

Revista Contabilidade & Amazônia

ISSN: 2175-1722

SINOP/MT, v. 7, n. 1, art. 1, pp 1-17, Jan/Dez., 2014

Disponível em: <http://sinop.unemat.br/projetos/revista/>

Planejamento tributário como ferramenta de redução de custos e de melhores resultados

Diego Bianchini

Bacharel em Ciências Contábeis (UNEMAT/SINOP)

e-mail: diegobianchini21@hotmail.com

Mery Kazicawa

Professora Titular do curso de Administração (UNIC/SINOP)

e-mail: mery.kazicawa@kroton.com.br

Copyright © 2014 Revista Contabilidade & Amazônia. Todos os direitos são reservados. É permitido citar parte dos artigos sem autorização prévia, desde que seja identificada a fonte.

Resumo

Este estudo teve como objetivo verificar o regime tributário mais vantajoso para uma indústria de suplementos minerais situada no município de Nova Santa Helena. Para tanto, utilizou-se de cálculos e análises obtidos por cada regime, quais sejam: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Para tanto, foi utilizado material bibliográfico de autores, como (OLIVEIRA ET AL, 2003) que conceitua tributário, objeto deste estudo, como o estudo das alternativas lícitas de formalização jurídica de determinada operação, antes da ocorrência do fato gerador, para que o contribuinte possa optar pela que apresente o menor ônus tributário. Em relação à metodologia, a pesquisa é um estudo bibliográfico; quanto aos objetivos, apresenta-se como uma pesquisa descritiva, e, quanto à abordagem do problema, faz-se de forma qualitativa; já quanto aos procedimentos, um estudo de caso. Os dados foram coletados por meio de relatórios e demonstrações contábeis, além de documentos presentes na organização juntamente com informações fornecidas pelos seus sócios. O estudo de caso foi realizado em uma indústria de suplementos minerais e para a realização do objetivo deste estudo foram analisados os regimes tributários vigentes na legislação brasileira. O estudo indicou que o Simples Nacional é o regime tributário mais vantajoso para a empresa em questão.

Palavras-chave: planejamento tributário; simples nacional; lucro presumido; lucro real

1. INTRODUÇÃO

A alta carga tributária vigente em nosso País é percebida e custosa por todos os cidadãos, isso não é diferente para as empresas brasileiras. O elevado valor dos tributos é parcela importante para a mortalidade principalmente das pequenas e médias empresas com maior ocorrência nos primeiros anos de existência.

Ademais, o mercado se torna a cada dia mais competitivo e exigente e as organizações precisam estar preparadas para essas sucessivas mudanças e desafios, de modo a buscar alternativas para suprir eventuais necessidades e assim atingir seus objetivos. Nesse contexto, o planejamento assume fundamental importância, ao proporcionar uma visão a um prazo mais longo. Sendo que o planejamento tributário possibilita por meio de uma ação lícita a busca por redução a carga tributária imposta pelo País, ou seja, o planejamento tributário é um fator de diferenciação para assegurar a competitividade e constitui uma forma preventiva e legítima de economia na carga tributária, através de lacunas na lei permite-se buscar alternativas na diminuição de impostos e com uma gestão eficiente contribuir positivamente nos resultados da empresa.

As organizações são preparadas para atingir seus objetivos e, para isso, necessitam de ferramentas e processos capazes de gerar informações úteis e eficazes para melhor gerir o negócio de forma a contribuir com a organização e assim atingir os objetivos traçados por esta.

O objetivo deste estudo consistiu em verificar qual regime tributário é mais vantajoso para uma indústria de alimentos situada no município de Sinop, abordando para tanto os cálculos e resultados obtidos por cada regime, quais sejam: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

Neste contexto, a questão problema da pesquisa consiste em verificar através do planejamento tributário qual regime tributário é mais vantajoso para uma indústria de alimentos situada no município de Sinop?

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário não é muito difundido entre os empresários, principalmente pelas pequenas e médias empresas, muito pela falta de informação dos empresários ou pela falta em buscar um profissional da área. Contudo a alta carga tributária e a grande concorrência do mercado vêm contribuindo pela procura e ascensão desses profissionais.

Para elaboração do planejamento tributário faz-se necessário conhecer primeiramente o que são tributos.

O art. 3º do CTN – Código Tributário Nacional conceitua tributo como:

Tributo é toda prestação pecuniária, compulsória em moeda ou cujo valor nessa possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

São Várias as espécies de tributos existentes no Brasil, como: impostos, taxas, contribuição de melhoria e contribuição social.

A arrecadação de tributos é imposta aos indivíduos e pessoas jurídicas por meio do Estado para gerir e manter a máquina pública, tendo este em conta partida o dever de fornecer necessidades básicas, como saúde, educação, entre outros.

Visto o conceito de tributos, podemos entender melhor, o que é o planejamento tributário, sendo este o instrumento lícito de que dispõe as empresas, sem afrontar as diversas legislações que regem os mais diversos tributos. Trata-se do estudo prévio à concretização os fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos cuja finalidade se baseia em encontrar alternativa legal menos onerosa ao contribuinte (OLIVEIRA ET AL, 2003).

Segundo (OLIVEIRA ET AL, 2003) “planejamento tributário é o estudo das alternativas lícitas de formalização jurídica de determinada operação, antes da ocorrência do fato gerador, para que o contribuinte possa optar pela que apresente o menor ônus tributário.”

De acordo com Fabretti (2001 p. 30) “o estudo feito previamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se planejamento tributário.”

