornecidos pela empresa.

4 ANÁLISES DE RESULTADOS

O nome da empresa será mantido em sigilo para que seja respeitada a ética profissional e o contrato de prestação de serviços mantidos pelos respectivos profissionais que proporcionaram os dados.

A empresa que será objeto deste estudo atua no ramo de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, transporte rodoviário de produtos perigosos e serviço de abastecimento de aeronaves, em geral no estado do Rio Grande do Norte. Considerada uma empresa de grande porte, atualmente sua forma de tributação é o Lucro Presumido.

Para uma análise dos dados e levantamentos de cálculos a serem apurados será coletado todos os relatórios contábeis e demonstrações acessórias sobre faturamento, despesas, adições, exclusões entre outros, referente ao ano de 2015. Como já mencionado será feita comparações apenas das formas de tributação permitida por lei à empresa em questão.

De acordo com a demonstração de faturamento a empresa ao final de 2015 obteve receita no valor de R\$ 10.565.697,58, auferidos com serviço de abastecimento, serviço de transporte, vendas de gasolina de aviação(AVGAS) e querosene (JET A1).

Dessa forma se faz necessário o planejamento tributário para averiguar qual a melhor forma de tributação, com base na legislação vigente, que minimizará os gastos com os impostos e otimizará os lucros.

Vale ressaltar que o cálculo do SIMPLES NACIONAL, não será realizado devido o faturamento da empresa ultrapassar o limite de faturamento para efeito de enquadramento neste regime, conforme Lei Complementar nº 123, 14 de Dezembro de 2006.

4.1 PROJEÇÕES PARA 2016

A tabela 1 apresenta uma projeção de receitas de serviço e de venda, compras de mercadoria para revenda, insumos e despesas para o ano de 2016, elaborada utilizando demonstrativos fornecidos pela amostra, referente ao ano de 2015, que foram convertidos em banco de dados.

Tabela 1- Projeção de Faturamento e Despesas para 2016 com base nas Informações de 2015

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Geral
RECEITAS	2.871.256,45	2.233.865,12	2.839.688,41	2.620.887,60	10.565.697,58
*Serviço de Abastecimento	1.716.930,90	1.271.911,50	1.716.625,00	1.426.658,40	6.132.125,80
*Serviço de Transporte	995.341,45	762.558,62	903.723,46	931.318,13	3.592.941,66
*Venda de GAS AV	156.317,50	182.098,50	205.441,90	231.559,12	775.417,02
*Venda de JET A1	2.666,60	17.296,50	5.369,50	729,20	26.061,80
Receita Financeira	-	-	8.528,55	30.622,75	39.151,30
ENTRADAS	383.961,94	560.756,88	462.968,90	532.936,70	1.940.624,42
*Insumos dos Serviços Transportes	268.730,78	391.238,04	296.630,50	258.963,21	1.215.562,53
*Compra de GAS AV	105.250,21	156.905,22	154.443,84	261.513,17	678.112,44
*Despesa com Energia	9.980,95	12.613,62	11.894,56	12.460,32	46.949,45
(Retenção IRRF Aplic. Financ.)	-	-	(1.090,86)	(5.298,34)	(6.389,20)
LUCRO ou PREJUÍZO	873.340,30	(19.904,29)	944.784,94	471.100,24	2.269.321,19

Fonte: Elaboração Própria

A tabela de nº 1 explana os valores utilizados na comparação entre as possíveis formas de tributação, na busca de informações que irão compor a análise final dos resultados encontrados. A empresa apresentou prejuízo no 2º Trimestre.

Tabela 2 – Apuração por Meio do Lucro Real

Tributos - LUCRO REAL	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Geral
PIS	40.996,36	27.320,89	39.127,28	34.439,16	141.111,04
COFINS	188.831,72	152.841,69	180.122,60	158.628,85	676.912,05
IRPJ	131.001,05	Prejuízo	141.717,74	70.665,04	554.306,37
Adicional de IRPJ	81.334,03	Prejuízo	88.478,49	41.110,02	-
CSLL	78.600,63	Prejuízo	85.030,64	42.399,02	206.030,29

Fonte: Elaboração própria

A tabela de nº. 2 mostra a primeira informação da análise, ao se utilizar a forma de tributação Lucro Real para apuração da carga tributária. Deve-se levar em conta que como a empresa não possui adições ou exclusões ao lucro líquido, foi dispensada a utilização do LALUR, o qual não é proposta principal do pesquisador, mas sim o montante final da carga tributária no período.

Devido ao prejuízo no segundo semestre, não houve apuração de IRPJ e CSLL, pois este imposto tem como base de cálculo o lucro real de apuração.

