

UNIVERSIDADE DO SAGRADO CORAÇÃO

MARLON MATHEUS CAMPOS DE SOUZA

**IMPACTO NO FLUXO FINANCEIRO ATRAVÉS DE
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

**BAURU
2016**

MARLON MATHEUS CAMPOS DE SOUZA

**IMPACTO NO FLUXO FINANCEIRO ATRAVÉS DE
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
ao Centro de Ciências Exatas e Sociais
Aplicadas como parte dos requisitos para
obtenção do título de bacharel em Ciências
Contábeis, sob a orientação do Prof. M.e.
Thiago Pignatti de Freitas.

BAURU
2016

Souza, Marlon Matheus Campos de
S7294i

Impacto no fluxo financeiro através de planejamento tributário
/ Marlon Matheus Campos de Souza. -- 2016.
34f. : il.

Orientador: Prof. M.e Thiago Pignatti de Freitas.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências
Contábeis) - Universidade do Sagrado Coração - Bauru - SP

1. Planejamento tributário. 2. Fluxo financeiro. 3. Regime
tributário. 4. Carga tributária. 5. Impostos. I. Freitas, Thiago
Pignatti de. II. Título.

MARLON MATHEUS CAMPOS DE SOUZA

**IMPACTO NO FLUXO FINANCEIRO ATRAVÉS DE PLANEJAMENTO
TRIBUTÁRIO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
ao Centro de Ciências Exatas e Sociais
Aplicadas da Universidade do Sagrado
Coração como parte dos requisitos para
obtenção do título de bacharel em Ciências
Contábeis, sob orientação do Prof. M.e.
Thiago Pignatti de Freitas.

Banca examinadora:

Prof. Me. Thiago Pignatti de Freitas - Orientador
Universidade do Sagrado Coração

Prof. Esp. Wander Cavalcante Garcia
Universidade do Sagrado Coração

Profa. Esp. Jennifer Sousa Bogdanavicius Rodrigues
Universidade do Sagrado Coração

Bauru, 06 de dezembro de 2016.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	5
1.1	CARACTERIZAÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA.....	6
1.2	OBJETIVOS	6
1.2.1	Objetivos geral.....	7
1.2.2	Objetivos específicos.....	7
1.3	JUSTIFICATIVA.....	7
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	7
2.1	FLUXO FINANCEIRO.....	7
3	METODOLOGIA	9
4	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	9
4.1	SIMPLES NACIONAL	11
4.2	LUCRO PRESUMIDO	13
4.2	LUCRO PRESUMIDO ARBITRADO	15
4.2	LUCRO REAL	15
5	ESTUDO DE CASO	16
5.1	EMPRESA	16
5.2	APLICAÇÃO DO ESTUDO DE CASO	16
5.2.1	SIMPLES nacional	16
5.2.2	LUCRO presumido	18
5.2.3	LUCRO presumido arbitrado	20
5.2.4	LUCRO real	22
6	RESULTADOS OBTIDOS	24
7	CONSIDERAÇÕES FINAIS	25
	REFERÊNCIAS	26

IMPACTO NO FLUXO FINANCEIRO ATRAVÉS DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. Marlon Matheus Campos de Souza.¹

RESUMO

O presente artigo trata do impacto no fluxo financeiro das empresas obtido através da realização do planejamento tributário, que se torna uma ferramenta estratégica para a entidade manter-se competitiva no mercado. Nesse contexto, um bom planejamento tributário visa o melhor regime tributário para o enquadramento da empresa, benefícios fiscais que reduzam ou anulem o imposto e a redução da carga tributária, a qual impacta diretamente no valor do imposto e fluxo de caixa da empresa. Diante deste estudo tributário, o planejamento tributário deve adotar medidas lícitas para a redução dos impostos da empresa, pela prática de Elisão Fiscal. No entanto, práticas como Evasão Fiscal também são apresentadas no presente artigo. Os conceitos foram aplicados em um estudo de caso, na busca do melhor regime tributário, em uma empresa do ramo varejista comercial. O Lucro Real foi o regime tributário com o melhor resultado, pois reduziu consideravelmente o valor dos impostos quando comparado aos demais regimes tributários. Este artigo contribui com análises que solidificam a importância do planejamento tributário como ação de decisão estratégica para uma empresa e contribui com o estado da arte no conhecimento das particularidades dos regimes tributários.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Fluxo Financeiro. Regime Tributário. Carga Tributária. Impostos.

¹ Graduando em Ciências Contábeis pela Universidade do Sagrado Coração (USC).
marlon10_matheus@yahoo.com.br

1 INTRODUÇÃO

As empresas podem se beneficiar de uma redução de custo no fluxo financeiro através do planejamento tributário, o qual é um estudo tributário que visa uma redução do ônus tributário da empresa (GOUVEIA, 2013).

A política tributária brasileira é complexa para os contribuintes e os próprios analistas da área tributária, no qual os mesmos solicitam uma reforma na estrutura do sistema tributário, pois no atual sistema, devem estar atentos as demasiadas exigências fiscais e alterações tributárias diárias de diferentes entes, sendo eles de esfera: municipal, estadual e federal (DOMINGUES, 2003).

Os impostos interferem no preço final do produto, ou seja, gerando uma competição global entre as empresas no mercado, porém muitas empresas cometem o crime de evasão fiscal e competem de maneira irregular e desonesta com as demais empresas do segmento. Para uma concorrência leal entre as empresas, a transparência fiscal e informações claras são importantes para o mercado global, pois infelizmente uma carga tributária igual para todas as empresas, acaba sendo prejudicial para os contribuintes do imposto, que tem o preço final do produto mais oneroso mediante aos demais (ESTELLITA, 2015).

Machado (2014, p. 78, grifo dos autor), entendem que o tema planejamento tributário:

Planejamento Tributário – É a atividade de examinar as formas pelas quais uma atividade econômica pode ser desenvolvida, e escolher a que se mostre mais vantajosa do ponto de vista tributário. A expressão planejamento tributário pode designar essa atividade e pode também designar o resultado da mesma. O planejamento tributário pode ser lícito ou ilícito, conforme seja considerada normal ou abusiva a forma jurídica escolhida para a atividade. O tema é excessivamente complexo, pois envolve a liberdade do cidadão de escolher para as suas atividades as formas jurídicas previstas no ordenamento e a questão de saber até onde essa liberdade pode ser admitida sem ingresso no campo da ilicitude. No combate à prática do planejamento tributário as autoridades fazendárias defendem a desconsideração de atos ou negócios jurídicos que sejam praticados com o propósito de evitar ou reduzir o ônus tributário. V. os verbetes “Elisão” e “Desconsideração de atos ou negócios jurídicos”.

Segundo Burgess e Stern (1993), a evasão fiscal acaba acontecendo por meio da corrupção na economia. Renomados estudos enfatizam que as alíquotas elevadas acabam, por consequência, na sonegação fiscal e na prática da evasão fiscal (YITZHAKI, 1974, 1979; MAYSHAR, 1991; ANDREONI, 1992 apud SOUSA, 2008).

No entanto, reformas econômicas devem ser criadas para a melhoria das finanças públicas e programas de fiscalização para o combate e redução da evasão fiscal e sonegação

fiscal, contribuindo para uma maior estabilidade das finanças públicas. Os empresários buscam através do planejamento tributário a redução dos impostos. O estudo tributário correto, denomina-se a prática da elisão fiscal, uma maneira lícita da empresa obter uma redução de seus impostos e competir legalmente no mercado global (LIMA, 2007).

De acordo com Hong e Smart (2008), o planejamento tributário beneficia empresas multinacionais a abrirem suas filiais em países onde a tributação será menos onerosa para as mesmas. A política tributária de um país interfere na situação econômica da empresa, ou seja, países que constituem uma boa legislação e política tributária abre portas para a instalação de multinacionais e grandes empresa em seu território, contribuindo e estimulando o aumento da economia nacional.

Portanto, as empresas buscam por meio da estratégia de planejamento tributário, a utilização dos créditos tributários, aproveitamento de créditos legais, diferimentos do imposto, incentivos fiscais lícitos obtidos diante de estudo tributário, acarretando no benefício da redução da base de cálculo do imposto, conseguindo maximizar a eficiência tributária (REZENDE, 2016).