A finalidade do planejamento tributário consiste em obter a maior carga tributária possível, reduzindo a carga tributária para o valor realmente exigido por lei. Deve-se, portanto, estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis ao caso ou a existência de lacunas na lei, que permitem realizar essa operação menos onerosa possível para o contribuinte, sem contrariar a lei (Fabretti, 2001).

Vale ressaltar que planejamento tributário não se confunde com sonegação fiscal, haja vista que planejar é escolher, entre duas ou mais opções lícitas, a que apresente o menor imposto a recolher. Ao passo que sonegar, é utilizar os meios ilícitos para deixar de recolher o tributo devido.

2.2 ELISÃO FISCAL E EVASÃO FISCAL

A economia tributária resultante de forma lícita denomina-se elisão fiscal, ou seja, a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei (Fabretti, 2001).

A elisão fiscal é uma forma legítima encontrada pelas empresas como um meio de reduzir custos e em contrapartida maximizar os lucros, visto que para competir num mercado globalizado e garantir retorno ao capital investido faz-se necessário cada vez mais minimizar as perdas e maximizar os ganhos.

Contudo, a evasão fiscal, ao contrário de elisão, consiste na prática contrária a lei, geralmente é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, com objetivo de reduzir ou ocultar o recolhimento do tributo devido, ou ainda é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal (OLIVEIRA ET AL, 2003).

Portanto, a evasão fiscal não deve ser praticada pelo contribuinte, visto que por não ser uma prática lícita poderá acarretar em punições, caracterizado como crime contra a ordem tributária, sujeito, portanto a sanção cabível ao ato.

2.3 ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A entidade econômica deve recolher seus impostos utilizando-se como base seu faturamento ou seu resultado, tendo como variável a obrigatoriedade expressa na lei, que obriga em obedecer à determinada modalidade de tributação, ou, caso a lei não determine, a entidade poderá optar pela modalidade de tributação que considerar mais vantajosa. Os regimes tributários estabelecidos pela legislação brasileira no Brasil são: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Lucro Real.

2.3.1 Simples Nacional

Conforme a Secretaria da Receita Federal do Brasil, o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, aplicável às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, a partir de 01.07.2007. Consideram-se Microempresas (ME), para efeito de Simples Nacional, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, que aufera em cada ano calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00. Já as Empresas de Pequeno Porte (EPP) são empresários, pessoas jurídicas, ou a elas equiparadas, que venham auferir em cada ano-calendário receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00.

O Simples Nacional consiste numa sistemática de recolhimento de tributos que por meio de um documento único a pessoa jurídica recolhe os seguintes tributos:

- 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 para a Seguridade Social (cota patronal);

- Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

Salienta-se ainda que há vedações para ingresso neste regime de tributação, ou seja, a própria legislação estabelece quais ramos de atividades estão impedidas de aderir ao programa.

Para apuração do valor devido pelas empresas optantes por esse regime primeiramente deve-se consultar as tabelas dos anexos da LC 123/06. Para determinação da alíquota a ser aplicada o contribuinte irá utilizar a receita bruta acumulada dos últimos doze meses anteriores ao período de apuração. E por fim, o valor devido mensalmente será o resultado da aplicação da alíquota correspondente sobre a receita bruta mensal auferida.

2.3.2 Lucro Presumido e Lucro Arbitrado

Lucro Presumido é uma alternativa de tributação opcional para algumas pessoas jurídicas visando facilitar as rotinas burocráticas e administrativas de algumas organizações, mais comum entre empresas de menor porte e menor nível de estrutura e cujo pagamento do imposto presumido satisfaz o tesouro nacional, ou seja, é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da Contribuição Social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real (OLIVEIRA ET AL, 2003).

Desta forma, o lucro presumido caracteriza-se como uma presunção por parte do fisco do que seria o lucro das organizações, caso não houvesse a contabilidade. A introdução pelo fisco deste regime de tributação tem como objetivo facilitar a apuração dos tributos como imposto de renda e contribuição social para as organizações sem contabilidade ou que a escrituração contábil não possua informações fidedignas.

As alíquotas encontradas para base de cálculo conforme RIR/99 atribuem às vendas de mercadorias 8%, sobre às revenda de combustível 1,6%, sobre o transporte de passageiros 16%, sobre prestação de serviços 32%.

A adesão ao lucro presumido só poderá ser exercida pelas empresas industriais, comerciais ou prestação de serviços que tenham obtido no ano-calendário anterior receita bruta inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais).

O lucro Arbitrado, contudo é uma prerrogativa do Fisco. Este poderá arbitrar o lucro, na forma da lei, nas hipóteses em que a escrituração contábil e fiscal do contribuinte for desclassificada. O arbitramento do lucro acarreta, quase sempre, maior carga tributária para a pessoa jurídica (Fabretti, 2001).

2.3.3 Lucro Real

Lucro real é o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial e societária, denominado de lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas pela legislação do imposto de renda (OLIVEIRA ET AL, 2003).

O art. 247 do RIR/99 conceitua o lucro real como sendo “O lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda – RIR”.

Sendo assim, o lucro real tem o objetivo de demonstrar o que existe de fato, verdadeiro, isto é, o que não é presumido ou arbitrado. Para a ciência contábil lucro real consiste no realmente foi apurado pela contabilidade seguindo a mais completa escrituração contábil fiscal, com a rigorosa observância aos princípios contábeis.

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

Observa-se, portanto, que não há um regime tributário para a totalidade das empresas, pois determinado regime pode ser excelente para uma, mas não para outra, ou ainda outro regime ser mais vantajoso, ou seja, deve-se analisar as particularidades de cada empresa, identificando, por exemplo: ramo de atividade, meios de produção ou qualquer outro fator que possa ser relevante para que se possa obter maior economia tributária.