Pode-se verificar na tabela 2, que o valor do montante a ser pago pela empresa ao final do período, será de R\$ 1.578.359,75. É notório que os valores mais relevantes são dos impostos COFINS E IRPJ respectivamente.

Tabela 3 – Apuração por Meio do Lucro Presumido

Tributos - LUCRO PRESUMIDO	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Geral
<i>PIS</i>	<i>18.645,83</i>	<i>14.407,70</i>	<i>18.367,64</i>	<i>16.831,98</i>	<i>68.253,15</i>
<i>COFINS</i>	<i>86.057,70</i>	<i>66.497,06</i>	<i>84.773,71</i>	<i>77.686,07</i>	<i>315.014,54</i>
<i>IRPJ</i>	<i>94.738,35</i>	<i>70.681,01</i>	<i>96.118,78</i>	<i>90.104,66</i>	<i>557.811,85</i>
<i>Adicional de IRPJ</i>	<i>57.158,89</i>	<i>41.120,67</i>	<i>57.351,94</i>	<i>50.537,55</i>	<i>-</i>
<i>CSLL</i>	<i>61.914,33</i>	<i>47.020,15</i>	<i>62.243,35</i>	<i>56.410,76</i>	<i>180.568,44</i>

Fonte: Elaboração própria

A partir do exposto da tabela 3, pode-se observar que o valor da carga tributária ao final do período foi inferior a encontrada utilizando o método do Lucro Real, onde o valor encontrado foi de R\$ 1.121.647,98; contra os R\$ 1.578.359,75 da tabela 2, acarretando em uma diferença no valor de R\$ 456.711,77. A diferença encontrada já responde a problemática, pois a escolha da primeira opção mostrada na tabela 2, tendo a opção mostrada na tabela 3, também como uma possível escolha, já afetaria o resultado final da empresa, onde faltaria o valor relevante de R\$ 456.711,77 como capital de giro para empresa.

Tabela 4 – Comparativo Tributário Lucro Real X Lucro Presumido

PRESUMIDO	1° TRIMESTRE	2° TRIMESTRE	3° TRIMESTRE	4° TRIMESTRE	TOTAL DO ANO	% EM RELAÇÃO RB
RECEITA BRUTA	2.871.256,45	2.233.865,12	2.839.688,41	2.620.887,60	10.565.697,58	
*PIS	18.645,83	14.407,70	18.367,64	16.831,98	68.253,15	0,65%
*COFINS	86.057,70	66.497,06	84.773,71	77.686,07	315.014,53	3%
*IRPJ	151.897,24	111.801,67	153.470,71	140.642,22	557.811,84	5,28%
*CSLL	61.914,33	47.020,15	62.243,35	56.410,76	227.588,58	2,15%
TOTAL DE TRIBUTOS	318.515,09	239.726,58	318.855,41	291.571,03	1.168.668,10	11,06%
REAL	1° TRIMESTRE	2° TRIMESTRE	3° TRIMESTRE	4° TRIMESTRE	TOTAL DO ANO	% EM RELAÇÃO RB
RECEITA BRUTA	2.871.256,45	2.233.865,12	2.839.688,41	2.620.887,60	10.565.697,58	
*PIS	40.996,36	27.320,89	39.127,28	34.439,16	141.883,69	1,34%
*COFINS	188.831,72	125.841,69	180.222,60	158.628,85	653.524,86	6,19%
*IRPJ	212.335,08	<i>Prejuízo</i>	230.196,24	111.775,06	554.306,37	5,25%
*CSLL	78.600,63	<i>Prejuízo</i>	85.030,64	42.399,02	206.030,29	1,95%
TOTAL DE TRIBUTOS	520.763,78	153.162,59	534.576,76	347.242,09	1.555.745,21	14,72%
DIFFERENÇA PRESUMIDO - REAL	(202.248,69)	86.563,99	(215.721,35)	(55.671,06)	(387.077,11)	-3,66%

