

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
MBA EM FINANÇAS EMPRESARIAIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO
FERRAMENTA ESTRATÉGICA PARA AS
EMPRESAS:**

**UM ESTUDO DE CASO COM BASE NA ECONOMIA
BRASILEIRA NO ANO DE 2015**

LAYLA BARROS PINTO FRANCO

Matrícula nº: 115230881

ORIENTADOR: Prof. Delio Vargas Vieira

AGOSTO 2016

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
MBA EM FINANÇAS EMPRESARIAIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO
FERRAMENTA ESTRATÉGICA PARA AS
EMPRESAS:**

UM ESTUDO DE CASO COM BASE NA ECONOMIA
BRASILEIRA NO ANO DE 2015

LAYLA BARROS PINTO FRANCO

Matrícula nº: 115230881

ORIENTADOR: Prof. Delio Vargas Vieira

AGOSTO 2016

RESUMO

Um estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), levantou que no Brasil, nos últimos 26 anos, foram editadas quase 5 milhões de normas, voltadas às pessoas físicas ou pessoas jurídicas (empresas). A estimativa de normas para as empresas – que nem sempre realizam negócios em todos os estados brasileiros – cada uma delas tem de seguir é de 3.639 normas, ou 40.865 artigos, 95.216 parágrafos, 304.446 incisos e 40.048 alíneas.

Isso demonstra a complexidade do sistema tributário brasileiro e como ele interfere nos resultados financeiros nos negócios, representando um grande ônus para as empresas. Diante disso vem a necessidade de um estudo e planejamento do sistema tributário para as organizações com o objetivo de tornar as empresas mais competitivas com a redução legal da carga tributária. O estudo apresentado neste trabalho tem como propósito demonstrar e ser mais um exemplo de que um bom estudo tributário é capaz de tornar organizações mais competitivas por meio da escolha mais adequada do regime de tributação. Foi feita a comparação entre Lucro Real X Lucro Presumido, estendendo tal análise para o PIS e COFINS em seus regimes Cumulativo X Não-Cumulativo. Tendo levantando tais dados e confrontando-os, foi feita a análise de qual regime de apuração para o imposto de renda e contribuição social possui o menor ônus.

Palavras-chave: Planejamento Tributário – Contabilidade Tributária – Lucro Real – Lucro Presumido – IRPJ – CSLL

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Exemplo de apuração pelo lucro real trimestral.....	13
Tabela 2 – Alíquotas de presunção IRPJ/CSLL pela receita bruta	15
Tabela 3 - Exemplo de cálculo pelo lucro real - receita bruta	15
Tabela 4 – Exemplo de cálculo pelo lucro real - estimativa	16
Tabela 5 - Alíquotas Base de Cálculo IRPJ no Lucro Presumido	17
Tabela 6 - Exemplo de Cálculo IRPJ/CSLL no Lucro Presumido	18
Tabela 7 - Quadro comparativo das características dos regimes cumulativo e não-cumulativo.....	21
Tabela 8 - Premissas para cálculo dos regimes de apuração	27
Tabela 9 - Apuração de IRPJ da empresa pelo lucro real anual	28
Tabela 10 - Apuração da CSLL da empresa pelo lucro real anual	28
Tabela 11 - Apuração PIS/COFINS da empresa pelo regime não-cumulativo.....	29
Tabela 12 - Apuração de PIS/COFINS da empresa de receitas financeiras	30
Tabela 13 - Demonstração das receitas elaborada para cálculo do lucro presumido	32
Tabela 14 - Apuração do IRPJ elaborado pelo lucro presumido	32
Tabela 15 - Apuração da CSLL elaborada pelo regime do lucro presumido	33
Tabela 16 - Apuração elaborada PIS e COFINS no regime cumulativo	33
Tabela 17 - Análise Comparativa entre os Regimes de apuração.....	34

LISTA DE SIGLAS

IRPJ - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

PIS - Programa Integração Social

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

RFB – Receita Federal Brasileira

RIR/99 – Regulamento do Imposto de renda do ano de 1999

FISCO – Fazenda Pública, encarregada da cobrança dos impostos

CTN - Código Tributário Nacional

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
REFERENCIAL TEÓRICO	8
GESTÃO TRIBUTÁRIA	8
<i>Elisão, Evasão e Elusão</i>	9
LUCRO REAL	10
<i>Fato Gerador do Imposto</i>	11
<i>Elegibilidade do Regime</i>	11
<i>Periodicidade do Imposto</i>	12
<i>Apuração Trimestral</i>	12
<i>Apuração Anual</i>	13
LUCRO PRESUMIDO	16
PIS E COFINS	19
<i>Periodicidade</i>	19
<i>Contribuintes</i>	19
<i>Fato Gerador</i>	19
<i>Regimes</i>	19
PRESCRIÇÃO	21
METODOLOGIA	22
PASSOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	24
ESTUDO DE CASO	26
APRESENTAÇÃO DA EMPRESA	26
PREMISSAS	26
ANÁLISE DOS DADOS	27
TRIBUTAÇÃO SOB A FORMA DO LUCRO REAL	27
<i>Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ)</i>	27
<i>Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL</i>	28
<i>PIS e COFINS Não-Cumulativo</i>	29
TRIBUTAÇÃO SOB A FORMA DO LUCRO PRESUMIDO	31
<i>Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ)</i>	31
<i>Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL</i>	33
<i>PIS e COFINS cumulativos</i>	33
ANÁLISE COMPARATIVA: LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO	34
CONCLUSÃO	35
REFERENCIAL BIBLIOGRÁFICO	37
ANEXOS	40
<u>ANEXO I – DOCUMENTAÇÃO SOLICITADA</u>	40
<u>ANEXO II – QUESTIONÁRIO (ENTREVISTA)</u>	40

1. INTRODUÇÃO

Atualmente, com a acirrada concorrência entre organizações e a alta carga tributária com as frequentes modificações legislativas em nosso país devido às reformas fiscais para gerar mais arrecadações; os contribuintes jurídicos (empresas) tem buscado mais alternativas para a redução do recolhimento de impostos.

O planejamento tributário é um conceito utilizado para representar o conjunto de procedimentos adotados por empresas para reduzir o pagamento de tributos. O contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos.

O montante gasto com os impostos no Brasil representa um significativo custo financeiro direto no resultado econômico das empresas. A legislação brasileira, além de complexa, passível de diversas interpretações, possui alterações frequentes e fontes variadas de consulta. Tendo em vista a dificuldade dos empresários em se manterem atualizados, várias outras companhias especializadas em auditoria e consultoria, tem adentrado neste campo de estudo e ganhado bastante dinheiro.

Neste sentido, o conhecimento sobre tributação tem tomado grande importância na estratégia das organizações, visto que algumas pesquisas feitas em empresas relatam que o Brasil apresenta uma das maiores cargas tributárias da América do Sul, com aproximadamente 34% que brasileiros pagam em taxas e impostos (Estudo da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE). É nesta questão final que gerou minha motivação em realizar este trabalho, que tem como objetivo avaliar, mesmo que através de estudo de caso, os regimes de tributação, buscando a melhor opção para minimizar a incidência dos impostos e alcançando assim melhores resultados econômicos.

O trabalho aqui apresentado, foi dividido em quatro capítulos. O primeiro capítulo apresenta uma revisão bibliográfica sobre o tema proposto, ao qual trago o conceito, métodos de apuração e exemplo dos principais tributos cobrados no regime tributário brasileiro. O segundo capítulo descrevo como a metodologia utilizada na abordagem do estudo de caso, que lhes apresento no capítulo três. No capítulo três, seleciono uma empresa no mercado e aplico sobre suas atividades e informações, por ela disponibilizada, toda a teoria apresentada. Por fim, o último capítulo, encerro o trabalho expondo minha conclusão sobre os resultados obtidos no estudo de caso e particularidades observadas.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. *Gestão Tributária*

Ao estudar e tentar compreender o sistema e carga tributário das organizações no ambiente brasileiro, é necessário um acompanhamento constante da legislação para que possa conseguir, por meio legal, obter redução nos gastos com os tributos. Esse acompanhamento, não só de conhecimento, mas também de aplicação e controle é o que chamamos de gestão tributária.

Teixeira e Zanluca (2008) consideram a gestão tributária como um processo de gerenciamento das obrigações tributárias de uma determinada empresa, para elaborar um planejamento adequado, visando controle das operações que tenham relação direta com tributos. O objetivo dos controles é para manter a empresa dentro dos padrões que se encaixam dentro das obrigações tributárias de menor alíquota, ou que traga mais benefícios para a empresa.

O sistema tributário do Brasil é complexo, esparso e instável. Essas características se dão pelo fato de possuímos inúmeros tributos em forma de impostos, taxas ou contribuição, que são componentes do chamado “custo Brasil”. A demasiada tributação em nosso sistema econômico contribui para que os produtos se tornem menos atraentes e competitivos no mercado, pois os custos a ele são elevados.

Todavia, nem sempre a redução do custo tributário implica em melhores resultados. Se uma organização deseja crescer, é completamente razoável se esperar que ela pague mais tributos. Por isso, as vezes é preciso pensar em otimização em vez de redução do ônus tributário.