MÉTODO DE PESQUISA

Trata-se de uma pesquisa de tipo descritivo, pois foca-se em descrever características do que está sendo pesquisado. Gil (1999, p.81) salienta que “As pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Quanto à tipologia da pesquisa, é considerada quanto aos procedimentos uma pesquisa bibliográfica que, de acordo com Gil (1999, p.65), “[...] é desenvolvida mediante material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos sejam exigidos algum tipo de trabalho desta natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente por meio de fontes bibliográficas.”

A pesquisa bibliográfica, por ser de natureza teórica, é parte indispensável, pois é por meio dela que temos acesso a materiais científicos já existentes que nos fornece embasamento para o desenvolvimento do estudo. Ainda quanto aos procedimentos, em determinado momento a pesquisa passa a se caracterizar com um estudo de caso.

Segundo Yin (2001, p.21), o estudo de caso permite uma investigação para se preservar as características holísticas e significativas dos eventos da vida real – tais como ciclos de vida individuais, processos organizacionais, administrativos, mudanças ocorridas em regiões urbanas, relações internacionais e a maturação de alguns setores.

Diante disso, o pesquisador pode verificar de forma prática os fenômenos a serem pesquisados, tendo como intuito aprofundar os conhecimentos diante do objeto a ser estudado, contribuindo assim com um melhor resultado.

O estudo de caso foi feito primeiramente por meio de observações e entrevistas elaboradas, realizadas com pessoas-chaves presentes na empresa, ou seja, por meio de um diagnóstico realizado e, posteriormente, a análise desses dados coletados. Além da coleta de dados, por meio de pessoas ligadas à organização, houve a busca de informações em documentos escritos.

Conforme Gil (1999, p.161), “as fontes de “papel” muitas vezes são capazes de proporcionar ao pesquisador dados suficientemente ricos para evitar a perda de tempo com levantamentos de campo, sem contar que em muitos casos só se torna possível a investigação social a partir de documentos”.

Quanto à abordagem do problema, é uma pesquisa de caráter qualitativo, pois tem como característica uma análise mais aprofundada do que está sendo estudado ou pesquisado. De acordo com Beuren (2004, p.92), “na pesquisa qualitativa concebe-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo.”

4 RESULTADOS DA PESQUISA

O estudo de caso foi realizado em indústria de alimentos localizada no município de Nova Santa Helena, denominada neste estudo de Empresa X. Assim, buscou-se verificar qual regime tributário mais vantajoso para a empresa. Os dados foram coletados através de relatórios e demonstrações contábeis como: Balancetes, Balanços e D.R.E – Demonstração do Resultado do Exercício da empresa referente ao ano calendário de 2013, além de documentos presentes na organização juntamente com informações fornecidas pelos seus sócios.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

De acordo com os dados fornecidos pelos sócios, sua história teve início em 1998, contudo já é bastante conhecida na cidade tendo uma boa aceitação da sua clientela.

A empresa X é uma empresa de pequeno porte, que atua na área de fabricação de suplementos minerais e que conta com aproximadamente dez funcionários distribuídos nos setores da administração e produção. Vale ressaltar ainda que a administração da empresa é familiar, ou seja, a cultura organizacional é formada pelo grupo familiar que o constituiu desde o início de suas atividades.

A seguir será apresentada uma comparação entre os regimes tributários, quais sejam: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, elaborado através das Demonstrações Contábeis referente ao ano calendário de 2013. Após a comparação das três modalidades será demonstrado qual regime tributário resulta numa maior economia tributária para a empresa.

4.2 CÁLCULO TRIBUTÁRIO UTILIZANDO COMO BASE O SIMPLES NACIONAL

Inicialmente será apresentada a apuração dos impostos caso a empresa opte pelo sistema Simples Nacional como regime tributário. O resultado dos cálculos pode ser visualizado conforme a tabela abaixo e de acordo com a legislação aplicada, pois demonstra o cálculo de todos os impostos como se fosse apenas um documento de arrecadação.

TABELA 1 - Demonstrativo de Cálculo dos Impostos – Simples Nacional

Competência	Faturamento Mensal	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS	IPI	Alíquota	Valor a Recolher
janeiro-13	R\$ 81.257,00	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	ISENTO	0,00%	5,96%	R\$ 4.842,92
fevereiro-13	R\$ 156.806,00	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	ISENTO	0,00%	6,02%	R\$ 9.439,72
março-13	R\$ 127.312,00	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	ISENTO	0,00%	6,02%	R\$ 7.664,18
abril-13	R\$ 181.988,00	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	ISENTO	0,00%	6,02%	R\$ 10.955,68
maio-13	R\$ 115.091,87	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	ISENTO	0,00%	6,02%	R\$ 6.928,53
junho-13	R\$ 166.025,00	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	ISENTO	0,00%	6,02%	R\$ 9.994,71
julho-13	R\$ 200.965,80	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	ISENTO	0,00%	6,02%	R\$ 12.098,14
agosto-13	R\$ 179.398,00	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	ISENTO	0,00%	6,02%	R\$ 10.799,76
setembro-13	R\$ 226.215,00	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	ISENTO	0,00%	6,02%	R\$ 13.618,14
outubro-13	R\$ 75.835,00	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	ISENTO	0,00%	6,02%	R\$ 4.565,27
novembro-13	R\$ 106.197,66	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	ISENTO	0,00%	6,02%	R\$ 6.393,10
dezembro-13	R\$ 146.989,00	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	ISENTO	0,00%	6,02%	R\$ 8.848,74
Totais	R\$ 1.764.080,33	R\$ 7.409,14	R\$ 7.409,14	R\$ 22.219,29	R\$ 5.292,24	R\$ 63.819,08				R\$ 106.148,88

Fonte: Autor

Para cálculo dos tributos apresentados na tabela acima utilizou-se para tanto as alíquotas do anexo II do Simples Nacional conforme legislação aplicada para este regime tributário, isto é, o anexo II do Simples Nacional refere-se as indústrias. Os valores dos impostos são calculados tendo como base de cálculo o faturamento mensal aplicando a alíquota correspondente a cada tributo. Vale ressaltar que não há valor a recolher de ICMS, pois a legislação do Estado de Mato Grosso trata como isento os produtos produzidos pela empresa. Da mesma forma não há valor a recolher de IPI, pois a legislação determina que a tributação desses produtos seja à alíquota zero.