1.1 CARACTERIZAÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA

A finalidade do planejamento tributário influencia diretamente no mercado, levando as empresas a usar o estudo tributário como um instrumento estratégico, pois diminui os custos tributários de forma legal, poupa recursos financeiros da organização para investimentos interno e externo e aumenta a competição das empresas de maneira legal (BORGES, 2007).

A partir da assertiva destacada acima, surge a questão de pesquisa: **É possível obter um bom impacto no fluxo financeiro da empresa através da realização do planejamento tributário?**

1.2 OBJETIVOS

Os objetivos apresentados neste trabalho estão caracterizados por: geral e específico.

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral da pesquisa é realizar, através de um estudo de caso, o planejamento tributário e uma avaliação do melhor enquadramento tributário, na busca de redução de custos e da realização de uma escolha menos onerosa do regime tributário da empresa analisada.

1.2.2 Objetivos específicos

1. Analisar os regimes tributários existentes para efeito de tributação das empresas brasileiras.
2. Realizar apurações mensais e trimestrais, para demonstrar o melhor resultado econômico no fluxo financeiro da empresa.
3. Demonstrar a importância do planejamento tributário para as empresas.

1.3 JUSTIFICATIVA

Este artigo contribui com análises que solidificam a importância do planejamento tributário como ação de decisão estratégica para uma empresa e contribui com o estado da arte no conhecimento das particularidades dos regimes tributários.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O capítulo busca abordar alguns pontos relevantes do trabalho, referente ao fluxo financeiro e seu impacto através do planejamento tributário, por meio de conceito de alguns autores, para facilitar e dar clareza ao estudo.

2.1 FLUXO FINANCEIRO

De acordo com a FASB e seu pronunciamento SFAS Nº 95 (1987, parágrafo 5), ressalta que:

As informações fornecidas nas demonstrações dos fluxos de caixa, se utilizados com evidências relacionadas e informações de outras demonstrações financeiras, deveriam auxiliar investidores, credores e outros para:

- a) avaliar a capacidade da empresa em gerar fluxos de caixa líquidos positivos.

- b) avaliar a capacidade da empresa em honrar suas obrigações, pagar dividendos e suas necessidades de financiamento externo;
- c) avaliar as razões das diferenças entre lucro líquido e os recebimentos e pagamentos de caixa associados;
- d) avaliar os efeitos da posição financeira da empresa de suas transações de financiamento e investimento caixa e não caixa durante o período (tradução livre)

Apontado como o melhor indicativo e demonstrativo de fluxo financeiro de uma empresa moderna, a Demonstração de Fluxo de Caixa é utilizada como um instrumento de análise financeira, medindo a solvência da empresa e, consecutivamente, tornando-se importante na tomada de decisão, pois toma como base financeira as entradas e saídas de recursos financeiros da organização (SILVA, 1993).

O controle do fluxo de caixa é fundamental para a empresa planejar os pagamentos, saldando suas obrigações na data do vencimento, ou seja, evitando a inadimplência. O objetivo do fluxo de caixa é que através da análise do indicativo financeiro, a empresa realize uma projeção de suas entradas e saídas financeiras, na qual o saldo de caixa seja sempre positivo e tenha uma reserva de capital para quitar eventuais despesas ou investimentos, possibilitando um maior equilíbrio financeiro ao usuário do demonstrativo (PIVETTA, 2005).

Conforme Agrawal e Zong (2006) pode ser encontrado manipulações dos resultados no demonstrativo de fluxo de caixa livre, mesmo não havendo nenhuma correlação entre os fundos operacionais da empresa com o investimento, apenas do excedente de caixa e investimento. Normalmente as empresas utilizam o fluxo de caixa livre para o próprio investimento da empresa ao invés da distribuição de dividendos.

O planejamento tributário realizado pelo contador e especialistas da área jurídica visam reduzir ao máximo o ônus tributário da empresa, impactando diretamente no demonstrativo de fluxo de caixa da empresa de maneira positiva, quando o imposto pago foi reduzido lícitamente, e de forma negativa, quando a empresa paga o imposto de maneira mais onerosa (GONÇALVES, 2004).

Segundo Dalbello (1999), o Financial Accounting Standards Board (FASB) iniciou com o projeto da apresentação da Demonstração de Fluxo de Caixa na década de 80, em 31 de julho de 1986, de acordo com o boletim nº 23, impondo às empresa norte americanas o Demonstrativo de Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais em substituição a DOAR (Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos). No ano seguinte, em 1987, Statement of Cash Flow, segundo o Boletim nº 95 de 1987, iniciou-se a vigência da obrigação da Demonstração de Fluxo de Caixa como demonstração financeira referente à substituição às

Demonstrações de Mutações na posição financeira, a qual era adotada de duas formas pela Internacional Accounting Standards Committee (IASC), os métodos de Fluxo de Caixa direto e indireto.

Portanto, Friedrich (2005) afirma que através da utilização correta do Demonstrativo de Fluxo de Caixa, a empresa pode adotar estratégias e usufruir das mesmas para gerir seus recursos financeiros adequadamente, evitando problemas de inadimplência, liquidez e insolvência. O empresário tem noção exata do potencial da sua empresa para realizar investimentos, autofinanciamento ou financiamentos externos, distribuição de lucros ou pagamento de dividendos, sendo assim, maximizando lucros para a empresa.

O pronunciamento busca mostrar aos usuários das demonstrações contábeis que através da utilização de fluxo de caixa, os mesmos podem usufruir de uma quantidade maior de informações, que pode ser muito importante quando analisada e interpretada corretamente pelos usuários (MALACRIDA, 2009).

O fluxo de caixa da empresa mostra a real situação financeira da empresa, evidencia tanto os dados financeiros passados quanto os presentes e permitindo projetar o futuro financeira da organização (ROSA; SILVA, 2002).

3 METODOLOGIA

A estruturação do trabalho foi realizada através de análise de livros e periódicos em renomadas bases de dados (Scielo, Scopus, Science Direct e Google Acadêmico), dados fornecidos pela empresa em estudo, textos que abordam o tema planejamento tributário, pesquisa bibliográfica, instituições governamentais que relatam a importância do estudo tributário para as empresas.

4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Siqueira (2011) considera que planejamento tributário pode ser realizado para todas as atividades e segmentos empresariais, seja ele serviço, comércio e indústria. O planejamento tributário tem como objetivo reduzir a carga tributária da empresa e proporcionar um ganho econômico no fluxo financeiro da empresa, devendo ser ressaltado, quanto maior a empresa e suas atividades, maior será o impacto positivo na sua carga tributária através do estudo tributário da organização.

A carga tributária brasileira é um grande problema para os contribuintes do país, pois sofrem com o alto custo dos impostos e alíquotas elevadas, além das constantes alterações da complexa legislação tributária de diferentes entes da esfera de governo, sendo eles de esfera: Municipal, Estadual e Federal.

Portanto, com a existência de muitos tributos e um grande percentual de custos dos impostos pagos mediante ao faturamento da empresa, o planejamento tributário surge como uma ferramenta estratégica para que os empresários se antecipem ao fato gerador do imposto e realizem o planejamento fiscal, definindo ações e escolhendo o melhor regime tributário para consequentemente reduzir ao máximo o ônus tributário da empresa (SILVA et al., 2011).

De acordo com Silva (2004), o planejamento tributário tornou-se uma ferramenta vital para que as empresa mantenham-se competitivas no mercado, pois reduz consideravelmente os custos tributários, impactando diretamente no fluxo financeiro da empresa, sendo assim, a ferramenta estratégia possui algumas finalidades como evitar a incidência do imposto, reduzir os valores dos impostos e postergar o pagamento dos impostos.

Muitas empresas no mercado ainda não se utilizam de estudos tributários ou planejamento tributário, consequentemente, na maioria dos casos, a empresa acaba enquadrada em um regime tributário não adequado a sua atividade. No Brasil, as empresas podem optar pelo regime tributário em que serão tributadas e cabe ao planejamento tributário determinar qual o regime tributário mais vantajoso para a empresa ser enquadrada e ter um ônus tributário menor (SANTANA et al., 2014).