A atividade de gestão de tributos engloba a correta organização do mundo empresarial, mediante o emprego de contratos, fórmulas jurídicas e estruturas societárias que permitem excluir, reduzir ou adiar os encargos tributários que oneram a empresa. (CASTRO, 2011)

Esse e outros fatores trazem enormes benefício, que ocorrem com um planejamento e gestão dos tributos. O resultado de todo este trabalho na gestão dos tributos é visto por exemplo em confrontos com a concorrência, aumento na margem de lucro, até a organização cronológica das obrigações tributárias, diminuindo o risco de infrações com ações preventivas.

Podemos afirmar que todas as empresas sofrem com a alta carga tributária vigente no Brasil, lógico que cada uma nas suas devidas proporções. Pequenas e médias empresas recolhem, em termos de valor, menos impostos que as de grande porte, mas todas possuem altos gastos quando não praticam um planejamento tributário. Afirmando isso, devido a minha

experiência profissional na área de auditoria, onde analisamos diversos tipos de empresas e de diversos portes.

A falta de um planejamento e estudo tributário faz com que organizações possuam custos elevados com os inúmeros tributos dificultando novos investimentos nos processos produtivos e aperfeiçoamento dos produtos, entre outros fatores; pois a quantidade gasta com a carga tributária reduz os recursos disponíveis para o aperfeiçoamento e desenvolvimento de atividades estratégicas das organizações.

Assim, com um bom planejamento e gestão tributária, é possível indicar qual forma de apuração de tributos uma empresa deve optar para acarretar o menor ônus, por meio de formas legais, atingindo uma redução da carga tributária estabelecida pelo Regime instituído.

No Brasil, existem quatro tipos de regimes de tributação: simples nacional, lucro arbitrado, lucro presumido e lucro real. A pessoa jurídica poderá escolher qualquer uma dessas modalidades, desde que respeite as condições das legislações vigentes.

No trabalho em leitura, será tratado apenas as regras gerais de apuração e cálculo do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Real e Lucro Presumido, que são os regimes de maior utilização por pessoas jurídicas de maior porte.

2.2. Elisão, Evasão e Elusão

A legislação brasileira não só no que tange impostos, mas em tudo de cunho legal, apresenta um “espaço” subjetivo que oferece brechas para vários tipos de interpretações. O planejamento tributário por estar inteiramente baseado na legislação, o mesmo pode acabar sendo utilizado como meio de interpretações com objetivo “maldoso” com o intuito de sonegação.

Vale destacar que tal intuito e ato de sonegação não faz parte do objetivo desta área de conhecimento, muito mais das pessoas que nela atuam para ajudar as pessoas jurídicas. Por isso apresentamos a diferença entre elisão, evasão e elusão. A primeira, elisão, é exatamente o que caracteriza a disciplina do planejamento tributário; é definida como prática lícita, ocorre antes do fato gerador e seu objetivo de não pagar ou reduzir o valor do tributo é totalmente eficaz, legítima e de acordo com o fisco.

Já a elusão é definida como prática abusiva, que mesmo ocorrendo antes do fato gerador, com o objetivo de não pagar ou reduzir o valor do tributo, não tem eficácia perante o fisco. De maneira mais detalhada, a elusão, de acordo com Castro (2011), se perfaz quando o contribuinte se utiliza de formas jurídicas não usuais, ou estratégias de gestão consideradas anormais, abusando do direito que possui em revestir seu negócio da forma que considerar adequada e mesmo da liberdade de contratar, ou seja, quando recorre a formas jurídicas artificiais, amorais,

inadequadas em relação ao ato ou negócio com o intuito exclusivo de obter economia fiscal. Quando isso ocorre e o fisco toma conhecimento de tal atividade, a consequência legal é a incidência tributária plena.

Por fim, a evasão é a prática criminosa. Esta ocorre depois do fato gerador com o objetivo de sair da relação jurídica tributária por meio de fraude ou sonegação. Tal atividade é crime e é combatida pelas autoridades fiscais.

2.3. Lucro Real

A tributação sobre o lucro no Brasil possui uma conotação diferente em relação ao padrão mundial: a existência de dois tributos sobre o lucro, quando o mais comum é esta tributação ocorrer apenas através do imposto de renda.

A Contribuição Social sobre o Lucro foi autorizada pela Constituição Federal de 1988 e regulamentada em 1989, tendo o fato gerador, base de cálculo e contribuintes idênticos ao imposto de renda, com pequenas diferenças.

A tributação pelo lucro real é considerada a forma mais exata de calcular o imposto de renda e a contribuição social das empresas. O termo “real” se refere ao lucro a ser tributado que, de acordo com o art. 247 do RIR/1999, é distinto do lucro líquido apurado contabilmente. A identificação do Lucro Real da empresa se dá pela apuração do resultado de cada período de apuração com os devidos critérios das leis comerciais.

Como diz Neves e Viceconti (2003, p.3), “[...] é o resultado (Lucro ou Prejuízo) do período de apuração (antes de computar a provisão para o imposto de renda), ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda.”.

Essas adições e exclusões descritas, são em outras palavras, meramente ajustes positivos e negativos estabelecidos em lei que de acordo com as autoridades fiscais brasileiras, e em seu ponto de vista, compreendem em contas que se caracterizam como receitas, despesas e/ou custos pertinentes ou não à atividade da empresa; devendo esta última incluir ou excluir da base de cálculo para tributação.

Para melhor compreender o conceito de lucro real é necessário ter em mente o conceito de lucro líquido, pois ele é o “start” da base de cálculo dos impostos. Iudicibus, Martins e Gelbcke (2000, p.28) conceituam lucro líquido como sendo:

“O lucro ou prejuízo apurado nessa demonstração é o que se pode chamar de lucro dos acionistas, pois, além dos itens normais, já se deduzem como despesas do Imposto de Renda e as participações sobre

os lucros a outros que não são acionistas, de forma que o lucro líquido demonstrado é o valor final a ser adicionado ao patrimônio líquido da empresa que, em última análise, pertence aos acionistas, ou é distribuído como dividendo.”

De maneira simplista, podemos resumir como sendo o resultado da soma de todas as receitas auferidas, menos todos os custos e despesas.

2.3.1. Fato Gerador do Imposto

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica (CTN, art. 43):

de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Ainda conforme tal artigo, a incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

A aquisição econômica é caracterizada como a obtenção da faculdade de usar, gozar e dispor de dinheiro ou de coisas nele conversíveis, entrados para o patrimônio do adquirente por ato, fato ou negócio jurídico. Em outras palavras é o ter de fato (concretamente). Como exemplo pode-se citar a compra de mercadorias à vista.

Já quando se fala de aquisição jurídica, o artigo se refere a obtenção de direitos patrimoniais, não sujeitos à condição suspensiva (representados por títulos ou documentos de liquidez e certeza, que podem ser convertidos em moeda ou equivalente). Traduzindo, este seria: o ter direito (abstratamente). Um exemplo deste tipo de aquisição seria o recebimento de nota promissória.

2.3.2. Elegibilidade do Regime

As organizações podem escolher o regime tributário que lhe gerar o menor desembolso financeiro, mas é necessário obedecer ao que estabelece a legislação do IR. A legislação que o rege, RIR/99, entretanto, expõe que dependendo do ramo de atividade, as organizações estão obrigadas a tributar pelo lucro real. Podemos observar isso no artigo 14 da Lei 9.718/1998 que descreve a quem esta obrigação se faz necessária:

- a) Que tenham receita total, no ano calendário anterior, superior a R\$ 78.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses;
- b) Que tenham atividade de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- c) Que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- d) Que, autorizadas pela legislação tributária usufruam de benefícios fiscais, relativos à isenção ou redução de impostos;
- e) Que, no decorrer do ano calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma de RIR/1999, art. 22;
- f) Que exerçam atividade de *factoring*.

2.3.3. Periodicidade do Imposto

O lucro real pode ter seu recolhimento de duas maneiras: trimestral ou anual; isso vale tanto para o IRPJ quanto para a CSLL. Entretanto, vale destacar que como regra geral, o imposto de renda das pessoas jurídicas é devido trimestralmente, mas há a opção de apuração anual. Os próximos tópicos irão de maneira mais detalhada esclarecer esses dois tipos de apuração; suas características, vantagens e diferenças.

2.3.3.1. Apuração Trimestral

Para o método de apuração trimestral, o imposto será determinado ao final de cada trimestre, sendo ele nos períodos de 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano. Como introduzimos acima o imposto será calculado a partir do lucro líquido do período com os posteriores ajustes positivos e negativos para assim se chegar a base de cálculo do imposto.

No lucro real trimestral, o seu resultado não pode ser compensado nos trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano-calendário (FABRETTI, 2005). Uma das desvantagens nesta opção é a limitação na compensação dos prejuízos fiscais.

Nesta modalidade também não é permitida a antecipação do imposto durante o curso do ano-calendário, como prevê o regime de tributação anual que veremos mais adiante. Apenas, a

apuração trimestral ocorrerá por intermédio das informações obtidas com o levantamento de balanços ou balancetes no encerramento de cada trimestre, sendo o IRPJ e a CSLL considerados definitivos (RODRIGUES et al, 2010).