Observando o comparativo das duas formas de tributação, é notório o quão o regime de tributação Lucro Presumido é mais vantajoso para a empresa em questão. A diferença é bastante relevante quanto a carga tributária por trimestre. A empresa adotando o regime de Lucro Presumido poderá diminuir sua carga em até 3,66% e economizaria R\$ 387.077,11 no pagamento de seus impostos federais. Portanto, a escolha do Lucro Real gerará um resultado negativo bastante relevante, comprometendo o capital de giro da empresa. Esse resultado responde diretamente a problemática utilizada com base nesse trabalho.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em face das observações precedentes, podemos ressaltar que a ação empresarial que objetiva, mediante meios e instrumentos legais, prever as transações futuras com o propósito de excluir, minimizar ou postergar a cobrança dos tributos, está ocupando, cada vez mais, uma posição de suma importância na estratégia das empresas. E que os profissionais de contabilidade e empresários devem estar atualizados quanto a legislação tributária e suas brechas, para se ter um bom aproveitamento dos benefícios de um bom planejamento tributário, mantendo assim a empresa saudável e atuante no mercado. Para se ter sucesso em um planejamento deve ser realizado diversos estudos e análise de informação contábeis disponíveis na empresa e legislação vigente, visando assim encontrar alternativas que não firam a lei, potencializando o lucro das empresas. Quanto a problemática abordada, foi percebido a eficácia de um planejamento tributário e como ele pode diminuir a carga tributária e maximizar os lucros gerando capital de giro. Para a obtenção dos resultados propostos não foram evidenciadas as alíquotas, nem regulamento de cada imposto individualmente, mas uma forma generalizada sobre os pontos mais importantes que afetariam no resultado da pesquisa. A empresa foi mantida em total sigilo, sustentando a ética profissional.

Desta forma o trabalho realizado teve como objetivo principal efetuar um estudo sobre a melhor alternativa de enquadramento e pagamento de tributos federais no ano de 2015 com projeção para o ano de 2016 para uma empresa de comércio de combustíveis de aviação estabelecida no Rio Grande do Norte. Foram realizados cálculos sobre dois métodos o Lucro Real e Lucro Presumido, o regime do Simples Nacional foi excluído do estudo devido o faturamento da empresa ultrapassar o limite exigido por este, bem como realizado análises e confrontos, verificando qual a forma mais econômica de tributação a nível federal para a empresa objeto do estudo.

Assim, baseado nas análises e confrontos realizados no ano de 2015, evidenciou-se que para 2016 o Lucro Presumido seria a melhor alternativa para a empresa em questão.

Fundamentou-se a possibilidade, através deste estudo, que é possível através de um planejamento tributário coeso, legal, reduzir a carga tributária. E com a devida apuração dos resultados e a certificação de que, quando se opta pelo regime tributário exato, seguindo os conceitos e as determinações da legislação tributária, a redução da influência dos resultados se

dá de forma bastante expressiva, e além do mais, pode resultar na manutenção e permanência da empresa no mercado.

6 REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução À Metodologia Do Trabalho Científico**, 7ª ed. 2ª reimpressão, São Paulo, Atlas, 2006.
- FABRETTI, Lúudio Camargo. **Contabilidade Tributária**, 7.ed. São Paulo, Atlas, 2001.
 _____ **Contabilidade Tributária**. 9.ed. São Paulo, Atlas, 2005.
- YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regimes De Tributação**, Paraná, Juruá, 2008.
- BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento Tributário Ipi, Icms, Iss E Ir**, 12º ed. rev. e ampliada. São Paulo, Atlas, 2012.
- ZALUNCA, Julio Cesar. **Planejamento Tributário -Luxo Ou Necessidade?** Disponível em: <<http://www.portaltributário.com.br/artigos/planejamento.html>> Acesso em 29 de Abril de 2016.
- BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Simples Nacional** Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action?termoBusca=simples+nacional/>> Acesso em: 22 de maio de 2016.
- BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Regulamento Do Imposto De Renda– Rir/99**. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/>> Acesso em: 22 de maio de 2016.
- _____. **Regulamento Do Imposto De Renda Comentado**, Disponível em: <<http://www.portaltributário.com.br>> 1ª ed. Curitiba, Portal Tributário, 2009, Acesso em 22 de maio de 2016.
- BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Lei Complementar Nº. 128, De 19 De Dezembro De 2008**. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/>> Acesso em: 26 de maio de 2016.
- RODRIGUES, Aldenir Ortiz. de et al. **Aspectos Jurídicos Do Planejamento Tributário**. 2. Ed. São Paulo: IOBFolhamatic, 2013.
- SANTOS, Izequias Estevam dos. **Manual De Métodos E Técnicas De Pesquisa Científica**. 10.ed. rev. e atual. Niterói: Impetus, 2013.
- HIGUCHI, Hiromi. **Imposto De Renda Das Empresas: Interpretação E Prática**. 40.ed.. São Paulo: IR Publicações, 2015.
- MARTINS, Rosilda Baron. **Metodologia Científica: como tornar mais agradável á elaboração de trabalhos acadêmicos**. Curitiba: Juruá, 2005.

PRODANOV, Cristiano Cleber; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico: Métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. novo Hamburgo: Feevale, 2013.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 6^a Edição. São Paulo: Atlas, 2005.