Segundo Ribeiro e Mário (2008), o foco principal de planejamento tributário é fato gerador do imposto, para, após esse fato, pensar na redução financeira através da economia de impostos auferidas pela lei, lacunas e brechas na mesma.

Portanto, Strohmeier (2010) enfatiza que o planejamento tributário é um direito assegurado aos interesses, tanto das pessoas físicas quanto para as pessoas jurídicas. O planejamento tributário serve como uma boa ferramenta de gestão, para o administrador realizar medidas de acordo com a legislação tributária, as quais beneficiam a empresa. Essa busca por resultados pode indicar o modelo de governança corporativa.

A prática do planejamento tributário está ligada aos constantes estudos tributários na legislação tributária, o que possibilita, através da prática, anular, reduzir ou postergar o pagamento dos tributos. Cada vez mais as grandes empresas vêm contando com um setor de analistas tributários, que realizam o planejamento tributário, a fim de reduzir seus tributos, impactando positivamente no fluxo de caixa da empresa.

Um dos benefícios da prática de planejamento tributário é a utilização dos meios legais do direito tributário, denominada por Elisão Fiscal, ou seja, realizando a redução dos encargos tributários através de campos lícitos do direito tributário nacional.

Em contrapartida, são utilizados meios ilícitos para a redução dos impostos, denominada pela prática da Evasão fiscal, pela omissão de rendas tributáveis, sonegação, fraude e omissão de operações realizadas em declarações entregue ao fisco. Cabe ressaltar que os conceitos internacionais de Elisão (**tax avoidance**) e Evasão (**tax evasion**) seguem os meios para o não pagamento do imposto, conforme o International Bureau of Fiscal Documentation-IBFD (MOREIRA, 2003).

Conforme Windmöller (2012), o planejamento tributário tem algumas finalidades como a pesquisa dos efeitos econômicos, jurídicos e alternativas legais para a diminuição dos valores dos impostos. Com a economia dos tributos, o crescimento da organização ocorre diante de melhores resultados.

As grandes empresas têm se estruturado com profissionais qualificados, a fim de seguir a legislação, que permite por meio do planejamento tributário reduzir as elevadas cargas tributárias do Brasil, que oneram os contribuintes com os altos custos tributários, buscando, através do estudo tributário, a melhor forma de tributação para que a empresa obtenha um ganho financeiro com a diminuição dos custos dos tributos (ZITTEI et al., 2014).

Kirchler et al. (2001) refere-se a *tax avoidance* como meios lícitos para reduzir a carga tributária dos impostos através de estudos tributários realizados na legislação tributária, onde são encontradas algumas brechas, ou seja, permitindo diminuir o valor dos tributos por meios legais.

Enquanto a *tax evasion* são meios ilícitos para reduzir o pagamento dos impostos, acontecendo pela omissão de receitas tributáveis. Muitas empresas utilizam-se deste meio ilegal para pagar menos impostos, cabendo a auditoria e aos agentes econômicos a aplicação de multas que possam coibir os infratores fiscais a não praticar mais a *tax evasion*.

4.1 SIMPLES NACIONAL

De acordo com a Secretaria da Receita Federal (2006), a Lei Complementar n.º 123, de 14.12.2006 estabeleceu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, a partir de 01.07.2007.

O regime tributário Simples Nacional é um sistema de tributação no qual a empresa recolhe seus tributos unificados em uma única guia, o DAS (Documento de Arrecadação do

Simples Nacional). A empresa faz o recolhimentos dos tributos de acordo com o anexo em que está enquadrada no Simples Nacional e a alíquota pertinente ao seu faturamento, sendo assim, os impostos pertencentes ao DAS são:

- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS);
- Contribuição Patronal Previdenciária (CPP);
- Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

As Microempresas-ME e Empresas de Pequeno Porte-EPP, ambas pertencentes ao regime tributário Simples Nacional, o regime simplificado, também estão de acordo a Lei Complementar n.º 123 de 14.12.2006 e são consideradas ME e EPP desde que:

I - No caso da Microempresa aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00(trezentos e sessenta mil reais); e

II - No caso da Empresa de Pequeno Porte-EPP aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00(trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00(três milhões e seiscentos mil reais).

O regime tributário Simples Nacional apresenta um modelo de tributação simplificado e diferenciado, onde as empresas, de acordo com seu CNAE - Código Nacional de Atividade Econômica são enquadrados e tributados por um dos seis anexos e tabelas. A empresa deverá recolher o imposto devido referente a sua receita bruta auferida e acumulada durante o ano calendário e a receita bruta auferida mensal, o qual a receita será correspondente a uma alíquota, que resultará no valor do imposto devido.

Conforme a LC n.º 123/06, o Simples Nacional possui seis anexos para o enquadramento das empresas, inerentes as suas respectivas atividades. Cada anexo possui uma tabela com alíquotas correspondente ao faturamento da empresa, ou seja, a atividade determina o anexo que a empresa será enquadrada, como é demonstrado abaixo:

Anexo/Tabela I - Comércio

Anexo/Tabela II - Indústria

Anexo/Tabela III - Serviços

Anexo/Tabela IV - Serviços

Anexo/ Tabela V - Serviços

Anexo/ Tabela VI - Serviços

De acordo com a Lei Complementar nº 155, de 27.10.2016, fica estabelecida algumas alterações na LC n.º 123/06, a qual passa a vigorar em janeiro de 2017. A principal mudança da nova lei é o valor da receita bruta que as empresas de pequeno porte poderão auferir a cada ano-calendário, sendo a receita bruta superior a R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). A quantidade de anexos foi reduzida, portanto o Simples Nacional possuirá apenas cinco anexos para o enquadramento das empresas e um valor dedutível no imposto de acordo com a faixa de faturamento da empresa.

4.2 LUCRO PRESUMIDO

As pessoas jurídicas que optarem pelo regime de tributação Lucro Presumido podem auferir a Receita Bruta no ano calendário anterior, igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, desde 01.01.2014, de acordo com a Lei N.º 12.814/2013.

Conforme a lei n.º 9.430/1996, artigo 26, a opção pelo regime tributário Lucro Presumido será realizada mediante ao pagamento da primeira quota do imposto devido no primeiro período de apuração de cada ano-calendário. A partir de 1999, segundo a lei n.º 9.718/1998, artigo 13, § 1º e Decreto nº 3.000, artigo 516, § 1º, a opção pelo regime Lucro Presumido será realizada pelo recolhimento do imposto no primeiro trimestre e assim deve ser mantido a opção pelo regime durante o ano todo.

As empresas que optarem pelo regime Lucro Presumido deverão recolher os impostos federais PIS e COFINS, sobre as alíquotas de 0,65% (PIS) e 3,00% (COFINS), em seguimento ao regime cumulativo. Segundo a lei n.º 9.718/1998, artigos 2 e 3, a base de cálculo do imposto é composta pelo faturamento da empresa, no qual é compreendido pela receita bruta.

De acordo com a Lei Complementar n.º 87, de 13.09.1986, o ICMS é de competência do Estado e do Distrito Federal. A incidência do imposto é relativa a circulação de mercadorias, sobre a entrada de mercadorias ou bem importados ao exterior, por pessoa física ou jurídica, cabendo ressaltar que o fato gerador do imposto independe da natureza jurídica da operação. O ICMS é um imposto não-cumulativo, e sua base de cálculo é resultante do valor

da mercadoria mais as despesas acessórias, sendo tributado por uma alíquota correspondente ao Estado, mercadoria e operação, sendo essa interna ou interestadual.

No regime Lucro Presumido, os cálculos servirão de base para a apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Portanto a lei nº 9.249, de 26.12.1995, determina as normas da legislação vigente com as alterações desta lei. Conforme o artigo 3º desta lei, a alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas será 15%.

De acordo com a lei n.º 9.430, de 30.12.1996, art. 1º, a partir do ano-calendário de 1997, o imposto de Renda das Pessoas Jurídicas no Lucro Presumido serão apurados por períodos trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro. Segundo o art. 3º, § 1º, quando o valor da parcela exceder R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), pelo número de meses do período de apuração, ocorrerá a incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

Tabela 1 - Percentuais de Presunção do Lucro

Atividades	Percentuais (%)
Atividades em geral (RIR/1999, art.518)	8,0
Revenda de combustíveis	1,6
Serviços de transporte (exceto o de carga)	16,0
Serviços de transporte de cargas	8,0
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	32,0
Serviços hospitalares	8,0
Intermediação de negócios	32,0
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	32,0

Fonte: Modificada a partir de Receita Federal do Brasil (2013).