O imposto de renda será determinado aplicando-se a alíquota de 15% sobre a base de cálculo apurada. Para o cálculo deste imposto deve ser levado em consideração o adicional do imposto de renda. Que de acordo com Higuchi e Higuchi (2009, p.37):

O adicional do imposto passou a incidir sobre a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000 pelo número de meses que compõem o período de apuração do resultado. No lucro real trimestral, o limite de isenção será de R\$ 60.000 [...]

Destaco que a contribuição social obedece às mesmas regras; distinguindo-se apenas na alíquota aplicada que ao invés de 15% a mesma é estabelecida em 9%. Abaixo é possível visualizar um exemplo:

Sabendo que a empresa optou pelo Lucro Real Trimestral em 2009, segue abaixo a sua apuração de IRPJ e CSL:

EMPRESA BOMBAS	1º TRI	2º TRI	3º TRI	4º TRI
LAIR	150.000	50.000	(40.000)	100.000
(-) COMP. PREJ. FISCAL	-	-	-	(30.000)
LUCRO TRIBUTÁVEL	150.000	50.000	-	70.000
CSL – 9%	13.500	4.500	-	6.300
IR – 15% (ALIQ. BÁSICA)	22.500	7.500	-	10.500
IR – 10% (ADICIONAL)	9.000	-	-	1.000
TOTAL DE IR + CSL	45.000	12.000	-	17.800

TOTAL DE CSL	24.300
TOTAL DE IR (ALÍQUOTA BÁSICA)	40.500
TOTAL DE IR (ADICIONAL)	10.000
TOTAL DE IR E CSL	74.800

Tabela 1 – Exemplo de apuração pelo lucro real trimestral
Site: <http://pt.slideshare.net/mvsnasci/tributao-do-lucro-real>

2.3.3.2. Apuração Anual

Com relação as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real anual, estas deverão recolher os tributos mensalmente com base em estimativas mensais; conforme afirmação de Young (2003, p. 32), que diz: “nesta forma de tributação, o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro são calculados mensalmente, com base no faturamento”.

Ao final de dezembro, deverá ser efetuado um balanço de ajuste para confrontação entre o que foi pago durante o ano calendário como lucro estimado e o resultado efetivo da empresa. A partir deste confronto de informações a organização tomará as medidas de ajuste. Caso a

organização tenha recolhido menos o que deveria, a mesma deverá fazer um complemento do pagamento. Entretanto, caso a mesma tenha verificado que o valor pago nos impostos (IRPJ e CSLL) tenha excedido, a mesma poderá solicitar as autoridades fiscais a restituição do que foi pago a maior ou compensar esse valor com tributos da mesma natureza.

No regime de apuração real anual, assim como no trimestral, possui um adicional do imposto de renda sobre o lucro líquido que ultrapassar R\$ 20.000,00 ao mês; com a mesma aplicação de alíquota de 10%.

Para este método existem duas maneiras de se realizar tais antecipações mensais: elas podem ocorrer com base na receita bruta ou por meio da redução ou suspensão do imposto.

2.3.3.2.1. Receita Bruta

A receita bruta, para efeitos da sistemática de pagamento por estimativa mensal, conforme o artigo 31 da Lei 8.981/1995, 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 - aquele decorrente de comissões obtidas sobre representação de bens ou serviços de terceiros.

Seguindo ainda o disposto na lei citada, não se incluem na soma das receitas: as vendas canceladas; os descontos incondicionais concedidos (constantes na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependentes de evento posterior à emissão desses documentos); e, os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor seja mero depositário, tais como o IPI e o ICMS - substituição tributária, que não irei abordar neste trabalho.

A grande particularidade deste método é a base de cálculo do imposto. Em cada mês a base de cálculo será determinada mediante a aplicação de um determinado percentual sobre a receita bruta auferida mensalmente. O percentual varia de acordo com a atividade realizada pela Sociedade. Abaixo apresento um quadro que mostra os percentuais existentes com as atividades relacionadas:

RECEITAS	BASE DO IR - %	BASE DA CSL - %
VENDA OU REVENDA DE BENS E PRODUTOS	8%	12%
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	32%	32%
ADMINISTRAÇÃO, LOCAÇÃO OU CESSÃO DE BENS E DIREITOS DE QUALQUER NATUREZA (INCLUSIVE IMÓVEIS)	32%	32%
TRANSPORTE DE PASSAGEIROS	16%	12%
TRANSPORTE DE CARGAS	8%	12%
SERVIÇOS HOSPITALARES	8%	12%
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, FATURAMENTO DE ATÉ R\$ 120 MIL ANO, EXCETO REGULAMENTADAS	16%	32%
REVENDA, PARA O CONSUMO, DE COMBUSTÍVEL DERIVADO DO		
PETRÓLEO, ÁLCOOL ETÍLICO CARBURANTE E GÁS NATURAL	1,6%	12%
OUTRAS RECEITAS, NÃO DEFINIDAS NO ESTATUTO OU CONTRATO SOCIAL	100%	100%

Tabela 2 – Alíquotas de presunção IRPJ/CSLL pela receita bruta
Fonte: § 1º, artigo 15, Lei 9.249/1995.

As empresas que optarem pelo pagamento mensal do IRPJ por estimativa com base na receita bruta deverão também pagar a CSLL pelo mesmo critério (artigo 28, Lei 9.430/1996). Abaixo exemplificamos o método com uma Tabela com valores ilustrativos.

CÁLCULO DO IRPJ POR ESTIMATIVA COM BASE NA RECEITA BRUTA

ABC - IR	SET.	OUT.	NOV.	DEZ.
Receita com Vendas	350.000	350.000	350.000	350.000
Base de Cálculo - 8%	28.000	28.000	28.000	28.000
IR – Alíquota de 15%	4.200	4.200	4.200	4.200
IR – Adicional de 10%	800	800	800	800
Total do IR Devido	5.000	5.000	5.000	5.000

CÁLCULO DA CSL POR ESTIMATIVA COM BASE NA RECEITA BRUTA

ABC - CSL	SET.	OUT.	NOV.	DEZ.
Receita com Vendas	350.000	350.000	350.000	350.000
Receita com Vendas – 12%	42.000	42.000	42.000	42.000
Receitas Financeiras – 100%	3.000	3.000	3.000	3.000
Base de Cálculo	45.000	45.000	45.000	45.000
CSL – 9%	4.050	4.050	4.050	4.050

Tabela 3 - Exemplo de cálculo pelo lucro real - receita bruta
Site: <http://pt.slideshare.net/mvsnasci/tributao-do-lucro-real>

2.3.3.2.2. Suspensão e Redução (Estimativa)

De acordo com a mesma lei que regulamenta o método pela receita bruta, as empresas podem comparar o cálculo estimado com o cálculo pelo lucro real a fim de recolher o menor valor. O recolhimento será sempre considerado como estimativa mensal, mesmo que a opção escolhida seja o balancete de suspensão/redução pelo lucro real.

As empresas que levantarem balanços ou balancetes, para fins de suspensão ou redução do pagamento mensal do IRPJ e/ou CSLL, devem consolidar as receitas e despesas dos meses

abrangidos no período em curso, procedendo, em cada apuração intermediária, como se fosse no balanço anual. O imposto de renda e o adicional calculados com base no lucro real do período em que se deseja suspender ou reduzir o balanço serão comparados com o imposto e o adicional pagos sobre o cálculo por estimativa.

Resumindo o método: se a soma dos pagamentos efetuados for maior que o imposto devido apurado com base no balanço, a empresa não terá que pagar o imposto relativo as operações daquele mês em questão. Caso o imposto sobre o lucro apurado no balanço for a maior, a organização deverá pagar a diferença.

Segundo Neves e Viceconti (2003, p.443), “a opção pela apuração anual da base de cálculo será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou ao de início da atividade, sendo irrevogável para todo ano calendário”. Vejamos um exemplo numérico deste método no quadro abaixo:

CÁLCULO DO IR + CSL PELO LUCRO REAL

ABC – LUCRO REAL	SET.	OUT.	NOV.	DEZ.	TOTAL
Lucro Antes do IR – no Mês	33.000	37.000	30.000	40.000	
Lucro Antes do IR e CSLL - Acumulado	33.000	70.000	100.000	140.000	
CSLL – 9%	2.970	3.330	2.700	3.600	12.600,00
IR – Alíquota de 15%	4.950	10.500	15.000	21.000	
IR – Adicional de 10%	1.300	3.000	4.000	6.000	
(-) IRRF s/ Aplicações Financeiras	(600)	(1.200)	(1.800)	(2.400)	
Imposto de Renda a Pagar	5.650	6.650,00	4.900,00	7.400,00	24.600,00
TOTAL DE IRPJ E CSLL A PAGAR	8.620,00	9.980,00	7.600,00	11.000,00	37.200,00

Tabela 4 – Exemplo de cálculo pelo lucro real - estimativa
Site: <http://pt.slideshare.net/mvsnasci/tributao-do-lucro-real>

2.4. Lucro Presumido

As empresas optantes pelo lucro presumido, apuram o IRPJ e a CSLL sobre o lucro trimestral. Essa modalidade de apuração e pagamento enquadra-se no chamado lançamento por homologação, previsto no art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja principal característica consiste em se atribuir ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Para optar por este regime, é necessário que as organizações preencham os requisitos abaixo:

Faturamento menor que R\$78 milhões anuais

Não atuantes no mercado financeiro (bancos comerciais, bancos de investimento, corretoras, etc.)