Na sequência é exposta a demonstração do resultado do exercício tendo como regime tributário o simples nacional, de maneira a poder visualizar de forma estruturada os valores dos impostos apurados como também as demais informações necessárias que se possa utilizar para tomar qualquer decisão na gestão da empresa.

TABELA 2 - Demonstrativo do Resultado do Exercício – Simples Nacional

D.R.E		
Período: 01/01/2013 a 31/12/2013		
1	Receita Operacional Bruta	R\$ 1.764.080,33
2	Deduções de Venda	R\$ 27.511,53
2.2	(-) Devoluções de Vendas	-
2.3	(-) Pis s/ Faturamento	R\$ 5.292,24
2.4	(-) Cofins s/ Faturamento	R\$ 22.219,29
2.5	(-) ICMS s/ Vendas	-
3	Receita Operacional Líquida	R\$ 1.736.568,80
4	C.P.V (Custo da Produção Vendida)	R\$ 1.146.652,22
5	Lucro Bruto	R\$ 589.916,58
6	Despesas Operacionais com Vendas	R\$ 34.359,80
7	Despesas Administrativas	R\$ 382.279,34
8	Despesas Financeiras	R\$ 3.052,15
9	Resultado Operacional	R\$ 170.225,29
10	Receitas Não Operacionais	R\$ 6.466,20
11	Lucro Antes do IRPJ e CSLL	R\$ 176.691,49
12	I.R.P.J	R\$ 7.409,14
13	C.S.L.L	R\$ 7.409,14
14	Lucro Líquido do Exercício	R\$ 161.873,22

Fonte: Autor

A demonstração contábil apresentada acima demonstra de forma estruturada os valores dos impostos calculados conforme legislação aplicada ao simples nacional.

4.3 CÁLCULO TRIBUTÁRIO UTILIZANDO COMO BASE O LUCRO PRESUMIDO

A seguir é demonstrado o cálculo dos impostos IRPJ e CSLL utilizando-se como regime tributário o Lucro Presumido. Pode-se observar que este modelo de tributação também utiliza-se de método simplificado para cálculo dos tributos empregando para tanto percentuais de presunção conforme legislação específica.

TABELA 3 - Demonstrativo de Cálculo IRPJ/CSLL – Lucro Presumido

Competência	Faturamento Mensal	Porcentual de Presunção IRPJ	Porcentual de Presunção CSLL	Base de Cálculo IRPJ	Base de Cálculo CSLL	Alíquota IRPJ	Alíquota CSLL	Valor a Recolher IRPJ	Valor a Recolher CSLL
janeiro-13	R\$ 81.257,00	8,00%	12,00%	R\$ 6.500,56	R\$ 9.750,84	15,00%	9,00%	R\$ 975,08	R\$ 877,58
fevereiro-13	R\$ 156.806,00	8,00%	12,00%	R\$ 12.544,48	R\$ 18.816,72	15,00%	9,00%	R\$ 1.881,67	R\$ 1.693,50
março-13	R\$ 127.312,00	8,00%	12,00%	R\$ 10.184,96	R\$ 15.277,44	15,00%	9,00%	R\$ 1.527,74	R\$ 1.374,97
abril-13	R\$ 181.988,00	8,00%	12,00%	R\$ 14.559,04	R\$ 21.838,56	15,00%	9,00%	R\$ 2.183,86	R\$ 1.965,47
maio-13	R\$ 115.091,87	8,00%	12,00%	R\$ 9.207,35	R\$ 13.811,02	15,00%	9,00%	R\$ 1.381,10	R\$ 1.242,99
junho-13	R\$ 166.025,00	8,00%	12,00%	R\$ 13.282,00	R\$ 19.923,00	15,00%	9,00%	R\$ 1.992,30	R\$ 1.793,07
julho-13	R\$ 200.965,80	8,00%	12,00%	R\$ 16.077,26	R\$ 24.115,90	15,00%	9,00%	R\$ 2.411,59	R\$ 2.170,43
agosto-13	R\$ 179.398,00	8,00%	12,00%	R\$ 14.351,84	R\$ 21.527,76	15,00%	9,00%	R\$ 2.152,78	R\$ 1.937,50
setembro-13	R\$ 226.215,00	8,00%	12,00%	R\$ 18.097,20	R\$ 27.145,80	15,00%	9,00%	R\$ 2.714,58	R\$ 2.443,12
outubro-13	R\$ 75.835,00	8,00%	12,00%	R\$ 6.066,80	R\$ 9.100,20	15,00%	9,00%	R\$ 910,02	R\$ 819,02
novembro-13	R\$ 106.197,66	8,00%	12,00%	R\$ 8.495,81	R\$ 12.743,72	15,00%	9,00%	R\$ 1.274,37	R\$ 1.146,93
dezembro-13	R\$ 146.989,00	8,00%	12,00%	R\$ 11.759,12	R\$ 17.638,68	15,00%	9,00%	R\$ 1.763,87	R\$ 1.587,48
Totais	R\$ 1.764.080,33			R\$ 141.126,43	R\$ 211.689,64			R\$ 21.168,96	R\$ 19.052,07

Fonte: Autor

Pode-se observar na tabela 3 que para cálculo dos impostos IRPJ e CSLL foi utilizado os percentuais de presunção de 8% e 12% respectivamente, estes são determinados conforme legislação aplicada as empresas optantes pelo lucro presumido, ou seja, conforme citado anteriormente na base teórica, cada atividade econômica tem seus percentuais estabelecidos pela legislação tributária brasileira. No caso em questão, foram aplicados os percentuais de presunção das indústrias, objeto de estudo deste estudo.