Segundo a lei nº 10.684/2003, os contribuintes do Lucro Presumido tem uma presunção do lucro entre 12% e 32% da receita bruta, dependendo do ramo de atividade da empresa, obtendo após a presunção sobre o lucro, a base de cálculo do imposto da CSLL, que será tributada pela alíquota de 9%.

4.3 LUCRO PRESUMIDO ARBITRADO

Conforme a lei n.º 8.981, 20.01.1995, o contribuinte com base no regime Lucro Real que não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais e não elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, o lucro da pessoa jurídica será arbitrado.

Tabela 2 - Percentuais aplicados sobre a receita bruta

Atividades	Percentuais (%)
Atividades em geral (RIR/1999, art.532)	9,6
Revenda de combustíveis	1,92
Serviços de transporte (exceto transporte de carga)	19,2
Serviço de transporte de cargas	9,6
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	38,4
Serviços hospitalares, serviços de auxílio diagnóstico e terapia; patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas.	9,6
Intermediação de negócios	38,4
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	38,4
Factoring	38,4
Bancos, instituições financeiras e assemelhados	45,0

Fonte: Modificada a partir de Receita Federal do Brasil (2013).

4.4 LUCRO REAL

O regime tributário Lucro Real obriga as pessoas jurídicas a esta forma de tributação, através da lei n.º 9.718/1998, art. 14º, passando a vigorar com a redação dada pela lei nº 12.817/2013, quando a receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), sendo proporcional a doze meses ou inferior ao período de doze meses.

O PIS no regime Lucro Real foi instituído pela lei n.º 10.637/2002, e o COFINS pela lei nº 10.833/2003, ambos com regime de incidência não-cumulativa, o qual permite as pessoas jurídicas o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos das pessoas jurídica e diferenciando-se pela alíquota de 1,65% PIS e 7,6% COFINS.

De acordo com a lei n.º 9.430, de 27.12.1996, artigo 2º, as empresas sujeitas a tributação pelo regime Lucro Real, poderão optar pelo pagamento do IRPJ e CSLL, em cada mês, determinado pela base de cálculo estimado, mediante a aplicação dos percentuais que

trata o artigo 15º, da lei n.º 9.249/1995, sobre a receita bruta. As apurações do IRPJ e CSLL a partir do ano-calendário de 1997, foram determinadas com base no Lucro Real, por períodos de apurações trimestrais. As pessoas jurídicas devem recolher os impostos à alíquota de 15%(IRPJ) e 9% (CSLL) sobre o Lucro Real da empresa.

5 ESTUDO DE CASO

5.1 EMPRESA

De acordo com Alperstedt (2001), as empresas vão se condicionando naturalmente ao conhecimento de suas operações, o que resulta no crescimento e desenvolvimento da empresa através das experiências, decorridas das informações do mercado e da concorrência. A partir do momento em que as empresas ganham experiência em suas operações e aprendem a lidar com seu processo de produção, elas melhoram seus processos por meio de suas próprias experiências.

Os processos de uma empresa são definidos pela atividade ou conjunto de atividades econômicas. Um processo é a realização de atividades que busca produzir um bem ou serviço para os clientes. As empresas do futuro devem centralizar seus esforços em seus clientes e estabelecer prioridades em ações e os recursos em seus processos (GONÇALVES, 2000).

5.2 APLICAÇÃO DO ESTUDO DE CASO

5.2.1 SIMPLES nacional

Tabela 3 - Faturamento da Empresa X

Ano	2015
Mês	Faturamento em R\$
Janeiro	222.544,11
Fevereiro	224.947,13
Março	294.374,71
Abril	358.070,53
Mai	319.384,68
Junho	307.955,01
Julho	285.990,67
Agosto	331.740,87
Setembro	259.822,40
Outubro	302.024,37

Novembro	410.846,50
Dezembro	1.443.033,13
Total do Faturamento Anual =	4.760.734,11

Fonte: Elaborada pelo autor.

Portanto a base de cálculo do DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), será composta pela receita bruta auferida e acumulada durante o ano-calendário e a receita bruta mensal, e através da média de faturamento da empresa, a tributação é realizada por uma alíquota mediante a faixa correspondente a receita bruta auferida anualmente pelas empresas. A empresa X, seria enquadrada no anexo I, pois sua atividade é comércio e tributada na faixa 6ª, mediante a sua média anual de receita bruta auferida.

Tabela 4 - Anexo I da Lei Complementar n.º 123/2006

ANEXO I DA LEI COMPLEMENTAR N.º 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2016
(Vigência: 01/01/2018)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Comércio

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)	
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,00%	-	
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,30%	R\$	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	9,50%	R\$	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	10,70%	R\$	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,00 a 3.600.000,00	14,30%	R\$	87.300,00
6ª Faixa	De 3.600.000,00 a 4.800.000,00	19,00%	R\$	378.000,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 5 - Apuração do DAS - Simples Nacional

Mês	Faturamento	Alíquota	Ano 2016	
			Valor a Deduzir (em R\$)	Valor do Imposto Mensal(DAS)
Janeiro	R\$ 218.921,68	19%	R\$ 378.000,00	R\$ 24.212,84
Fevereiro	R\$ 237.972,32	19%	R\$ 378.000,00	R\$ 26.305,46
Março	R\$ 301.462,88	19%	R\$ 378.000,00	R\$ 33.389,12
Abril	R\$ 267.371,97	19%	R\$ 378.000,00	R\$ 29.644,75
Maio	R\$ 298.541,17	19%	R\$ 378.000,00	R\$ 32.643,46
Junho	R\$ 302.960,10	19%	R\$ 378.000,00	R\$ 33.017,48
Valor dos impostos semestral (DAS) =				R\$ 179.213,12

Fonte: Elaborada pelo autor.

5.2.2 Lucro presumido

Tabela 6 - Apuração do ICMS PRÓPRIO

ICMS PRÓPRIO					
Mês	Total dos débitos		Total dos Créditos	Saldo de Crédito a Transportar	Valor a recolher
Janeiro	R\$	3.201,25	R\$ 704,06	-	R\$ 2.497,19
Fevereiro	R\$	1.931,33	R\$ 1.876,29	-	R\$ 55,04
Março	R\$	2.034,15	R\$ 2.964,08	R\$ 929,93	-
Abril	R\$	2.176,46	R\$ 1.325,62	R\$ 79,09	-
Maio	R\$	2.554,33	R\$ 9.642,12	R\$ 7.166,88	-
Junho	R\$	2.599,32	R\$ 3.815,25	R\$ 8.382,81	-

Fonte: Elaborado pelo autor.

Vale ressaltar que o cálculo do ICMS PRÓPRIO, a tributação é da mesma forma para os regimes do Lucro Presumido, Lucro Presumido Arbitrado e Lucro Real.

Tabela 7 - Apuração do PIS

PIS					
Mês	Faturamento	Base de Cálculo	Alíquota PIS	Valor do PIS a recolher	
Janeiro	R\$ 218.921,68	R\$ 179.774,37	0,65%	R\$	1.168,53
Fevereiro	R\$ 237.972,32	R\$ 186.955,15	0,65%	R\$	1.215,21
Março	R\$ 301.462,88	R\$ 223.466,71	0,65%	R\$	1.452,53
Abril	R\$ 267.371,97	R\$ 205.438,29	0,65%	R\$	1.335,35
Maio	R\$ 298.541,17	R\$ 231.527,81	0,65%	R\$	1.504,93
Junho	R\$ 302.960,10	R\$ 243.047,27	0,65%	R\$	1.579,81
Valores do PIS semestral				R\$	8.256,36

Fonte: Elaborada pelo autor.

O cálculo do PIS e COFINS no regime Lucro Presumido é composto pela tributação de 0,65% PIS e 3,0% COFINS sobre o faturamento da empresa, o qual pode ser reduzido pelos produtos classificados como: monofásicos, substituídos, alíquota zero e suspensos da contribuição.