Não tenham rendimentos de capital oriundos do exterior

Não usufruam de benefícios fiscais

A sistemática é utilizada para presumir o lucro da pessoa jurídica a partir de sua receita bruta e outras receitas sujeitas à tributação. Em termos gerais, trata-se de um lucro fixado a partir de percentuais padrões aplicados sobre a Receita Operacional Bruta. Sobre o referido resultado somam-se as outras receitas auxiliares (receitas financeiras, alugueis esporádicos, entre outras). De maneira análoga, o regime se assemelha ao regime de lucro real trimestral; apenas com a diferença na base de porcentagens aplicadas as receitas.

Espécies de atividades	Percentuais sobre a receita
Revenda a varejo de combustíveis e gás natural	1,6%
<ul style="list-style-type: none"> • Venda de mercadorias ou produtos • Transporte de cargas • Atividades imobiliárias • Serviços hospitalares • Atividade Rural • Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante • Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços) 	8 %
<ul style="list-style-type: none"> • Serviços de transporte (exceto o de cargas) • Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano 	16%
<ul style="list-style-type: none"> • Serviços profissionais (médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.) • Intermediação de negócios • Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos • Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97). • Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico 	32%
No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual	1,6 a 32%

Tabela 5 - Alíquotas Base de Cálculo IRPJ no Lucro Presumido

No que tange a contribuição social, por força do artigo 22 da Lei 10.684/2003, a base de cálculo da CSLL, devida pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido corresponde as alíquotas:

12% para:

- a) receita bruta nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte;

32% para:

- a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte;
 b) intermediação de negócios;
 c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

Como exemplo para deixar mais clara a maneira de cálculo, temos a seguinte operação de venda de prestação de serviços:

CÁLCULO DO IRPJ NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS:

RECEITA BRUTA TRIMESTRE:	300.000,00
LUCRO PRESUMIDO (32%):	96.000,00
IRPJ (15%):	14.400,00
ADICIONAL DE IRPJ (10%):	3.600,00
$(96.000,00 - 60.000,00 = 36.000,00 \times 10\%)$	

CÁLCULO DA CSLL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

RECEITA BRUTA TRIMESTRE:	300.000,00
LUCRO PRESUMIDO (32%):	96.000,00
CSLL (9%):	8.640,00

Tabela 6 - Exemplo de Cálculo IRPJ/CSLL no Lucro Presumido

Em síntese, podemos perceber que este modelo pode ser bem mais simples de se trabalhar que o lucro real. Entretanto, somente este quesito não basta para se tomar uma decisão de escolha pelo tipo de tributação a ser adotado por uma organização em um planejamento tributário. Apresento abaixo um fluxograma resumindo os regimes de tributação anteriormente descritos:

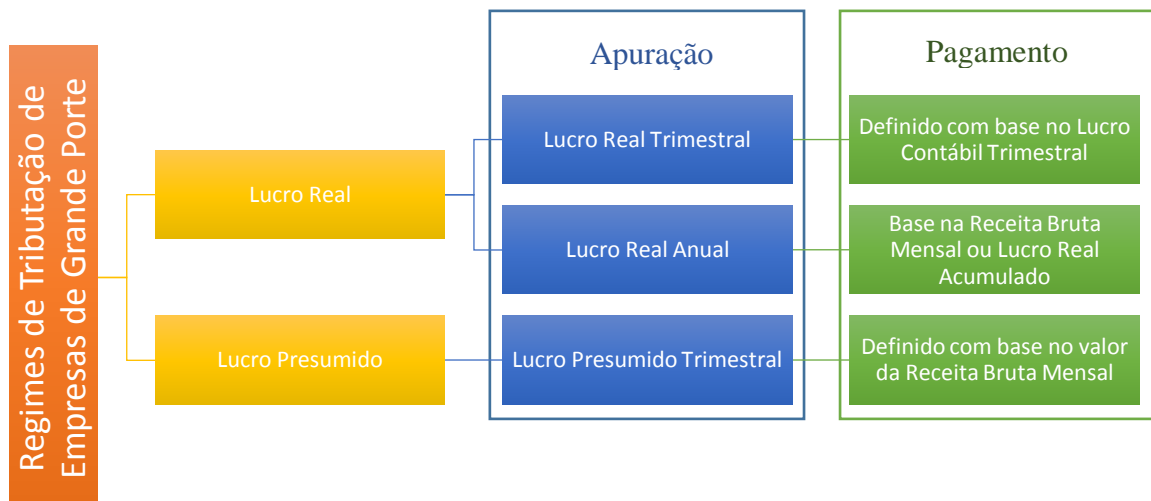


Figura 1 - Imagem desenvolvida pela autora do trabalho

2.5. PIS e COFINS

O PIS e a COFINS são contribuições federais incidentes sobre o faturamento das pessoas jurídicas de direito privado, disciplinadas por diversas leis e atos normativos. Entretanto, as leis 10.637/2002 e 10.833/2003 são as mais utilizadas quando o assunto é o que compõe esses impostos.

Tratam-se de tributos voltados para o financiamento das políticas sociais do governo, ou seja, todo o dinheiro arrecadado com eles é revertido para ações visando a melhoria da qualidade de vida e custeio do trabalhador.

2.5.1. Periodicidade

A periodicidade dessas contribuições é mensal, de forma que mensalmente deve-se verificar as receitas auferidas, para fins de verificação da incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

2.5.2. Contribuintes

Os contribuintes de tais impostos são todas as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias.

2.5.3. Fato Gerador

O fato gerador tanto do PIS e da COFINS são o faturamento mensal, que é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, ressalvadas pelas exclusões, isenções, ou outros benefícios que não entram na base de cálculo para recolhimento desses impostos.

2.5.4. Regimes

Para apuração do PIS e da COFINS existem dois métodos previstos em lei: pelo cumulativo e pelo não-cumulativo. De maneira geral, salvas exceções em lei, as pessoas optantes pelo lucro presumido estão obrigadas a recolher os impostos indiretos do PIS e da COFINS no regime cumulativo. Já as empresas optantes pelo lucro real, estão obrigadas a recolher o PIS e a COFINS pelo regime não-cumulativo.



Figura 2 - Ilustração desenvolvida pela autora do trabalho

A diferença entre os regimes é em relação a utilização de créditos. No regime cumulativo, o tributo incide em todas as etapas intermediárias dos processos produtivo e/ou de comercialização de determinado bem, inclusive sobre o próprio tributo anteriormente pago.



Figura 3 - Exemplo Regime Cumulativo de PIS/COFINS

Já com relação aos tributos não cumulativos são aqueles cujo montante pago na etapa subsequente dos processos produtivos e/ou de comercialização pode ser abatido do montante devido na etapa seguinte (créditos).



Figura 4 - Exemplo Regime Não-Cumulativo de PIS/COFINS

Com isso, as alíquotas aplicadas também diferem de acordo com cada regime pertencente. Apresentamos uma tabela com tais diferenças:

Incidência Cumulativa	Incidência Não-Cumulativa
Base de Cálculo é o faturamento mensal	Base de Cálculo é o faturamento mensal
Alíquotas: 0,65% para PIS e 3% para COFINS	Alíquotas: 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS
Não se podem utilizar créditos	Permitida a utilização de créditos
Aplica-se às pessoas jurídicas tributadas pelo <u>Lucro Presumido ou Arbitrado</u> e não se aplica às pelo lucro real, exceto em casos específicos previstos em lei.	Aplica-se às pessoas jurídicas tributadas pelo <u>Lucro Real</u> .

Tabela 7 - Quadro comparativo das características dos regimes cumulativo e não-cumulativo

2.5.4.1. Obrigatoriedade pelo Regime Cumulativo

Está previsto em lei – Lei 10.833/2003, que certos tipos de empresas estão obrigados a apurar seu recolhimento de PIS e COFINS pelo regime cumulativo, independentemente do regime escolhido para IRPJ e CSLL.

Neste sentido estão obrigadas à este regime: bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas; operadoras de planos de saúde; empresas particulares que explorem serviços de vigilância e transporte de valores; órgãos públicos, as autarquias e fundações públicas federais, estaduais e municipais, e as fundações cuja criação tenha sido autorizada por lei; e por fim, sociedades cooperativas, exceto as agropecuárias e as de consumo.

2.5.5. Prescrição

A Coordenação-Geral, por meio da solução de divergência nº 21/2011, se posicionou no sentido de que os direitos creditórios estão sujeitos ao prazo prescricional previstos no art. 1º do Decreto nº 20.910/32 (Prazo quinquenal). Esse prazo prescricional tanto vale para PIS e COFINS, como também para créditos relativos à IRPJ e CSLL.