A seguir é demonstrado o cálculo dos demais impostos calculados tendo como base o Lucro Presumido, inclusive aqueles incidentes sobre a folha de salários.

TABELA 4 - Demonstrativo de Cálculo Demais Impostos – Lucro Presumido

Competência	Faturamento Mensal	Alíquota Cofins	Alíquota PIS/Pasep	Valor a recolher Cofins	Valor a recolher Pis/Pasep	IPI	ICMS
janeiro-13	R\$ 81.257,00	3,00%	0,65%	R\$ 2.437,71	R\$ 528,17	0,00%	ISENTO
fevereiro-13	R\$ 156.806,00	3,00%	0,65%	R\$ 4.704,18	R\$ 1.019,24	0,00%	ISENTO
março-13	R\$ 127.312,00	3,00%	0,65%	R\$ 3.819,36	R\$ 827,53	0,00%	ISENTO
abril-13	R\$ 181.988,00	3,00%	0,65%	R\$ 5.459,64	R\$ 1.182,92	0,00%	ISENTO
maio-13	R\$ 115.091,87	3,00%	0,65%	R\$ 3.452,76	R\$ 748,10	0,00%	ISENTO
junho-13	R\$ 166.025,00	3,00%	0,65%	R\$ 4.980,75	R\$ 1.079,16	0,00%	ISENTO
julho-13	R\$ 200.965,80	3,00%	0,65%	R\$ 6.028,97	R\$ 1.306,28	0,00%	ISENTO
agosto-13	R\$ 179.398,00	3,00%	0,65%	R\$ 5.381,94	R\$ 1.166,09	0,00%	ISENTO
setembro-13	R\$ 226.215,00	3,00%	0,65%	R\$ 6.786,45	R\$ 1.470,40	0,00%	ISENTO
outubro-13	R\$ 75.835,00	3,00%	0,65%	R\$ 2.275,05	R\$ 492,93	0,00%	ISENTO
novembro-13	R\$ 106.197,66	3,00%	0,65%	R\$ 3.185,93	R\$ 690,28	0,00%	ISENTO
dezembro-13	R\$ 146.989,00	3,00%	0,65%	R\$ 4.409,67	R\$ 955,43	0,00%	ISENTO
Totais	R\$ 1.764.080,33			R\$ 52.922,41	R\$ 11.466,52		

Fonte: Autor

Conforme tabela 4, o cálculo de PIS e COFINS pelo Lucro Presumido é calculado aplicando as alíquotas de 0,65% e 3,0% respectivamente sobre o faturamento mensal auferido pela empresa. Como dito anteriormente não há valor a recolher de ICMS, pois a legislação do Estado de Mato Grosso trata como isento os produtos produzidos pela empresa. Da mesma forma não há valor a recolher de IPI, pois a legislação determina que a tributação desses produtos seja à alíquota zero.

TABELA 5 - Demonstrativo de Cálculo dos impostos incidentes sobre a folha de salários – Lucro Presumido

Competência	Folha de Salários	CPP	RAT	TERCEIROS	Total a recolher
janeiro-13	R\$ 9.796,65	20,00%	3,00%	5,80%	R\$ 2.821,44
fevereiro-13	R\$ 9.796,65	20,00%	3,00%	5,80%	R\$ 2.821,44
março-13	R\$ 9.796,65	20,00%	3,00%	5,80%	R\$ 2.821,44
abril-13	R\$ 9.796,65	20,00%	3,00%	5,80%	R\$ 2.821,44
maio-13	R\$ 9.796,65	20,00%	3,00%	5,80%	R\$ 2.821,44
junho-13	R\$ 9.796,65	20,00%	3,00%	5,80%	R\$ 2.821,44
julho-13	R\$ 9.796,65	20,00%	3,00%	5,80%	R\$ 2.821,44
agosto-13	R\$ 9.796,65	20,00%	3,00%	5,80%	R\$ 2.821,44
setembro-13	R\$ 9.796,65	20,00%	3,00%	5,80%	R\$ 2.821,44
outubro-13	R\$ 9.796,65	20,00%	3,00%	5,80%	R\$ 2.821,44
novembro-13	R\$ 9.796,65	20,00%	3,00%	5,80%	R\$ 2.821,44
dezembro-13	R\$ 9.796,65	20,00%	3,00%	5,80%	R\$ 2.821,44
Totais	R\$ 117.559,80	R\$ 1.959,33	R\$ 293,90	R\$ 568,21	R\$ 33.857,22

Fonte: Autor

Os encargos sobre a folha de salários calculados para empresas enquadradas no lucro presumido são demonstrados na tabela acima compostos de 20% referente ao INSS Patronal, 3% para o Risco de Acidente do Trabalho (RAT), variando de 1 a 3%, conforme grau de risco da atividade exercida na empresa e por fim 5,8% destinados a terceiros, como; SENAI, SESC, SESI, etc.