Tabela 8 - Apuração do COFINS

COFINS				
Mês	Faturamento	Base de Cálculo	Alíquota COFINS	Valor do COFINS a recolher
Janeiro	R\$ 218.921,68	R\$ 179.774,37	3,00%	R\$ 5.393,23

Fevereiro	R\$ 237.972,32	R\$ 186.955,15	3,00%	R\$ 5.608,65
Março	R\$ 301.462,88	R\$ 223.466,71	3,00%	R\$ 6.704,00
Abril	R\$ 267.371,97	R\$ 205.438,29	3,00%	R\$ 6.163,15
Maio	R\$ 298.541,17	R\$ 231.527,81	3,00%	R\$ 6.945,83
Junho	R\$ 302.960,10	R\$ 243.047,27	3,00%	R\$ 7.291,42
Valores do COFINS semestral				R\$ 38.106,29

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 9 - Apuração do IRPJ

Mês	Faturamento	Base de Cálculo	Alíquota da Presunção do IRPJ	Alíquota	Valor do IRPJ
Janeiro	R\$ 218.921,68	R\$ 218.921,68	8%	15%	R\$ 2.627,06
Fevereiro	R\$ 237.972,32	R\$ 237.972,32	8%	15%	R\$ 2.855,67
Março	R\$ 301.462,88	R\$ 301.462,88	8%	15%	R\$ 3.684,41
Abril	R\$ 267.371,97	R\$ 267.371,97	8%	15%	R\$ 3.208,46
Maio	R\$ 298.541,17	R\$ 298.541,17	8%	15%	R\$ 3.582,49
Junho	R\$ 302.960,10	R\$ 302.960,00	8%	15%	R\$ 4.586,51
Valor a recolher de IRPJ					R\$ 20.544,60

Fonte: Elaborada pelo autor.

A apuração do IRPJ é composta pela base cálculo (faturamento da empresa), o qual é realizada a presunção sobre o faturamento, de acordo com uma porcentagem inerente a atividade da organização, no caso da empresa X, 8%. Após a presunção encontramos a base de cálculo real do imposto, devendo tributar 15% sobre a base de cálculo, portanto, resultando no valor a ser recolhido do IRPJ.

Tabela 10 - Apuração do adicional de IRPJ

Mês	Base de Cálculo	Alíquota da Presunção do IRPJ	Base de Cálculo do IRPJ	Adicional de IRPJ
Janeiro	R\$ 218.921,68	8%	R\$ 17.513,73	
Fevereiro	R\$ 237.972,32	8%	R\$ 19.037,79	
Março	R\$ 301.462,88	8%	R\$ 24.117,03	R\$ 66,86
Abril	R\$ 267.371,97	8%	R\$ 21.389,76	
Maio	R\$ 298.541,17	8%	R\$ 23.883,29	
Junho	R\$ 302.960,00	8%	R\$ 24.236,80	R\$ 950,99
Valor Total do Adicional de IRPJ				R\$ 1.017,84

Fonte: Elaborada pelo autor.

As organizações ficam sujeitas ao recolhimento do adicional de 10% de IRPJ, quando o lucro for maior do que R\$ 20.000(vinte mil reais) ao mês e R\$ 60.000,00(sessenta mil reais) no trimestre.

Tabela 11: Apuração da CSLL

Mês	Faturamento	Base de Cálculo	Alíquota da Presunção da CSLL	Alíquota	Valor da CSLL
Janeiro	R\$ 218.921,68	R\$ 218.921,68	12%	9%	R\$ 2.364,35
Fevereiro	R\$ 237.972,32	R\$ 237.972,32	12%	9%	R\$ 2.570,10
Março	R\$ 301.462,88	R\$ 301.462,88	12%	9%	R\$ 3.255,80
Abril	R\$ 267.371,97	R\$ 267.371,97	12%	9%	R\$ 2.887,62
Maio	R\$ 298.541,17	R\$ 298.541,17	12%	9%	R\$ 3.224,24
Junho	R\$ 302.960,10	R\$ 302.960,00	12%	9%	R\$ 3.271,97
Valor a recolher da CSLL					R\$ 17.574,08

Fonte: Elaborada pelo autor.

A apuração do CSLL é composta pela base cálculo (faturamento da empresa), o qual é realizada a presunção sobre o faturamento, de acordo com uma porcentagem inerente a atividade da organização, no caso da empresa X, 9%. Após a presunção encontramos a base de cálculo real do imposto, devendo tributar 12% sobre a base de cálculo, portanto, resultando no valor a ser recolhido da CSLL.

Tabela 12: Impostos recolhidos pelo Lucro Presumido semestral

Impostos recolhidos no regime tributário Lucro Presumido		
ICMS	R\$	2.552,23
PIS	R\$	8.256,36
COFINS	R\$	38.106,29
IRPJ	R\$	20.544,60
CSLL	R\$	17.574,08
Valor recolhido =	R\$	87.033,56

Fonte: Elaborada pelo autor.

5.2.3 LUCRO presumido arbitrado

Tabela 13 - Apuração do ICMS

ICMS PRÓPRIO				
Mês	Total dos débitos	Total dos Créditos	Saldo de Crédito a Transportar	Valor a recolher

Janeiro	R\$	3.201,25	R\$	704,06	-	R\$	2.497,19
Fevereiro	R\$	1.931,33	R\$	1.876,29	-	R\$	55,04
Março	R\$	2.034,15	R\$	2.964,08	R\$	929,93	-
Abril	R\$	2.176,46	R\$	1.325,62	R\$	79,09	-
Mai	R\$	2.554,33	R\$	9.642,12	R\$	7.166,88	-
Junho	R\$	2.599,32	R\$	3.815,25	R\$	8.382,81	-

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 14 - Apuração do PIS

PIS				
Mês	Faturamento	Base de Cálculo	Alíquota PIS	Valor do PIS a recolher
Janeiro	R\$ 218.921,68	R\$ 179.774,37	0,65%	R\$ 1.168,53
Fevereiro	R\$ 237.972,32	R\$ 186.955,15	0,65%	R\$ 1.215,21
Março	R\$ 301.462,88	R\$ 223.466,71	0,65%	R\$ 1.452,53
Abril	R\$ 267.371,97	R\$ 205.438,29	0,65%	R\$ 1.335,35
Mai	R\$ 298.541,17	R\$ 231.527,81	0,65%	R\$ 1.504,93
Junho	R\$ 302.960,10	R\$ 243.047,27	0,65%	R\$ 1.579,81
Valores do PIS semestral				R\$ 8.256,36

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 15 - Apuração do COFINS

COFINS				
Mês	Faturamento	Base de Cálculo	Alíquota COFINS	Valor do COFINS a recolher
Janeiro	R\$ 218.921,68	R\$ 179.774,37	3,00%	R\$ 5.393,23
Fevereiro	R\$ 237.972,32	R\$ 186.955,15	3,00%	R\$ 5.608,65
Março	R\$ 301.462,88	R\$ 223.466,71	3,00%	R\$ 6.704,00
Abril	R\$ 267.371,97	R\$ 205.438,29	3,00%	R\$ 6.163,15
Mai	R\$ 298.541,17	R\$ 231.527,81	3,00%	R\$ 6.945,83
Junho	R\$ 302.960,10	R\$ 243.047,27	3,00%	R\$ 7.291,42
Valores do COFINS semestral				R\$ 38.106,29

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 16 - Apuração do IRPJ no regime tributário Lucro Presumido Arbitrado

Mês	Faturamento	Base de Cálculo	Alíquota da Presunção do IRPJ	Alíquota	Valor do IRPJ
Janeiro	R\$ 218.921,68	R\$ 218.921,68	9,60%	15%	R\$ 3.152,47

Fevereiro	R\$ 237.972,32	R\$ 237.972,32	9,60%	15%	R\$ 3.426,80
Março	R\$ 301.462,88	R\$ 301.462,88	9,60%	15%	R\$ 5.621,30
Abril	R\$ 267.371,97	R\$ 267.371,97	9,60%	15%	R\$ 3.850,16
Maio	R\$ 298.541,17	R\$ 298.541,17	9,60%	15%	R\$ 4.298,99
Junho	R\$ 302.960,10	R\$ 302.960,00	9,60%	15%	R\$ 6.703,80
Valor a recolher de IRPJ					R\$ 27.053,52

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 17 - Apuração do adicional de IRPJ no regime tributário Lucro Presumido Arbitrado

Mês	Base de Cálculo	Alíquota da Presunção do IRPJ	Base de Cálculo do IRPJ	Adicional de IRPJ
Janeiro	R\$ 218.921,68	9,6%	R\$ 21.016,48	
Fevereiro	R\$ 237.972,32	9,6%	R\$ 22.845,34	
Março	R\$ 301.462,88	9,6%	R\$ 28.940,44	R\$ 1.280,23
Abril	R\$ 267.371,97	9,6%	R\$ 25.667,71	
Maio	R\$ 298.541,17	9,6%	R\$ 28.659,95	
Junho	R\$ 302.960,00	9,6%	R\$ 29.084,16	R\$ 2.341,18
Valor Total do Adicional de IRPJ Arbitrado				R\$ 3.621,41

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 18 - Apuração da CSLL no regime tributário Lucro Presumido

Mês	Faturamento	Base de Cálculo	Alíquota da Presunção da CSLL	Alíquota	Valor da CSLL
Janeiro	R\$ 218.921,68	R\$ 218.921,68	14,40%	9%	R\$ 2.837,22
Fevereiro	R\$ 237.972,32	R\$ 237.972,32	14,40%	9%	R\$ 3.084,12
Março	R\$ 301.462,88	R\$ 301.462,88	14,40%	9%	R\$ 3.906,96
Abril	R\$ 267.371,97	R\$ 267.371,97	14,40%	9%	R\$ 3.465,14
Maio	R\$ 298.541,17	R\$ 298.541,17	14,40%	9%	R\$ 3.869,09
Junho	R\$ 302.960,10	R\$ 302.960,00	14,40%	9%	R\$ 3.926,36
Valor a recolher da CSLL					R\$ 21.088,90

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 19 - Impostos recolhidos pelo Lucro Presumido Arbitrado semestral

Impostos recolhidos no regime tributário Lucro Presumido Arbitrado	
ICMS	R\$ 2.552,23
PIS	R\$ 8.256,36
COFINS	R\$ 38.106,29
IRPJ	R\$ 27.053,52
CSLL	R\$ 21.088,90
Valor recolhido =	R\$ 97.057,30

Fonte: Elaborada pelo autor.

5.2.4 LUCRO real

Tabela 20: Apuração de débito do PIS/COFINS sobre faturamento

PIS/COFINS					
Mês	Base de Cálculo	Alíquota PIS/COFINS		Valor a recolher de PIS	Valor a recolher de COFINS
Janeiro	R\$ 179.774,37	1,65%	7,60%	R\$ 2.966,28	R\$ 13.662,85
Fevereiro	R\$ 186.955,15	1,65%	7,60%	R\$ 3.084,76	R\$ 14.208,59
Março	R\$ 223.466,71	1,65%	7,60%	R\$ 3.687,20	R\$ 16.983,47
Abril	R\$ 205.438,29	1,65%	7,60%	R\$ 3.389,73	R\$ 15.613,31
Maio	R\$ 231.527,81	1,65%	7,60%	R\$ 3.820,21	R\$ 17.596,11
Junho	R\$ 243.047,27	1,65%	7,60%	R\$ 4.010,28	R\$ 18.471,59
Valor do débito de Pis/Cofins =				R\$ 20.958,46	R\$ 96.535,93

Fonte: Elaborada pelo autor.

No regime tributário lucro real, são creditados sobre as compras de mercadoria para revenda e energia elétrica a porcentagem de 1,65% do valor da nota fiscal sobre o PIS e 7,6% do COFINS e também os débitos, que incidem sobre as vendas e transferência de mercadoria nas mesmas porcentagens de 1,65% e 7,6%, portanto a empresa recolherá o PIS e COFINS quando obtiver mais receitas(vendas).

Tabela 21: Apuração do crédito de PIS/COFINS sobre compra

PIS/COFINS					
Mês	Base de Cálculo	Alíquota PIS/COFINS		Valor do crédito PIS	Valor do crédito COFINS
Janeiro	R\$ 55.120,00	1,65%	7,60%	R\$ 909,48	R\$ 4.189,12
Fevereiro	R\$ 144.854,83	1,65%	7,60%	R\$ 2.390,10	R\$ 11.008,97
Março	R\$ 150.665,57	1,65%	7,60%	R\$ 2.485,98	R\$ 11.450,58
Abril	R\$ 107.974,92	1,65%	7,60%	R\$ 1.781,59	R\$ 8.206,09
Maio	R\$ 126.687,42	1,65%	7,60%	R\$ 2.090,34	R\$ 9.628,24
Junho	R\$ 122.543,50	1,65%	7,60%	R\$ 2.021,97	R\$ 9.313,31
Valor do crédito de Pis/Cofins =				R\$ 11.679,46	R\$ 53.796,31

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 22: Apuração do PIS a recolher

PIS a recolher					
Mês	Débito de PIS		Crédito de PIS		Valor de PIS a recolher
Janeiro	R\$	2.966,28	R\$	909,48	R\$ 2.056,80
Fevereiro	R\$	3.084,76	R\$	2.390,10	R\$ 694,66
Março	R\$	3.687,20	R\$	2.485,98	R\$ 1.201,22
Abril	R\$	3.389,73	R\$	1.781,59	R\$ 1.608,14
Maio	R\$	3.820,21	R\$	2.090,34	R\$ 1.729,87
Junho	R\$	4.010,28	R\$	2.021,97	R\$ 1.988,31
Valor total recolhido semestral de PIS					R\$ 9.279,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 23 - Apuração do COFINS a recolher

COFINS a recolher					
Mês	Débito de COFINS		Crédito de COFINS		Valor de COFINS a recolher
Janeiro	R\$	13.662,85	R\$	4.189,12	R\$ 9.473,73
Fevereiro	R\$	14.208,59	R\$	11.008,97	R\$ 3.199,62
Março	R\$	16.983,47	R\$	11.450,58	R\$ 5.532,89
Abril	R\$	15.613,31	R\$	8.206,09	R\$ 7.407,22
Maio	R\$	17.596,11	R\$	9.628,24	R\$ 7.967,87
Junho	R\$	18.471,59	R\$	9.313,31	R\$ 9.158,28
Valor total recolhido semestral de COFINS					R\$ 42.739,61

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 24: Apuração do ICMS no regime tributário Lucro Real

ICMS PRÓPRIO					
Mês	Total dos débitos		Total dos Créditos		Valor a recolher
Janeiro	R\$	3.201,25	R\$	704,06	R\$ 2.497,19
Fevereiro	R\$	1.931,33	R\$	1.876,29	R\$ 55,04
Março	R\$	2.034,15	R\$	2.964,08	-
Abril	R\$	2.176,46	R\$	1.325,62	-
Maio	R\$	2.554,33	R\$	9.642,12	-
Junho	R\$	2.599,32	R\$	3.815,25	-

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 25 - Apuração IRPJ/CSLL no regime Lucro Real

IRPJ/CSLL LUCRO REAL					
MÊS/TRIMESTRE	LUCRO REAL	Alíquota do IRPJ	Alíquota da CSLL	Valor a recolher de IRPJ	Valor a recolher da CSLL

1º Trimestre 2016	R\$ 51.741,70	15%	9%	R\$ 7.761,26	R\$ 4.656,75
2º Trimestre 2016	R\$ 37.798,05	15%	9%	R\$ 5.669,71	R\$ 3.401,82
Valor total a recolher de IRPJ/CSLL				R\$ 13.430,96	R\$ 8.058,58

Fonte: Elaborada pelo autor.

O IRPJ e CSLL no regime lucro real, são tributados somente quando a empresa apresentar lucro no período, e as organizações ficam sujeitas ao recolhimento do adicional de 10% de IRPJ, quando o lucro for maior do que R\$ 20.000(vinte mil reais) ao mês e R\$ 60.000,00(sessenta mil reais) no trimestre.

Tabela 26 - Impostos recolhidos no regime tributário Lucro Real

Impostos recolhidos no regime tributário Lucro Real		
ICMS	R\$	2.552,23
PIS	R\$	8.058,58
COFINS	R\$	42.739,61
IRPJ	R\$	13.430,96
CSLL	R\$	8.058,58
Valor recolhido =	R\$	74.839,96

Fonte: Elaborada pelo autor.

6 RESULTADOS OBTIDOS

O estudo de caso mostra a empresa X, sendo tributada de forma comparativa em quatro regimes tributários e modelos de tributação diferente, sendo eles: o Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Presumido Arbitrado e Lucro Real.

Para o processo de análise do estudo de caso, a empresa X forneceu seus dados e movimentação fiscal para apuração dos impostos. Deve ser ressaltado que a empresa pode estar enquadrada em um regime de tributação no qual não é o mais vantajoso, o que não acabou acontecendo no caso da empresa estudada, pois a empresa X está enquadrada no regime tributário Lucro Real, o qual demonstrou os melhores resultados no trabalho.

Cabe ressaltar algumas particularidades dos regimes tributários estudados, pois o Simples Nacional não seria um regime de tributação vantajoso para a empresa, porém a Empresa X, não teria a responsabilidade perante o fisco da entrega das declarações acessórias. O regime Lucro Real foi o regime mais vantajoso segundo o estudo de caso, pois a empresa possui lucro relativamente baixos nos períodos apurados, contribuindo para o baixo custo tributário do regime, porém caso a empresa não obtenha lucro em determinado período, as

empresas enquadradas neste regime não devem realizar o recolhimento do IRPJ e CSLL. No regime Simples Nacional a empresa X recolheria R\$ 179.213,12, Lucro Presumido R\$ 87.033,56, Lucro Presumido Arbitrado R\$ 97.057,30 e Lucro Real R\$ 74.839,96.

Através do planejamento tributário realizado no estudo caso, o resultado obtido para a Empresa X, que o melhor regime tributário para o enquadramento seria o regime Lucro Real, pois a empresa recolheria consideravelmente menos impostos comparados aos demais regimes. O planejamento tributário do estudo de caso foi realizado com dados fiscais coletados do ano de 2015 e primeiro semestre de 2016, o qual serviu para o estudo tributário da empresa X.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Atualmente o mercado econômico é muito competitivo, isso exige que empresas tenham algumas estratégias próprias para que consigam se manter competitivas no mercado com as demais empresas.

A carga tributária brasileira como bem demonstrada no artigo apresenta um grande custo no fluxo financeiro das empresas, pois o sistema tributário brasileiro apresenta diversos impostos e altas alíquotas que competem a entes diferentes, tornando-se complexa a legislação tributária para os contribuintes responsáveis pelo recolhimento dos impostos.

Um dos pontos relevante apresentado pelo trabalho, é que o sistema tributário brasileiro possui regimes tributários com diferentes modelos de tributação para o enquadramento das empresas, levando em consideração a receita bruta auferida e a atividade econômica da empresa. Portanto, as empresas devem optar pelo melhor regime de tributação, isso torna-se possível através de um planejamento tributário, um estudo tributário que visa reduzir o ônus tributário da empresa optando pelo melhor regime de tributação.

Entretanto, o artigo mostra que algumas empresas buscam reduzir os valores dos impostos de maneira ilegal, praticando a Evasão Fiscal, deixando de informar rendas tributáveis para o fisco, dessa forma, cabe aos agentes econômicos identificarem os infratores fiscais e aplicarem as devidas multas, para que não ocorra uma competitividade desonesta no mercado. No entanto, muitas empresas optam pela prática da Elisão Fiscal, meios lícitos para a redução dos impostos, anulação ou postergar o pagamento dos impostos.

Deve-se destacar que o artigo buscou enfatizar a importância do planejamento tributário para as empresas, sejam elas consideradas pequenas, média ou de grande porte, pois o estudo tributário é uma ferramenta estratégia que a empresa possui para competir de forma

positiva no mercado, pois com a redução do ônus tributário por meio do planejamento tributário, a empresa pode realizar investimentos para o crescimento e desenvolvimento da entidade.

IMPACT ON FINANCIAL FLOW THROUGH TAX PLANNING. Marlon Matheus Campos de Souza.

ABSTRACT

The given article is about the impact of financial flow of companies, obtained through tributary planning fulfillment, which becomes a strategic tool for the organization, in order to keep itself competitive in the market. In this context, a good tributary planning seeks the best tax regime for the company's framework, fiscal benefits that reduce or cancel the tax and the decrease of tributary burden, which directly impacts the tax price and the enterprise's cash flow. According to this tributary study, the tax planning must adopt legal measures to reduce the enterprise's taxes by the tax avoidance practice. Although, practices such as tax evasion are also shown in the given article. The concepts were applied on a case study, seeking for the best tax regime, in a company focused on the commercial retail industry. Lucro Real was the best tributary regime result, since it considerably reduced the taxes price compared to the other ones. This article contributes with analysis that enhance the importance of tributary planning as a strategic decision action for a company and contributes to the state of art on the knowledge of tax regimes particularities.

Keywords: Tax Planning. Financial Flow. Tax Regime. Tax Burden. Taxes.

REFERÊNCIAS

ALPERSTEDT, C. Universidades corporativas: discussão e proposta de uma definição. **Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba, v. 5, n. 3, set./dez, 2001. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1415-65552001000300008&script=sci_arttext>. Acesso em: 10 out.2016.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 87**, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências, Brasília, DF, 13 set. 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm. Acesso em: 8 nov. 2016. Publicado no Diário Oficial da União em: 16 set. 1996.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 123**, de 14 de dezembro de 2006. Altera dispositivos das leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, Brasília, DF, 14 dez. 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm. Acesso em: 8 nov. 2016. Publicado no Diário Oficial da União em: 15 dez. 2006.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 155**, de 17 de outubro de 2016. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, Brasília, DF, 17 out. 2016. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp155.htm. Acesso em: 8 nov. 2016. Publicado no Diário Oficial da União em: 28 out. 2016.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 8.981**, de 20 de janeiro de 1995. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências, Brasília, DF, 20 jan. 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm. Acesso em: 8 nov. 2016. Publicado no Diário Oficial da União em: 23 jan. 1995.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 9.249**, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências, Brasília, DF, 26 dez. 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm. Acesso em: 8 nov. 2016. Publicado no Diário Oficial da União em: 27 dez. 1995.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 9.430**, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências, Brasília, DF, 27 dez. 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm. Acesso em: 8 nov. 2016. Publicado no Diário Oficial da União em: 30 dez. 1996.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 9.718**, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal, Brasília, DF, 27 nov. 1998. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm. Acesso em: 8 nov. 2016. Publicado no Diário Oficial da União em: 28 nov. 1998.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 10.637**, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), Brasília, DF, 30 dez. 2002. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm>. Acesso em: 8 nov. 2016. Publicado no Diário Oficial da União em: 31 dez. 2012.

_____. Presidência da República. Casa Civil.Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 10.684**, de 30 de março de 2003. Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências, Brasília, DF, 30 maio. 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.684.htm>. Acesso em: 8 nov. 2003. Publicado no Diário Oficial da União em: 31 maio. 2003.

_____. Presidência da República. Casa Civil.Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 10.833**, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências, Brasília, DF, 29 dez. 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm>. Acesso em: 8 nov. 2016. Publicado no Diário Oficial da União em: 30 dez. 2003.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 12.814**, de 16 de maio de 2013. Altera dispositivos das leis no 12.096 de 24 de novembro de 2009, Brasília, DF, 16 maio. 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm>. Acesso em: 8 nov.2016. Publicado no Diário Oficial da União em: 17 maio. 2013.

DALBELLO, L. **A relevância do uso do fluxo de caixa como ferramenta de gestão financeira para avaliação da liquidez e capacidade de financiamento de empresas**. Tese de Doutorado, 169f. 1999. Programa De Pós-Graduação Em Engenharia De Produção Universidade Federal De Santa Catarina – Ufsc- Florianópolis, 1999. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/81054/143780.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 10 out. 2016.

DOMINGUES, E. P; Haddad. E. A. Política tributária e re-localização. **Revista Brasileira de Economia**, Rio de Janeiro, v. 57, n. 4, out./dez, 2003. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-71402003000400009&lang=pt>. Acesso em: 17 out.2016

ESTELLITA, H; BASTOS, F. S. Tax exchange of information and international cooperation in Brazil. **Revista Direito GV**, São Paulo, v. 11, n. 1, jan./jun., 2015. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1808-24322015000100013>. Acesso em: 17 out. 2016.

FRIEDRICH, J. Fluxo de caixa: Sua importância e aplicação nas empresas. **Revista Eletrônica de Contabilidade**. Santa Maria: v.2, n. 2, jun./nov 2005. 21 p. Disponível: <[file:///C:/Users/User/Downloads/6516-29072-1-SM%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/User/Downloads/6516-29072-1-SM%20(1).pdf)>. Acesso: 17 out. 2016.

GONÇALVES, J. E. L. G. As empresas são grandes coleções de processos. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 40, n. 1, jan./mar, 2000. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rae/v40n1/v40n1a02.pdf>>. Acesso em: 17 out. 2016.

GONÇALVES, T. **Um estudo de caso dos impactos nos métodos de apuração fiscal do lucro no fluxo de caixa de uma empresa prestadora de serviços na área hospitalar**. Monografia de Conclusão de Curso, 91f. Centro Sócio Econômico Curso Ciências Contábeis Universidade Federal de Santa Catarina – Florianópolis, 2004. Disponível em:

<<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/124770/Contabeis296144.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 10 out. 2016.

GOUVEIA, F. H. C; Afonso, L. E. Uma análise das formas de remuneração dos sócios por meio do planejamento tributário. **Revista de Administração Mackenzie**, São Paulo, v. 14, n. 2, mar./abr, 2013. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1678-69712013000200004&lang=pt>. Acesso em: 10 out. 2016.

HONG, Q; SMART, M. In praise of tax havens: International tax planning and foreign direct investimento*. **European Economic Review**, Toronto, v. 20, dez. 2008. Disponível em: <<http://homes.chass.utoronto.ca/~msmart/wp/havens9.pdf>>. Acesso em: 17 out. 2016.

KIRCHLER, E; MACIEJORSKY, B; SCHNEIDER, F. Every Representations of Tax Avoidance, Tax Evasion, and Tax Flight: Do Legal Differences Matter? **Journal of Economic Psychology**, jun. 2001.

LIMA, F. B; DUARTE, A. M. da. P. Planejamento Tributário: Instrumento Empresarial de Estratégia Competitiva. **QUALITAS REVISTA ELETRÔNICA**. Paraíba: v.6, n. 1, 2007. Disponível em: <<http://revista.uepb.edu.br/index.php/qualitas/article/viewFile/106/75>>. Acesso em: 17 out. 2016.

MACHADO, H. de B. **Introdução ao planejamento tributário**. São Paulo: Malheiros, 2014.

MALACRIDA, Mara Jane Contrera. **A relevância do lucro líquido versus fluxo de caixa operacional para o mercado de ações brasileiro**. 2009. Tese de Doutorado, 146f.2009. Programa De Pós-Graduação Em Ciências Contábeis Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2009. Disponível: <file:///C:/Users/User/Downloads/Mara_Jane_Contrera.pdf>. Acesso em: 17 out. 2016.

PIVETTA, G. A utilização do fluxo de caixa nas empresas: Um modelo para a pequena empresa. **Revista Eletrônica de Contabilidade**. Santa Maria: v. 1, n. 2, dez/2014-fev/2005. 14 p. Disponível em: <<https://periodicos.ufsm.br/index.php/contabilidade/article/viewFile/6229/3729>>. Acesso em: 17 out. 2016.

REZENDE, A. C; DALMÁCIO, F.Z. Avaliação do impacto dos incentivos fiscais sobre os retornos e as políticas de investimento e financiamento das empresas. In: congresso anpcont, 10. 2016, Ribeirão Preto, **Anais...** Ribeirão Preto: Associação Nacional de Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis. Disponível em: <<http://congressos.anpcont.org.br/x/anais/files/2016-05/cue253.pdf>>. Acesso em: 17 out. 2016.

RIBEIRO, A. E. L; Poueri, do C. M. Utilização de metodologias de reestruturação societária como ferramenta de planejamento tributário: um estudo de caso. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, Minas Gerais, v. 19, n. 4, p. 107-128, out./dez 2008. Disponível em: <[file:///C:/Users/User/Downloads/370-1126-1-PB%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/User/Downloads/370-1126-1-PB%20(1).pdf)>. Acesso em: 25 out. 2016.

ROSA, P. M; SILVA, A.T. da. Fluxo de Caixa –Instrumento de planejamento e controle financeiro e base de apoio ao processo decisório. **Revista Brasileira de Contabilidade**. 2002. Disponível em: <http://www.franciscopaulo.com.br/arquivos/fluxo_de_caixa.pdf>. Acesso em: 25 out. 2016.

SANTANA, E. B; FERREIRA, F. R; HERMSDORFF, L. L; OLIVEIRA, M. C. de; AQUINO, P. A. de. Planejamento tributário como ferramenta na gestão empresarial. **Revista Eletrônica Das Faculdades Sudamérica**. v.6, 2014. 11 p. Disponível em: <http://sudamerica.edu.br/argumentandum/artigos/argumentandum_volume_7/Artigo06_2015.pdf>. Acesso em: 25 out. 2016.

SILVA, C. A. T; SANTOS, J. O. dos. Fluxo de caixa e doar. **Caderno de Estudos**, São Paulo, n. 9, out. 1993. Disponível em:< http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1413-92511993000200003&script=sci_arttext&tlng=es>. Acesso em: 17 out. 2016.

SILVA, C. R.; BRITO, C. A. da S. **A importância do planejamento tributário nas empresas e o papel do profissional contábil**. Monografia de Conclusão de Curso, 49f. 2004. Faculdades De Ciências Econômicas e Administrativas Faculdades “Antônio Eufrásio de Toledo” - Presidente Prudente, 2004. Disponível em: <<http://intertemas.toledoprudente.edu.br/revista/index.php/Juridica/article/viewFile/589/603>>. Acesso em: 25 out. 2004.

SILVA, F. A. O; CARPINETTI, M. F; SILVA, B. M. F. T. da; ALVARELI, L. V. G. A importância do planejamento tributário nas empresas mediante a complexa carga tributária brasileira. **Janus**, p. 11-27, jan./jun 2011. Disponível em: <[http://www.fatea.br/seer/index.php/janus/article/viewFile/963/743%20\(import%C3%A2ncia%20do%20planejamento%20tribut%C3%A1rio%20das%20empresa\)](http://www.fatea.br/seer/index.php/janus/article/viewFile/963/743%20(import%C3%A2ncia%20do%20planejamento%20tribut%C3%A1rio%20das%20empresa))>. Acesso em: 25 out.20016.

SIQUEIRA, E. B; CURY, L. K. P; GOMES, T. S. Planejamento tributário. **REVISTA CEPPG**. Goiás: n. 25, 2º semestre 2011. 13 p. Disponível: <http://www.portalcatalao.com/painel_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/51c23e8670bb3aeef7da564aa767d33b.pdf>. Acesso: 25 out, 2016.

SOUSA, M.C.S; PIANTO, M. E. T; SANTOS, C. A. S. de. Imposto de importação e evasão fiscal: uma investigação do caso brasileiro. **Revista Brasileira de Economia**, Rio de Janeiro, v. 62, n. 1, jan./mar 2008. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-71402008000100004&script=sci_arttext>. Acesso em: 17 out. 2016.

STROHMEIER, L. S. **O planejamento tributário através de reorganizações societárias**. Monografia de Conclusão de Curso, 34f. 2010. Faculdade de Ciências Econômicas Universidade do Rio Grande do Sul – Porto Alegre, 2010. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/25734/000751630.pdf>>. Acesso em: 10 out. 2016.

WINDMÖLLER, B. **Planejamento tributário para uma empresa de classificação de sementes**. Monografia de Conclusão de Curso, 69f. 2012. Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul – Ijuí, 2012. Disponível em: <<http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/1297/TCC%20Bruna%20Windmoller.pdf?sequence=>>>. Acesso em: 10 out. 2016.

ZITTEI, M.V.Z; OLIVEIRA, E.M da SILVA; LUGOBONI, L. F. Combinação de negócios como forma de planejamento tributário. In: CONGRESSO NACIONAL DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO, 08 e 09. 2014, **RESUMOS...** 2014.