3. METODOLOGIA

Este trabalho será apresentado de acordo com a classificação fornecida pela Vergara (2000), que qualifica a pesquisa em relação a dois aspectos: quanto aos fins e quanto aos meios. Quanto aos fins, esta será exploratória. Foi escolhida esta, pelo fato de ser uma técnica que possibilita a compreensão e investigação mais detalhada de um assunto a ser explorado. O tema escolhido para a pesquisa será contextualizado no âmbito do setor comercial da economia brasileira, que foi o setor que obteve uma das maiores quedas em relação ao PIB do ano de 2015.

O intuito da utilização desta premissa foi o fato de acreditar que organizações situadas no setor de menor crescimento econômico, devem de maneira mais incisiva focar toda suas estratégias na redução de custos, mitigação de riscos e aumento de receita.

O objetivo deste trabalho é o estudo e comparação do estilo de tributação e custos financeiros diretos hoje, sem um planejamento tributário devidamente elaborado; com o cenário devidamente estudado e planejado de organização selecionada – no que tange os tributos de IRPJ e CSLL. Este método foi escolhido devido à possibilidade de investigar de forma detalhada características, benefícios, limites e legislação.

Segundo Gil (2002), as pesquisas exploratórias são desenvolvidas com o objetivo de apresentar uma visão geral acerca de um determinado fato, sem a pretensão de generalizá-lo, nem tampouco esgotar o assunto. Neste caso, o estudo compôs-se por um estudo preliminar sobre planejamento tributário em si, sobre o imposto de renda e da contribuição social, mostrando suas definições, características, metodologia, abrangência e posteriormente uma contextualização destes conceitos no âmbito da empresa escolhida. Com isso, é possível dar uma ideia de como o conhecimento de planejamento tributário pode influenciar diretamente a rentabilidade e/ou sobrevivência das organizações.

Quanto ao meio descrito (VERGARA, 2000), este estudo se deu em forma de estudo de caso por meio de coleta de material bibliográfico, para a construção teórica e de pesquisa social qualitativa com entrevistas semi-estruturadas. As entrevistas foram realizadas em um período de uma semana. Nestes dias, foram entrevistadas 3 pessoas, sendo estas pertencentes a cargos de controller (1), contador (1) e assistente (1). A duração do processo de entrevistas foi relativamente rápida devido ao fato de os gestores deterem todas as informações, assim como histórico das decisões e por eles serem os responsáveis por transmitir os dados contábeis e financeiros para a administração da empresa. Pesquisa social segundo Gil (2002), é um processo que, permite a obtenção de novos conhecimentos no campo da realidade social, envolvendo todos os aspectos relativos ao homem em seus múltiplos relacionamentos com outros homens

e instituições sociais. A pesquisa qualitativa será usada pelo fato de que por meio dela, é possível obter dados descritivos mediante contato direto e interativo do pesquisador com a situação objeto de estudo. Nas pesquisas qualitativas, o pesquisador procura entender os fenômenos segundo a perspectiva dos participantes da situação estudada, e a partir daí, situe sua interpretação dos fenômenos estudados (Neves, 1996).

A obtenção dos dados para análise se deu por entrevistas semi-estruturadas e análise documental e bibliográfica. Este tipo de entrevista para Manzini (1990/1991, p. 154), está focalizada em um assunto sobre o qual confeccionamos um roteiro com perguntas principais, complementadas por outras questões inerentes às circunstâncias momentâneas à entrevista. Para o autor, esse tipo de entrevista pode fazer emergir informações de forma mais livre e as respostas não estão condicionadas a uma padronização de alternativas.

Triviños apud Manzini, 2003 ainda afirma que uma entrevista semi-estruturada “[...] favorece não só a descrição dos fenômenos sociais, mas também sua explicação e a compreensão de sua totalidade [...]” além de manter a presença consciente e atuante do pesquisador no processo de coleta de informações. O objetivo principal é atingir o propósito da pesquisa e com isso, um bom planejamento de coleta de informações através da ajuda de um roteiro, será um grande facilitador para isso.

Para as entrevistas foram escolhidos principalmente os responsáveis da área contábil com o máximo de informações sobre a sociedade. A análise bibliográfica se deteve em temas, já discutidos, sobre planejamento tributário, contabilidade fiscal, financeira e legislação específicas, sendo estes retirados de materiais de acesso ao público em geral através de livros, artigos e leis. Para completar houve também uma investigação documental, junto aos arquivos da organização estudada. Nestes arquivos estiveram relatórios, notas fiscais, entre outros para a análise e estudo do projeto.

O estudo foi dividido em duas partes, sendo a primeira uma análise e estudo sobre a organização, entendendo sobre suas atividades em geral. A segunda parte foi relacionada as características de sua apuração do imposto de renda e da contribuição social, de como é feita atualmente, analisando detalhadamente as contas utilizadas, e a comparação com outros regimes de tributação, para chegarmos na obtenção do regime mais adequado à Sociedade de acordo com sua atividade e particularidades.

Classificando a forma de observação, de acordo com a literatura, esta se dará de forma sistemática. Conforme Gil (1995), neste tipo de observação o pesquisador sabe quais os aspectos da comunidade que são significativos para alcançar os objetivos pretendidos, elaborando previamente um plano de observação. Ainda de acordo com o mesmo autor, o observador não consegue esconder que está fazendo pesquisa, tornando-se necessário

convencer os observados que o comportamento dos observadores não representa qualquer ameaça ao grupo. O resultado visará também fazer uma identificação das vantagens, desvantagens e limitações do estudo.

3.1. Passos do Planejamento Tributário

O processo de elaboração de um planejamento tributário possui variações na sua estrutura nos termos da metodologia utilizada por cada consultor. Entretanto, os “marcos” ou passos como chamamos, deve contemplar 5 etapas (Borges, 2002):

- 1) A pesquisa do fato objeto do planejamento tributário;
- 2) A articulação das questões fiscais oriundas do fato pesquisado;
- 3) Estudo dos aspectos jurídico-fiscais relacionados com as questões decorrentes do fato pesquisado;
- 4) Conclusão;
- 5) Formalização do planejamento elaborado num expediente técnico funcional.

Tendo esses passos estabelecidos, devemos então começar com o levantamento de dados pertinentes à atividade da empresa. Para este quesito, Borges (2002) enfatiza que o levantamento deverá obter dados sobre os seguintes itens: estrutura e atividades operacionais da empresa; qualificação fiscal do estabelecimento; e, particularidades das operações industriais, negócios mercantis e prestações de serviços abrangidos pelo planejamento tributário.

Tais dados foram obtidos com entrevistas informais com os profissionais responsáveis pelas atividades contábeis da empresa estudada, e com pesquisa e análise de documentos e livros fiscais fornecidos.

O passo seguinte é a articulação das questões fiscais oriundas do fato pesquisado, com os dados extraídos de documentos e livros fiscais começa a articulação das questões que o planejamento tributário irá solucionar. Com o conhecimento dos dados passa-se para o quarto passo, fase em que vai ser definida a característica do planejamento tributário (anulação, redução ou adiamento do ônus fiscal).

Depois de feita a caracterização do planejamento tributário chega o passo da conclusão que abrange as respostas às indagações elaboradas e, finalmente, a formalização do planejamento elaborado num expediente funcional.

Borges (2002, p.73) cita as seguintes características dessa etapa: “clareza, concisão, harmonia, vigor e objetividade”. Nesta etapa será apresentado o processo de análise para ser elaborado um planejamento tributário de uma empresa, seguindo os passos já citados. A

empresa em estudo forneceu todas as informações pertinentes para uma avaliação de dados e identificação da melhor opção tributária.

4. ESTUDO DE CASO

4.1. Apresentação da Empresa

A organização a ser estudada é uma organização atuante na área de logística internacional, com o segmento não somente de logística, mas também de armazenagem. Fundada em 2008, nos Estados Unidos, tornou-se uma das empresas que mais cresceram na indústria e adquiriu três regiões de grande sucesso em Nova Jersey e Los Angeles. A organização serve fabricantes, atacadistas e varejistas em uma variedade de indústrias.

No Brasil, localizada no Estado do Rio De Janeiro, esta empresa, conta atualmente com a colaboração de 85 funcionários que administram em torno de 5 estabelecimentos, entre filiais, sucursais, agências e outros.

4.2. Premissas

O estudo a ser apresentado levou em consideração algumas premissas as quais apresentarei na tabela a seguir. Essas premissas são como "cláusulas contratuais", requisitos necessários e verdadeiros para a análise do projeto.

Neste estudo, estas informações foram estabelecidas conforme normas e legislações fiscais e contábeis que estruturam toda a atividade financeira das empresas no Brasil, as quais já apresentei anteriormente no tópico do referencial teórico. Os valores os quais serão demonstrados no decorrer do trabalho foram retirados da atividade real da organização em 2015, visando assim uma legitimidade na apuração do estudo.

O estudo de caso desenvolvido para este trabalho tem o objetivo de observar qual é a melhor alternativa entre o Lucro Presumido e o Lucro Real para a empresa, através da apuração do IRPJ, CSLL, do PIS e da COFINS, com o intuito de identificar a maneira que resulta em menor ônus tributário dentro dos parâmetros legais.