TABELA 6 - Demonstrativo do Resultado do Exercício – Lucro Presumido

D.R.E		
Período: 01/01/2013 a 31/12/2013		
1	Receita Operacional Bruta	R\$ 1.764.080,33
2	Deduções de Venda	R\$ 64.388,93
2.2	(-) Devoluções de Vendas	R\$ -
2.3	(-) Pis s/ Faturamento	R\$ 11.466,52
2.4	(-) Cofins s/ Faturamento	R\$ 52.922,41
2.5	(-) ICMS s/ Vendas	R\$ -
3	Receita Operacional Líquida	R\$ 1.699.691,40
4	C.P.V (Custo da Produção Vendida)	R\$ 1.146.652,22
5	Lucro Bruto	R\$ 553.039,18
6	Despesas Operacionais com Vendas	R\$ 34.359,80
7	Despesas Administrativas	R\$ 355.317,48
8	Despesas Financeiras	R\$ 3.052,15
9	Resultado Operacional	R\$ 160.309,75
10	Receitas Não Operacionais	R\$ 6.466,20
11	Lucro Antes do IRPJ e CSLL	R\$ 166.775,95
12	I.R.P.J	R\$ 21.168,96
13	C.S.L.L	R\$ 19.052,07
14	Lucro Líquido do Exercício	R\$ 126.554,91

Fonte: Autor

A demonstração contábil apresentada acima demonstra de forma estruturada os valores dos impostos calculados conforme legislação aplicada ao Lucro Presumido. Como pode-se observar para cálculo dos tributos neste regime, cujo a base de cálculo é o lucro auferido pela empresa não precisa necessariamente do fechamento da contabilidade, pois como informado anteriormente, lucro tributável é presumido de acordo com as alíquotas estipuladas pela legislação.

E, por fim, são apresentados os cálculos dos impostos utilizando como regime tributário o Lucro Real. Regime este que tem como característica um processo mais elaborado e que deve obedecer com rigor os princípios e normas contábeis, é o único modo de tributação que necessariamente precisa da contabilidade real para cálculos dos tributos conforme legislação específica, como poderá ser observado a seguir.

4.4 CÁLCULO TRIBUTÁRIO UTILIZANDO COMO BASE O LUCRO REAL

Abaixo é demonstrado o cálculo dos impostos utilizando-se como regime tributário o Lucro Real. Pode-se observar que este modelo de tributação utiliza-se de um processo mais elaborado para cálculo dos tributos.

TABELA 7 – Demonstrativo de cálculo de Pis/Cofins - Lucro Real

Competência	Faturamento Mensal	Alíquot a Cofins	Alíquota PIS	Créditos Sobre Compras						Valor a recolher Cofins	Valor a recolher Pis/Pasep
				(-) Insumos		(-) Depreciação		(-) Energia Elétrica			
				Pis	Cofins	Pis	Cofins	Pis	Cofins		
janeiro-13	R\$ 81.257,00	7,60%	1,65%	R\$ 1.013,24	R\$ 3.948,87	R\$ 79,80	R\$ 367,58	R\$ 198,00	R\$ 912,00	R\$ 947,08	R\$ 49,70
fevereiro-13	R\$ 156.806,00	7,60%	1,65%	R\$ 1.138,62	R\$ 4.526,39	R\$ 79,80	R\$ 367,58	R\$ 198,00	R\$ 912,00	R\$ 6.111,29	R\$ 1.170,88
março-13	R\$ 127.312,00	7,60%	1,65%	R\$ 885,61	R\$ 3.360,99	R\$ 79,80	R\$ 367,58	R\$ 198,00	R\$ 912,00	R\$ 5.035,14	R\$ 937,24
abril-13	R\$ 181.988,00	7,60%	1,65%	R\$ 2.511,95	R\$ 10.852,03	R\$ 79,80	R\$ 367,58	R\$ 198,00	R\$ 912,00	R\$ 1.699,48	R\$ 213,05
maio-13	R\$ 115.091,87	7,60%	1,65%	R\$ 1.506,85	R\$ 6.222,46	R\$ 79,80	R\$ 367,58	R\$ 198,00	R\$ 912,00	R\$ 1.244,94	R\$ 114,37
junho-13	R\$ 166.025,00	7,60%	1,65%	R\$ 1.991,48	R\$ 8.454,72	R\$ 79,80	R\$ 367,58	R\$ 198,00	R\$ 912,00	R\$ 2.883,60	R\$ 470,13
julho-13	R\$ 200.965,80	7,60%	1,65%	R\$ 1.987,08	R\$ 8.434,44	R\$ 79,80	R\$ 367,58	R\$ 198,00	R\$ 912,00	R\$ 5.559,38	R\$ 1.051,06
agosto-13	R\$ 179.398,00	7,60%	1,65%	R\$ 2.652,42	R\$ 11.499,01	R\$ 79,80	R\$ 367,58	R\$ 198,00	R\$ 912,00	R\$ 855,66	R\$ 29,85
setembro-13	R\$ 226.215,00	7,60%	1,65%	R\$ 2.338,49	R\$ 10.053,04	R\$ 79,80	R\$ 367,58	R\$ 198,00	R\$ 912,00	R\$ 5.859,72	R\$ 1.116,26
outubro-13	R\$ 75.835,00	7,60%	1,65%	R\$ 804,84	R\$ 2.988,96	R\$ 79,80	R\$ 367,58	R\$ 198,00	R\$ 912,00	R\$ 1.494,92	R\$ 168,64
novembro-13	R\$ 106.197,66	7,60%	1,65%	R\$ 876,46	R\$ 3.318,86	R\$ 79,80	R\$ 367,58	R\$ 198,00	R\$ 912,00	R\$ 3.472,58	R\$ 598,00
dezembro-13	R\$ 146.989,00	7,60%	1,65%	R\$ 1.526,71	R\$ 6.313,92	R\$ 79,80	R\$ 367,58	R\$ 198,00	R\$ 912,00	R\$ 3.577,66	R\$ 620,81
Totais	R\$ 1.764.080,33									R\$ 38.741,46	R\$ 6.539,98

Fonte: Autor

Como é sabido as alíquotas de Pis e Cofins calculados pelo lucro real passam a ser de 1,65% e 7,6% respectivamente, em contrapartida a legislação permite que sejam aproveitadas créditos destes tributos pelas entradas, ou seja, créditos sobre as compras que a empresa vier a fazer e que estejam relacionadas ao processo produtivo. No caso específico da empresa em estudo, foi possível o aproveitamento de créditos relacionados aos insumos, energia elétrica e depreciação das máquinas e equipamentos relacionados diretamente como o processo produtivo.

Da mesma forma que no lucro presumido os valores dos impostos sobre a folha de salários são apresentados em sequência.

Não há distinção entre o lucro real e o lucro presumido para cálculo dos encargos sobre a folha de salários, ou seja, os valores apresentados na tabela acima são respectivamente de 20% referente ao INSS Patronal, 3% para o Risco de Acidente do Trabalho (RAT), variando de 1 a 3%, conforme grau de risco da atividade exercida na empresa e por fim 5,8% destinados a terceiros, como; SENAI, SESC, SESI, etc. Sendo assim, a seguir é apresentado a demonstração do resultado do exercício utilizando-se do lucro real.

TABELA 8 - Demonstrativo do Resultado do Exercício – Lucro Real

D.R.E						
Período: 01/01/2013 a 31/12/2013						
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total	
1	Receita Operacional Bruta	R\$ 365.375,00	R\$ 463.104,87	R\$ 606.578,80	R\$ 329.021,66	R\$ 1.764.080,33
2	Deduções de Venda	R\$ 14.251,33	R\$ 6.625,57	R\$ 14.471,92	R\$ 9.932,62	R\$ 45.281,44
2.2	(-) Devoluções de Vendas					
2.3	(-) Pis s/ Faturamento	R\$ 2.157,82	R\$ 797,55	R\$ 2.197,16	R\$ 1.387,45	R\$ 6.539,98
2.4	(-) Cofins s/ Faturamento	R\$ 12.093,51	R\$ 5.828,02	R\$ 12.274,76	R\$ 8.545,17	R\$ 38.741,46
3	Receita Operacional Líquida	R\$ 351.123,67	R\$ 456.479,30	R\$ 592.106,88	R\$ 319.089,04	R\$ 1.718.798,89
4	C.P.V (Custo da Produção Vendida)	R\$ 237.493,75	R\$ 301.018,16	R\$ 394.276,22	R\$ 231.864,08	R\$ 1.146.652,22
5	Lucro Bruto	R\$ 113.629,92	R\$ 155.461,14	R\$ 197.830,66	R\$ 87.224,96	R\$ 572.146,67
6	Despesas Operacionais com Vendas	R\$ 11.500,12	R\$ 13.894,23	R\$ 8.965,45		R\$ 34.359,80
7	Despesas Administrativas	R\$ 61.040,54	R\$ 79.160,10	R\$ 82.637,68	R\$ 98.621,94	R\$ 321.460,26
8	Despesas Financeiras	R\$ 1.092,24	R\$ 914,44	R\$ 641,44	R\$ 404,03	R\$ 3.052,15
9	Resultado Operacional	R\$ 39.997,02	R\$ 61.492,37	R\$ 105.586,09	(R\$ 11.801,01)	R\$ 195.274,47
10	Receitas Não Operacionais	R\$ 4.182,00		R\$ 46,50	R\$ 2.239,68	R\$ 6.468,18
11	Lucro Antes do IRPJ e CSLL	R\$ 44.179,02	R\$ 61.492,37	R\$ 105.632,59	(R\$ 9.561,33)	R\$ 201.742,65
12	I.R.P.J	R\$ 6.626,85	R\$ 9.373,09	R\$ 20.408,15	R\$ -	R\$ 36.408,09
13	C.S.L.L	R\$ 3.976,11	R\$ 5.534,31	R\$ 9.506,93	R\$ -	R\$ 19.017,36
14	Lucro Líquido do Exercício	R\$ 33.576,06	R\$ 46.584,97	R\$ 75.717,51	(R\$ 9.561,33)	R\$ 146.317,21

Fonte: Autor

Tabela 9 - Demonstrativo de Cálculo IRPJ/CSLL – Lucro Real

Período: 01/01/2013 a 31/12/2013				
Período de Apuração	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Lucro Líquido	R\$ 44.179,02	R\$ 61.492,37	R\$ 105.632,59	(R\$ 9.561,33)
CSLL Alíquota 9%	R\$ 3.976,11	R\$ 5.534,31	R\$ 9.506,93	R\$ -
CSLL a Recolher	R\$ 3.976,11	R\$ 5.534,31	R\$ 9.506,93	R\$ -
IRPJ Alíquota 15%	R\$ 6.626,85	R\$ 9.223,86	R\$ 15.844,89	R\$ -
Adicional de IRPJ 10%	R\$ -	R\$ 149,24	R\$ 4.563,26	R\$ -
IRPJ a Recolher	R\$ 6.626,85	R\$ 9.373,09	R\$ 20.408,15	R\$ -

Fonte: Autor

Para cálculo dos impostos CSLL e IRPJ pelo lucro real como pode ser observado na tabela acima, deve ser apurado o lucro líquido do período e após aplicar as alíquotas de 9% para CSLL e 15% para IRPJ e 10% de adicional de IRPJ caso a parcela do lucro real exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, conforme pode ser verificado no 2º e 3º trimestre.

4.5 COMPARATIVO ENTRE SIMPLES NACIONAL X LUCRO PRESUMIDO X LUCRO REAL

Obedecendo ao objetivo deste estudo, em seguida são demonstrados os resultados obtidos por cada regime tributário apresentando um comparativo entres estes para a perfeita noção de qual é o mais vantajoso para este caso.

TABELA 10 - Comparativo entre Simples Nacional X Lucro Presumido e Lucro Real

Comparativo Simples Nacional X Lucro Presumido X Lucro Real				
Período: 01/01/2013 a 31/12/2013				
Impostos	Simples Nacional	Lucro Presumido	Lucro Real	Mais Vantajoso
PIS	R\$ 5.292,24	R\$ 11.466,52	R\$ 6.539,98	Simples Nacional
COFINS	R\$ 22.219,29	R\$ 52.922,41	R\$ 38.741,46	Simples Nacional
IRPJ	R\$ 7.409,14	R\$ 21.168,96	R\$ 36.408,09	Simples Nacional
CSLL	R\$ 7.409,14	R\$ 19.052,07	R\$ 19.017,36	Simples Nacional
Encargos Folha	R\$ 63.819,08	R\$ 33.857,22	R\$ 33.857,22	Lucro Presumido e Real
Total	R\$ 106.148,88	R\$ 138.467,19	R\$ 134.564,10	Simples Nacional

Fonte: Autor

Como dito, atendendo ao objetivo proposto ao estudo a tabela acima representa a comparação entre os regimes tributários: simples nacional, lucro presumido e lucro real. Como se pode observar o regime tributário que apresentou uma maior economia tributária foi o Simples Nacional, pois foi o mais vantajoso em relação a todos os tributos incidentes sobre a atividade econômica exercida sobre a empresa estudada, com apenas uma exceção, os encargos sobre a folha de salários. Contudo em termos gerais o Simples Nacional apresentou ampla vantagem. Pode-se constatar ainda que o Lucro presumido é o modelo de tributação mais oneroso para a empresa, pois foi o que apresentou a maior carga tributária entre os três regimes aceitos pela legislação brasileira.

Salienta-se que a opção por determinado regime tributário torna irretratável a sua alteração durante o exercício, podendo este ser alterado somente no próximo exercício. Portanto o planejamento tributário deve estar constante análise e aperfeiçoamento.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo verificar o regime tributário mais vantajoso para uma indústria de suplementos minerais situada no município de Nova Santa Helena. Para tanto, utilizou-se de cálculos e análises obtidos por cada regime, quais sejam: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

Foi possível concluir que, através do planejamento tributário, o regime tributário mais vantajoso para a empresa equivale ao simples nacional, pois foi o que obteve uma maior economia na carga tributária. Constata-se ainda que o mais oneroso seria o Lucro Presumido, representando o mais custoso regime para a empresa.

É importante salientar ainda que não há um melhor regime tributário, pois se deve ser analisado caso a caso, ou seja, cada empresa e cada atividade econômica possuem suas particularidades, isso significa dizer que o que pode ser bom para determinada empresa não seja o mais favorável para outra. Portanto, o papel do planejamento tributário consiste exatamente em analisar dentro da legalidade em identificar qual modelo tributário é o mais favorável, isto é, o que fará com que a empresa pague menos tributos. Isto porque a própria legislação do nosso País restringe a adesão a determinados regimes tributários de acordo com a atividade econômica exercida pelas empresas.

Neste contexto, diante da forte concorrência do mercado, cada vez mais as empresas buscam a redução de custos, como questão de sobrevivência de mercado como também expandir os negócios para que possam almejar os resultados esperados por qualquer entidade econômica, ou seja, lucros para seus sócios que investiram seu capital com a intenção de retorno superavitário. Ademais as organizações são preparadas para atingir seus objetivos e, para isso, necessitam de ferramentas e processos capazes de gerar informações úteis e eficazes para melhor gerir o negócio de forma a contribuir com a organização e assim atingir os objetivos traçados por esta.

As limitações deste estudo devem ser levadas em consideração, uma vez que foi realizado um estudo de caso único e todas as generalizações só servem para esse caso. Dessa forma, ao concluir que o simples nacional consiste no regime tributável mais favorável é importante destacar que isso só serve para esse caso. Futuras pesquisas poderiam investigar se este estudo é válido em outras situações.

REFERÊNCIAS

BEUREN, I. M. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos – Contabilidade. Teoria e Prática.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Documento de Arrecadação do Simples Nacional -DAS.** Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Manual.asp>>. Acesso em: 10 dez. 2014.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Lei Complementar n° 123, de 14 de Dezembro de 2006.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em: 10 dez. 2014.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/RIR/default.htm>> Acesso em: 10 dez. 2014.

FABRETTI, L.C e FABRETTI, D.R. **Direito Tributário para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, L. M. de.; CHIEREGATO, R.; JUNIOR, J.H.P e GOMES, M.B. **Manual da Contabilidade Tributária**. 10. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

OLIVEIRA, L. M. de.; CHIEREGATO, R.; JUNIOR, J.H.P e GOMES, M.B. **Manual da Contabilidade Tributária**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, L. da. **Contabilidade Geral e Tributária**. 4. ed. São Paulo: Iob Thomson, 2007.

SILVA, L. Da. **Contabilidade Avançada e Tributária**. 3. ed. São Paulo: Iob, 2011.

YIN, R. K. **Estudo de Caso. Planejamento e Métodos**. 2 ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.