Premissas do Cálculo - 2015	
Receita Bruta	21.829.269,53
Mercado Interno	18.604.468,90
Mercado Externo	3.224.800,63
Deduções	3.362.048,83
Custos	7.449.813,08
Despesas	13.339.348,85
Lucro Contábil	352.726,68
Adições	3.286.621,46
Exclusões	1.714.301,06
Bens e Serviços Utilizados como Insumos na Prestação de Serviços	3.436.381,00
Energia Elétrica Consumida nos Estabelecimentos da Pessoa	92.473,55
Aluguéis Pagos a PJ (prédios, máquinas e equipamentos)	270.576,18

Tabela 8 - Premissas para cálculo dos regimes de apuração

4.3. Análise dos dados

A organização em estudo possui como regime de tributação o lucro real, sendo assim, como já vimos anteriormente, é aplicado sobre sua base de cálculo as alíquotas de 15% para IRPJ com o adicional de 10% e para CSLL a alíquota de 9%. No caso do cálculo do PIS e da COFINS, a modalidade de tributação é o regime não cumulativo com percentuais de 1,65% e 7,6% respectivamente.

A comparação de vantagens entre os regimes de tributação Lucro Real versus Lucro Presumido é possível de ser analisada neste estudo, pois a empresa selecionada possui um faturamento que inferior a R\$ 78 milhões no ano, que é o limite para requer o regime do lucro presumido.

4.4. Tributação sob a forma do Lucro Real

4.4.1. Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ)

O cálculo do imposto de renda com base no lucro real anual será exposto na tabela abaixo.

Apuração Lucro Real Anual - IRPJ 2015	
Lucro Contábil	352.726,68
(+) Adições	3.286.621,46
(-) Exclusões	(1.714.301,06)
(=) Base de Cálculo	1.925.047,08
IRPJ a recolher (15%)	288.757,06
Adicional a recolher (10%)	168.504,71
Imposto de Renda Devido	457.261,77

Tabela 9 - Apuração de IRPJ da empresa pelo lucro real anual

Como podemos observar na apuração acima, a base de cálculo do imposto ultrapassa o valor de R\$ 240 mil no ano. Por este motivo foi calculado o valor do adicional do imposto de renda, onde encontramos o valor de R\$ 168.504,71 que foi somado ao saldo do IRPJ a recolher resultando em um imposto total devido de R\$ 457.261,77 para o ano calendário de 2015.

Outro ponto que vale a pena a ser ressaltado é com base nas contas de adição e exclusão contidas na apuração apresentada. As mesmas são compostas de custos, despesas, perdas, provisões, participações e outros valores que de acordo com a legislação apresentada no referencial teórico devem ser consideradas na tratativa do regime do lucro real com a finalidade de equilibrar o lucro líquido na “visão” fiscal da RFB.

4.4.2. Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL

O cálculo da contribuição social com base no lucro real anual será exposto na tabela abaixo.

Apuração Lucro Real Anual - CSLL 2015	
Lucro Contábil	352.726,68
(+) Adições	3.286.621,46
(-) Exclusões	(1.714.301,06)
(=) Base de Cálculo	1.925.047,08
CSLL a recolher (9%)	173.254,24
Contribuição Social Devida	173.254,24

Tabela 10 - Apuração da CSLL da empresa pelo lucro real anual

Vale mencionar que existem algumas contas dentro das adições que certas empresas não consideram como indedutível na base de cálculo da contribuição, apenas no imposto de renda, como é o caso das multas. Entretanto, a fim de mitigar riscos de questionamentos pelo fisco, tomou-se como base o art. 57 da Lei 8.981/1995, em que diz:

“Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.”

Logo, como podemos perceber, para o cálculo da CSLL é considerado também a mesma estrutura de apuração do imposto de renda, modificando apenas a alíquota de 15% para 9% que é a alíquota enquadrada pela maioria das pessoas físicas. Vale lembrar que este não é o único percentual existente no mercado para a contribuição social. Para este caso, encontramos então como contribuição a recolher o valor de R\$ 173.254,24 para o período de 2015.

4.4.3. PIS e COFINS Não-Cumulativo

No quadro que segue será demonstrado o cálculo dos créditos e débitos do PIS e da COFINS pela modalidade não-cumulativa. Nesta foram deduzidos créditos de acordo com as leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03.

Apuração PIS / COFINS Não-Cumulativo 2015	
Total das Receitas	21.829.269,53
(-) Exclusões	(4.016.140,90)
Vendas Canceladas	(494.956,59)
Receitas de Exportação	(3.224.800,63)
Variação Cambial	(296.383,68)
(=) Base de Cálculo	17.813.128,63
1 - PIS apurado (1,65%)	293.916,62
2 - COFINS apurado (7,6%)	1.353.797,78
(-) Créditos	(3.799.430,74)
Bens e Serviços Utilizados como Insumos na Prestação de Serviços	(3.436.381,00)
Energia Elétrica Consumida nos Estabelecimentos da Pessoa Jurídica	(92.473,55)
Aluguéis Pagos a PJ (prédios, máquinas e equipamentos)	(270.576,18)
3 - PIS Crédito (1,65%)	(62.690,61)
4 - COFINS Crédito (7,6%)	(288.756,74)
(1-3) PIS a recolher	231.226,02
(2-4) COFINS a recolher	1.065.041,04

Tabela 11 - Apuração PIS/COFINS da empresa pelo regime não-cumulativo

Como podemos observar, os valores foram calculados considerando algumas exclusões como vendas canceladas, receitas de exportação e variação cambial, além dos créditos pelo custo de mercadorias e produção (bens e serviços utilizados como insumos), e despesas operacionais (energia elétrica e aluguéis).

As exclusões apresentadas na apuração estão previstas na mesma lei que descrevem os créditos e são excluídas as vendas canceladas, pois as mesmas por não caracterizarem receitas e não fazerem parte do fato gerador destes tributos, são desconsideradas no cálculo. Já as receitas de exportação, assim como algumas outras receitas, são isentas. Essa isenção também ocorre quando a exportação for efetuada através de “trading” ou comercial exportadora com o fim específico de exportação. No que se refere à apuração de IRPJ e CSLL, essas receitas têm tributação normal. A principal razão desse tipo isenção é promover o fomento de produtos nacionais para o exterior ao invés de importar.

Sobre a sistemática normal para cálculo da COFINS, a mesma é idêntica a do PIS, apenas alterando a alíquota do imposto que passa de 7,6% para 1,65%.

Uma particularidade que vale a pena ser destacada é a incidência do PIS e COFINS sobre receitas de aplicações financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, juros recebidos de clientes, onde tais valores deverão ser adicionados como base de cálculo com as seguintes alíquotas: 0,65% e 4% para PIS e COFINS, respectivamente (DECRETO Nº 8.426/15).

Estas receitas eram tributadas à alíquota zero, entretanto, a partir de julho de 2015, ficou estabelecido que tais receitas financeiras descritas acima voltariam a ser tributadas. Ficaram mantidas a zero apenas as variações cambiais decorrentes de exportação e de obrigações contraídas pela pessoa jurídica, inclusive empréstimos e financiamentos. Por este motivo que na tabela acima, excluimos do cálculo as variações cambiais e na tabela abaixo montamos uma apuração separada das receitas financeiras tributadas à alíquotas diferenciadas.

Apuração PIS / COFINS Não-Cumulativo 2015	
Total das Receitas Financeiras	271.870,90
Rendimentos de Aplicações Financeiras e de Renda Fixa	6.996,58
Outras Receitas Financeiras	264.874,32
PIS apurado (0,65%)	1.767,16
COFINS apurado (4%)	10.874,84

Tabela 12 - Apuração de PIS/COFINS da empresa de receitas financeiras

Tendo isso exposto, verificamos que no decorrer do ano de 2015 a empresa pagou de PIS e COFINS o montante de R\$ 1.308.909,05. Considerando que o valor total do PIS foi de R\$ 232.993,18 e o de COFINS foi de R\$ 1.075.915,88.

4.5. Tributação sob a forma do Lucro Presumido

A partir dos dados utilizados para o cálculo pelo lucro real, será demonstrado a partir deste ponto o cálculo e particularidades dos impostos relativos à IRPJ, CSLL, PIS e COFINS devidos, sob a forma de tributação com base do lucro presumido.

A empresa estudada tem como ramo de atividades o transporte e armazenamento de cargas e para este tipo de regime de tributação, é necessário ter bem estabelecido os tipos de operações executadas pela empresa para que possamos examinar cada tipo de receita obtida.

Na atividade de transporte de cargas a base de cálculo do imposto de renda é de 8% e na contribuição social a base de cálculo é de 12%. Para poder apurar o valor dos impostos a pagar é aplicado as alíquotas de 9% para CSLL e de 15% para o IRPJ considerando o valor de 10% do adicional quando o mesmo ultrapassa o limite de R\$ 60.000,00 por trimestre. Nessa modalidade de tributação o PIS e COFINS são cumulativos, sem direito a créditos, e são aplicados percentuais de 0,65% e 3% respectivamente sobre a receita bruta.

A seguir serão demonstrados por meio de tabelas, os cálculos para após analisar e fazer o comparativo entre as modalidades de tributação.

4.5.1. Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ)

Primeiramente, antes de apresentar qualquer cálculo relativo ao imposto de renda, foi levantado os tipos de receitas obtidas pela organização no período de 2015. Dentre o total de receita obtida no ano, identifiquei que a mesma é composta por: transporte de cargas (operação central da empresa) e atividades financeiras, sendo esta última referente à variação de câmbio, juros, etc.

Diante disso, como veremos na tabela, foi separada as receitas com suas devidas proporções pelo fato de cada tipo de receita receber tratamentos fiscais específicos no regime de tributação pelo lucro presumido.

Apuração Lucro Presumido Trimestral - IRPJ 2015

Demonstração das Receitas

1. Receita bruta	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
(+) Receitas serviços de hospitais e/ou transportes de cargas	6.208.466,34	6.956.313,44	4.803.688,36	3.860.801,39	21.829.269,53
(-) Devolução de vendas	(210.716)	(104.545)	(62.245)	(117.450)	(494.957)
(=) Total receita líquida	5.997.750	6.851.769	4.741.443	3.743.351	21.334.313
2. Rendimento de aplicações financeiras (renda fixa e variável)	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
(+) Rendimento bruto s/ aplicações financeiras	60.979	36.682	162.981	11.229	271.871
3. Demais receitas e ganhos de capital	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
(+) Variação Monetária Ativa	34.521	264.519			299.040

Tabela 13 - Demonstração das receitas elaborada para cálculo do lucro presumido

A apuração do imposto de renda conforme demonstrado na tabela abaixo, foi calculado trimestralmente, pois como vimos no referencial teórico, tal regime é obrigatoriamente apurado nesta frequência temporal.

Para se chegar a base de cálculo presumida para o IRPJ, foi aplicada a alíquota de 8% sobre o total da receita de transporte de cargas e em cima deste resultado encontrado foi adicionado as receitas financeiras e de variação cambial ativa. De acordo com a legislação relacionada à área fiscal, é estabelecido que receitas financeiras “entram” na tributação em 100% do que foi obtido, assim como a variação cambial ativa – pois esta contabilmente é reconhecida como uma receita realizada.

Com tudo isso estabelecido, foi gerado então a base de cálculo do imposto, onde foi aplicado a alíquota do imposto de renda e do adicional, pois a organização apresentou trimestralmente receitas superior ao limite de R\$ 60 mil reais. No total a organização apurou para o ano em questão um valor de R\$ 545.414,00 no que tange o IRPJ.

5. Imposto de renda	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
5.1. Base de cálculo presumida					
Alíquota lucro presumido (8%) x receitas serviços de hospitais e/ou transportes de	479.820	548.142	379.315	299.468	1.706.745
5.2. Cálculo do imposto de renda	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
(+) Total lucro presumido	479.820	548.142	379.315	299.468	1.706.745
(+) Rendimento bruto de aplicações financeiras (renda fixa e variável)	60.979	36.682	162.981	11.229	271.871
(+) Total demais receitas e ganhos de capital	34.521	264.519	-	-	299.040
(=) Subtotal	575.320	849.342	542.296	310.697	2.277.656
(x) Alíquota básica - 15%	86.298	127.401	81.344	46.605	341.648
(x) Adicional - 10% sobre o excedente a R\$	51.532	78.934	48.230	25.070	203.766
(=) Imposto Total	137.830	206.336	129.574	71.674	545.414

Tabela 14 - Apuração do IRPJ elaborado pelo lucro presumido

4.5.2. Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL

Com relação à contribuição social no regime do lucro presumido, a base de cálculo é a mesma que regula o IRPJ. Foi aplicado sobre a mesma base de cálculo apenas a alíquota da contribuição, que é 9%. Para esta foi encontrado um valor total no ano de R\$ 281.793,00. Abaixo é possível analisar com mais detalhe a apuração montada e os valores de cada trimestre.

4. Contribuição social	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
Alíquota da base de cálculo presumida da CSL (12%) x receita bruta	719.730	822.212	568.973	449.202	2.560.118
(+) Rendimento bruto de aplicações financeiras (renda fixa e variável)	60.979	36.682	162.981	11.229	271.871
(+) Demais receitas e ganhos de capital	34.521	264.519	-	-	299.040
(=) Base de cálculo da CSL	815.230	1.123.413	731.954	460.431	3.131.028
(x) Alíquota da CSL	9%	9%	9%	9%	9%
(=) CSLL Total	73.371	101.107	65.876	41.439	281.793

Tabela 15 - Apuração da CSLL elaborada pelo regime do lucro presumido

4.5.3. PIS e COFINS cumulativos

Neste tópico, foi analisado a tributação relativa ao PIS e a COFINS. Independente do regime de apuração escolhido, o fato gerador do imposto não muda. Por isso, pode-se verificar que as receitas totais são as mesmas independente do Lucro real ou presumido. O que distingue o lucro presumido é a sua alíquota que é menor, sendo: 0,65% para PIS e 3% para COFINS. Além de que neste regime não é permitida a dedução de créditos de custos e despesas sobre as receitas obtidas. Com isso, como podemos ver na tabela seguinte, por meio do lucro presumido a empresa recolheria no ano de 2015 um valor de R\$ 117.711,83 para PIS e R\$ 543.285,73 para COFINS.

Apuração PIS / COFINS Cumulativo 2015	
Total das Receitas	21.829.269,53
(-) Exclusões	(4.016.140,90)
Vendas Canceladas	(494.956,59)
Receitas de Exportação	(3.224.800,63)
Variação Cambial	(296.383,68)
(=) Base de Cálculo	17.813.128,63
(=) PIS a recolher (0,65%)	115.785,34
(=) COFINS a recolher (3%)	534.393,86

Tabela 16 - Apuração elaborada PIS e COFINS no regime cumulativo

4.6. Análise Comparativa: Lucro Real x Lucro Presumido

Tendo analisado separadamente os dois maiores regimes de tributação utilizados pelas organizações em geral Brasileiras, exporei a seguir o quadro que confronta os resultados encontrados a fim de analisarmos qual o melhor regime a ser escolhido por esta organização com o objetivo de reduzir os custos tributários.

Análise Comparativa entre os Regimes de Tributação			
Impostos	Lucro Real	Lucro Presumido	Varição
IRPJ	457.261,77	545.413,99	(88.152,22)
CSLL	173.254,24	281.792,56	(108.538,32)
PIS	232.993,18	115.785,34	117.207,84
COFINS	1.075.915,88	534.393,86	541.522,02
TOTAL	1.939.425,06	1.477.385,74	462.039,32

Tabela 17 - Análise Comparativa entre os Regimes de apuração

Diante do demonstrado na tabela acima, podemos dizer que a melhor modalidade tributária para esta empresa em estudo é o lucro presumido. Este com o mesmo período e premissas de análise apresentou uma redução de custos de R\$ 462 mil reais perante o lucro real. Vale lembrar que estudo envolveu apenas esses 4 tipos de tributos, enquanto que no ambiente brasileiro existem outros mais. Entretanto, os aqui expostos apresentam maior carga tributária.

A organização apresenta um volume de custos e despesas baixo em relação as receitas, fazendo com que acarrete em uma quantidade reduzida de deduções capaz de diluir a base de cálculo dos impostos no lucro real. Por este fato, o lucro presumido apresenta maiores vantagens. Pois o mesmo considera no que se refere ao IRPJ e CSLL, uma porcentagem “x” de receita tributável sobre o valor total das receitas auferidas pela organização.

5. Conclusão

Diante do atual cenário político-econômico, com seu desenrolar desde 2015, cheio de mudanças e recessões, em conjunto com a prática de competitividade no mercado, as empresas vem sentido com a alta carga tributária. Este alto custo vem ocasionando uma redução de receitas, quando não no prejuízo de negócios.

Para as organizações continuarem com produtos atrativos, sobreviverem no ambiente econômico e continuar com sua responsabilidade social é necessário que haja redução de custos e desperdícios. Como alternativa de redução de custos, antes mesmo que de pessoal, as organizações estão se atentando mais para a questão tributária; e com isso procurando serviços de consultoria especializada para que os ajudem a reduzir o ônus dos impostos com um planejamento tributário adequado.

No decorrer deste trabalho pudemos entender as características de cada regime de apuração e a partir disso aplicar em uma empresa que selecionamos do ramo de logística internacional. Para esta empresa que já apresenta sua atividade regulada pelo regime do lucro real anual para o IRPJ e CSLL e, conseqüentemente, o regime não-cumulativo para o PIS e a COFINS; foi desenvolvido um planejamento de como seria sua apuração caso a mesma optasse pelo lucro presumido, que é apurado trimestralmente para o IR/CS e mensal pelo regime cumulativo do PIS/COFINS.

Após levantar ambos dados e confrontá-los, verificamos que o lucro presumido foi o regime que apresentou menor ônus tributário. O que em primeira vista causa uma surpresa para os entendedores da área. Mas a explicação é simples. Sua vantagem perante o lucro real não foi nem em relação ao recolhimento do imposto de renda e da contribuição, mas sim pelo recolhimento do PIS e COFINS devido, que se apresentou incrivelmente menor.

O lucro real é conhecido no “mercado” como o regime de redução de carga tributável, visto que quando o analisamos para a apuração do imposto de renda e da contribuição social, o mesmo permite ajustes (adições e exclusões) em sua base de cálculo o que poderá resultar em um equilíbrio mais justo e real, como o nome sugere, de seu gasto tributário. Além disso, para o PIS e a COFINS o regime atrelado ao lucro real que é o regime não cumulativo, torna possível a utilização de créditos referente às despesas e custos gastos na operação para o abatimento do tributo devido.

Entretanto, o lucro presumido também apresenta diversas vantagens, uma delas é a sua maneira mais simples de se trabalhar do que pela tributação por lucro real. Se a sua empresa lucrar mais do que a média das empresas que prestam a mesma atividade, você vai pagar o imposto apenas em cima da alíquota pré-fixada. Isto considerando que a empresa está abaixo do limite de 78 milhões de reais auferidos no ano e que suas despesas não são exorbitantes.

Com a tributação por lucro real, a empresa paga mais impostos, mesmo esta possuindo os ajustes na base de cálculo.

As alíquotas de PIS e COFINS no lucro presumido são menores que as praticadas no lucro real, mas não é possível abater nenhum crédito fiscal em sua base de cálculo. Entretanto, para as empresas, que nem a nossa em estudo, que não possuem um valor de créditos grande para serem abatidos não há vantagem em pertencer ao regime não-cumulativo.

Ao realizar um planejamento tributário de uma organização, deverá sempre ser levado em conta não somente um tipo de imposto, mas também o grupo ao qual este pertence. Em nosso caso, o IRPJ/CSLL está totalmente atrelado ao PIS/COFINS, com isso os mesmos devem ser analisados conjuntamente e não de forma separada. Quando visto de maneira única, percebemos certas diferenças que resultaram na vantagem do lucro presumido.

Como vimos no decorrer do trabalho, o volume de custos e despesas baixo em relação as receitas, fez com que acarretasse em uma quantidade reduzida de deduções capaz de diluir a base de cálculo dos impostos no lucro real. Por isso que o lucro presumido foi mais “rentável”. Vale ressaltar que não realizamos nenhuma análise sobre o critério utilizado pela empresa em seus custos e despesas. Foi considerado como valores corretos, uma vez que os mesmos são revistos por auditoria interna.

Neste sentido, cabe alertar a empresa que existe um regime mais vantajoso que o atualmente pratica. Essa vantagem está materializada em uma redução de R\$ 462 mil reais de impostos por ano.

6. Referencial Bibliográfico

BORGES, Humberto Nonavides. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR.** 7.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1930-1949/D20910.htm. Acesso em 19/06/2016

BRASIL. Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm. Acesso em 16/06/2016

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional.** Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em 14/05/2016

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1966. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm. Acesso em 13/06/2016

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm. Acesso em 14/05/2016

BRASIL. Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999. **Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.** Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 17 jun. 1999. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm. Acesso em 23/05/2016.

BRASIL. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm. Acesso em 18/06/2016

BRASIL. Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.684.htm. Acesso em 18/06/2016

BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm. Acesso em 18/06/2016

BRASIL. Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8426.htm. Acesso em 19/06/2016

CASTRO, Flavia de Almeida Viveiros de. **Gestão e planejamento de tributos**. 2.ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2011.

EXAME.COM, Brasil tem maior carga tributária da América Latina. Disponível em: <http://exame.abril.com.br/economia/brasil-tem-maior-carga-tributaria-da-america-latina>, Acessado em: 04/12/2016.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de renda das empresas: interpretação e prática**. 30.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. **Brasil tem quase 5 milhões de normas editadas**. Disponível em: ibpt.org.br, Acessado em: 25/06/2016.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: aplicáveis às demais sociedades**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MANZINI, E. J. **A entrevista na pesquisa social**. Didática, São Paulo, v. 26/27, p. 149-158, 1990/1991.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E.V. **Curso prático de imposto de renda pessoa jurídica**. 10 ed. São Paulo; Frase Editora, 2003.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez. **Curso prático de imposto de renda: pessoa jurídica e tributos conexos (CSLL, PIS e COFINS)**. 13. ed., atual. rev e ampl. São Paulo, SP: Frase, 2007.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz; BUSCH, Cleber Marcel; GARCIA, Edino Ribeiro; TODA, William Haruo. **Manual do IRPJ e CSLL**. 4ª ed. São Paulo, SP: IOB Publicações Jurídicas, 2010.

TEIXEIRA, P. H.; ZANLUCA, J. C. **Manual prático de gestão tributária nas empresas**. Portal Tributário Editora e Maph Editora. Obra eletrônica atualizada em 19/03/2008.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regime de tributação federal**. 3 ed. Curitiba: Juruá, 2003.

7. ANEXOS

ANEXO I – DOCUMENTAÇÃO SOLICITADA

REVISÃO DE IRPJ E CSLL

Memória de cálculo IRPJ e CSLL Corrente

Composição das Adições e Exclusões realizadas na Apuração de IRPJ e CSLL

DCTF

Documentos de arrecadação (DARF e-cac) - IRPJ

Documentos de arrecadação (DARF e-cac) - CSLL

REVISÃO DE PIS E COFINS

Memória de cálculo mensal do PIS e da COFINS

Planilhas e/ou relatórios auxiliares, com as análises e composições dos créditos de PIS/COFINS não-cumulativo - Acumulado

EFD Contribuições

Documentos de arrecadação PIS (DARF e-cac)

Documentos de arrecadação COFINS (DARF e-cac)

ANEXO II – QUESTIONÁRIO (ENTREVISTA)

- 1) Sofreu algum Auto de Infração? Disponibilizar.
- 2) A empresa usufruiu de algum benefício fiscal de IRPJ e/ou CSLL (lucro da exploração, patrimônio de afetação, etc)? Possui documentação comprobatória (termo de adesão, atos executivos etc)?
- 3) A empresa registrou IRPJ e CSLL diferidos sobre PF ou BNCSLL? Se sim, empresa possui projeção de resultados futuros conforme Instrução da CVM 599.
- 4) A empresa pagou JSCP? Reteve o IRRF? Disponibilizar o comprovante de pagamento.
- 5) A empresa realiza transações comerciais com empresas vinculadas no exterior ou em paraísos fiscais mesmo que não vinculadas? Realizou o cálculo do preço de transferência?
- 6) A empresa mantém empréstimo com pessoa vinculada residente ou domiciliada no exterior? Realizou o cálculo do Preço de Transferência?
- 7) A empresa mantém operações comerciais caracterizadas como exclusividade com pessoa residente ou domiciliada no exterior mesmo que não vinculada? Realizou o cálculo do Preço de Transferência?
- 8) A empresa mantém mútuo com alguma outra empresa ligada ou sócios? Tem contrato assinado? É cobrado juros? É retido o IRRF? E o IOF foi recolhido?
- 9) A empresa possui despesas a título de management fee com a sua investidora no exterior? Caso positivo, disponibilizar a descrição da despesa, o valor envolvido e o contrato celebrado entre as empresas.
- 10) A empresa mantém rateio com empresas do grupo? Qual o critério de reembolso, nota de débito? Possui contrato assinado entre as partes estabelecendo o critério de rateio?
- 11) Os estoques são integrados com a contabilidade? (Decreto 3.000/99, art. 294)
- 12) Quem utiliza os veículos registrados no ativo? É utilizado aos finais de semana?
- 13) Os celulares corporativos há o controle das ligações pessoais para desconto em folha de pagamento? É disponibilizado para os Diretores?
- 14) A depreciação é feita por bem individualizado ou por grupo de conta? O prazo é o estabelecido na legislação fiscal?
- 15) Houve mudança do regime de tributação das variações cambiais com relação ao exercício anterior? Se sim, tributou a variação no final do exercício?
- 16) A empresa possui gastos com despesa no programa de alimentação? Tem a inscrição no PAT? Está se beneficiando?
- 17) A empresa faz o controle da PDD pela Lei 9430/96, para o lançamento da perda no resultado?
- 18) A empresa paga PLR? O valor é contas a pagar ou provisão? Os diretores recebem também?
- 19) Os administradores, sócios ou diretores recebem gratificações/PLR/Bônus? É possível quantificar o valor?
- 20) Qual a conta que estão registrados os Royalties e Assistência Técnica no resultado? O contrato é registrado no Bacen e no INPI?
- 21) Os pagamentos efetuados no para o exterior estão sofrendo retenção de IRRF? No caso de serviços houve o pagamento de PIS, COFINS, ISS e CIDE? Fornecer guias.
- 22) Possui transações comerciais (compra e venda) no mercado interno com pessoas ligadas? O valor praticado é diferenciado?
- 23) A empresa alienou por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada?
- 24) A empresa adquiriu por valor notoriamente superior ao de mercado, bem de pessoa ligada?
- 25) Realizou depósito em garantia ou importância paga para obter opção de aquisição, com pessoa ligada?
- 26) A empresa efetuou pagamento a pessoa ligada referente a aluguéis, royalties ou assistência técnica em montante que excede notoriamente ao valor de mercado?
- 27) A empresa realizou com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento?