VINÍCIUS COUTO LOPES
WALLAS WHASHINGTON PINHEIRO DE FARIA

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA EFICAZ NA REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA E MELHOR PRECIFICAÇÃO DOS PRODUTOS: UM ESTUDO DE CASO APLICADO NA EMPRESA "X"

FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
TEÓFILO OTONI – MG
2018

VINÍCIUS COUTO LOPES
WALLAS WHASHINGTON PINHEIRO DE FARIA

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA EFICAZ NA REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA E MELHOR PRECIFICAÇÃO DOS PRODUTOS: UM ESTUDO DE CASO APLICADO NA EMPRESA "X"

Artigo científico apresentado ao Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni, como requisito parcial à obtenção de título de Bacharel em Ciências Contábeis.
Área de Concentração: Planejamento Tributário.
Orientador: Prof. Marília Rodrigues Gonçalves

FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
TEÓFILO OTONI – MG
2018

rede de ensino DOCTUM

FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
NÚCLEO DE TCC / CIÊNCIAS CONTÁBEIS
Reconhecido pela Portaria 14 de 22/11/2011 – MEC

FOLHA DE APROVAÇÃO

O Artigo Científico intitulado: *Planejamento Tributário como ferramenta eficaz na redução da carga tributária e melhor precificação dos produtos: Um Estudo de Caso aplicado na Empresa X,*

elaborado pelos alunos Vinícius Couto Lopes
Wallas Washington Pinheiro de Faria,

foi aprovado por todos os membros da Banca Examinadora e aceito pelo curso de Ciências Contábeis das Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni, como requisito parcial da obtenção do título de

BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

Teófilo Otoni, 7 de dezembro de 2018

Professora Orientadora: Marília Rodrigues Gonçalves

Professora Examinadora: Eliane Pereira Fernandes

Professor Examinador: Luciano Campos Lavall

SUMÁRIO

RESUMO **4**

INTRODUÇÃO **5**

1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO **6**

1.1 Elisão e Evasão Fiscal **7**

1.2 Regimes Tributários e Seus Enquadramentos **9**

1.2.1 Simples Nacional 9

1.2.2 Lucro Presumido 11

1.2.3 Lucro Real 12

2 GESTÃO DE CUSTOS **14**

2.1 Contabilidade de Custos **14**

2.2 Precificação **15**

2.2.1 Mark-Up 16

2.3 Margem de Contribuição **17**

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS E TÉCNICOS **17**

3.1 Classificação de pesquisas quanto aos fins **18**

3.2 Classificação de pesquisas quanto aos meios **18**

3.3 Tratamento de dados **18**

4 SITUAÇÃO DA EMPRESA NOS APECTOS RELACIONADOS À TRIBUTAÇÃO E PRECIFICAÇÃO **19**

4.1 Carga Tributária Lucro Real – Impacto **19**

4.2 Carga Tributária Lucro Presumido – Impacto **24**

4.3 Comparativo Lucro Real x Lucro Presumido **28**

5 MODELO DE PRECIFICAÇÃO COM BASE NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO REALIZADO **31**

CONSIDERAÇÕES FINAIS **33**

REFERÊNCIAS **35**

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA EFICAZ NA REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA E MELHOR PRECIFICAÇÃO DOS PRODUTOS: UM ESTUDO DE CASO APLICADO NA EMPRESA “X”

VINÍCIUS COUTO LOPES[1]
WALLAS WHASHINGTON PINHEIRO DE FARIA[2]

RESUMO

O Planejamento Tributário é uma ferramenta utilizada para definir o melhor meio de redução da carga tributária, visto como uma elisão fiscal, já que os meios utilizados para esse fim são previstos na legislação. Através dele é definido o melhor enquadramento jurídico da empresa, de tal modo que os tributos incidentes sobre suas atividades não assoberbam consideravelmente o lucro da organização. Sabendo da importância de tal ferramenta, este artigo visa desenvolver um estudo de caso aplicado a uma empresa do ramo farmacêutico, trazendo a tona os conhecimentos advindos do meio acadêmico. Além de estudar qual seria o melhor regime tributário para a entidade, evidenciou nessa pesquisa que o planejamento tributário poderá impactar diretamente na precificação dos produtos. Assim, com o auxílio de dados coletados através de questionários foi demonstrado através de planilhas e cálculos comparativos, duas formas tributárias optativas (Lucro Presumido e Lucro Real) que poderiam ser adotadas, evidenciando qual seria o regime que traria melhores resultados financeiros na empresa. Assim, criou-se uma forma de precificação, conforme o Lucro Presumido, regime mais adequado para a organização e tornou-se irrefutável que o mesmo seria a melhor escolha entre custo/benefício e estabilidade tributária para a entidade, assim validando a hipótese de que o regime tributário pode influenciar na melhor precificação de um produto.

Palavras-chave: Planejamento Tributário; Lucro Presumido; Lucro Real; Custos; Precificação.

[1] Bacharelando em Ciências Contábeis nas Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni. Rua Berilo, 85 – Jardim das Acácias. CEP: 39804-010 – Teófilo Otoni. E-mail: viniciuscoutolopes2011@gmail.com.
[2] Bacharelando em Ciências Contábeis nas Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni. Rua Dom José Haas, 158 Ap.4 – São Diogo. CEP: 39803-001 – Teófilo Otoni. E-mail: wallaspinheirof@gmail.com.

INTRODUÇÃO

As empresas almejam recursos financeiros satisfatórios que garantam a sobrevivência e continuidade de suas operações mercadológicas. Frente a isso, o peso da carga tributária brasileira ainda é de notória preocupação para muitas organizações, já que os tributos pagos por essas entidades oneram substancialmente seu lucro operacional.

Nesse contexto, o entendimento da complexidade da legislação tributária brasileira é um fator de grande influência no âmbito empresarial, uma vez que esse know-how ajudará a aumentar os emolumentos nos resultados da entidade. Além disso, ter domínio da complexão desse assunto acarreta diretamente para a melhor avaliação do produto e/ou serviço, já que suas alíquotas são fatores também considerativos na composição do preço dos mesmos.

Surge então a necessidade da realização do presente artigo com foco no planejamento tributário como ferramenta imprescindível na redução da carga tributária e melhor precificação dos produtos. Tendo em vista um trabalho de conclusão do curso de ciências contábeis, foi realizado um planejamento tributário de uma empresa do ramo farmacêutico, na intenção de evidenciar e comparar qual seria o melhor regime de tributação para suas atividades. A análise foi feita encima de duas formas de tributação: Lucro Real e Lucro Presumido, comparando os resultados dos tributos através da demonstração dos valores do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL. Além disso, demonstrou-se também como que a empresa poderia estar precificando seus produtos conforme seu próprio regime tributário, considerando cada alíquota incidente sobre essas operações.

A metodologia utilizada nesse artigo é classificada quanto aos fins, como descritiva, pois ela procurou analisar as informações e conceitos, explanando e demonstrando as técnicas para o planejamento, além de delinear os impactos negativos de uma escolha indevida. Quanto aos meios, trata-se de um estudo de caso de caráter quantitativo, pois mediante a um levantamento de dados, foram elaborados cálculos comparativos, demonstrando através de planilhas, os resultados obtidos com o trabalho.

A realização da referida pesquisa foi decorrente da seguinte pergunta: De que forma o Planejamento Tributário poderia ser utilizado nos processos gerenciais

como ferramenta efetiva na redução da carga tributária e melhor precificação os produto?

Para chegar aos objetivos e esclarecer a proposta inicial do trabalho, primeiramente foi desenvolvida uma pesquisa bibliográfica, esclarecendo conceitos e normas sobre o planejamento tributário e a contabilidade de custos. Para isso, foram utilizados livros, artigos, leis e outros meios autorais na qual colaborou para o enriquecimento da pesquisa. Seguidamente, foi realizado um estudo de caso com o intuito de tornar incontestável qual seria o melhor regime tributário para a empresa em estudo. Assim, pode-se observar o impacto do planejamento tributário para a redução do ônus fiscal, bem como a diminuição dos custos para melhor precificação do produto.

O trabalho foi dividido em cinco capítulos. No primeiro capítulo, traz o conceito e entendimento dos três regimes tributários existentes na Norma brasileira. Trouxe à tona também a diferenciação de elisão e evasão fiscal no âmbito jurídico.

No capítulo 02 desse trabalho, além de mostrar a importância da gestão de custos nas organizações, será tratado também sobre o mark-up, sendo este uma ferramenta de grande importância e suma importância para melhor precificação dos produtos da empresa em estudo.

Por sua vez, no capítulo 03 desse artigo, serão demonstrados todos procedimentos metodológicos e técnicos que foram utilizados para a realização dessa pesquisa.

Seguindo a mesma linha de raciocínio, o capítulo 04 traz a situação da empresa nos aspectos relacionados a tributação, mostrando a aplicação do planejamento tributário a partir dos dados colhidos da empresa atuante no comercio farmacêutico.

Por fim, o ultimo capitulo apresenta um modelo de precificação com base no planejamento tributário realizado na empresa farmacêutica. Assim, ficou evidenciado qual seria a melhor forma de precificar o produto, considerando todos os custos incidentes sobre suas operações, para que seu lucro desejado seja alcançado.

1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O conceito de planejamento tributário surge na necessidade dos contribuintes adotarem medidas estritamente lícitas e jurídicas, com o intento de reduzir os custos tributários que incidem sobre sua atividade. Dessa maneira, após reduzir uma parcela significativa de seu custo, o saldo ao final do período será melhor que aquele no qual a carga tributária recaíra com todo o seu peso.

Buscando o conceito da doutrina especializada, Láudio Camargo Fabretti (2005, p 89), define Planejamento Tributário como “o estudo realizado antes da realização do fato gerador, pesquisando os efeitos jurídicos de duas alternativas igualmente válidas, de situações fáticas ou legais que visão reduzir ou eliminar o ônus tributário, sempre que isso for possível nos limites da ordem jurídica”.

O autor ainda mostra que o planejamento tributário (Elisão fiscal) tem como objetivo: Prever a situação antes do fato gerador ocorrer, para não acarretar consequências jurídicas tributárias; Identificar os tributos federais, estaduais e municipais que incidirão sobre a empresa e Adotar meios tributários lícitos, com a melhor alternativa legal para a organização, para dizimar a carga tributária.

É dever de todo gestor maximizar os lucros e minimizar as perdas da organização. Para tanto, o planejamento tributário torna-se imprescindível para almejar esse fim, pois sem ele, será muito difícil competir em um mercado cada vez mais globalizado e competitivo.

1.1 Elisão e Evasão Fiscal

É de notório conhecimento que o peso dos encargos e tributos brasileiros, assoberbam substancialmente os lucros da organização, chegando a inviabilizar certos negócios. Atrelado a isso, surge a necessidade de uma gestão de recursos financeiros e tributários capazes de utilizar o planejamento tributário como um meio de economia fiscal.

O contribuinte pode escolher, no planejamento de seu negócio o caminho que lhe acarrete o menor ônus fiscal, optando pela forma lícita ou ilícita. As formas de diminuir os encargos tributários da organização é a elisão fiscal e a evasão fiscal.

Quando o contribuinte usa de meios lícitos para tonar os tributos menos onerosos, tem-se a Elisão Fiscal. Logo, a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é

alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico (FABRETTI, 2005, p. 153).

Ela também assume um papel de prevenção, pois conforme Nilton Latorraca (2001, p. 58), a elisão fiscal constitui uma atividade empresarial que, aplicada de forma preventiva, projeta atos e fatos administrativos na finalidade de quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis.

Nos casos em que o contribuinte utiliza de meios fiscais ilícitos para escapar da tributação, tem-se a evasão fiscal.

A evasão fiscal consiste em práticas que infringem a lei, sendo geralmente cometidas após a ocorrência do fato gerador, objetivando reduzi-la ou ocultá-la. Ela é considera um crime contra a ordem tributária, conforme previsto na Lei n°8.137-/90, pois trata-se de uma forma ilícita de reduzir o suprimir o tributo mediante a condutas discriminatórias em seu texto. Conforme o artigo 1 previsto nessa Lei, são condutas ilícitas:

> I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
> II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
> III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
> IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
> V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.
> Art. 2 Constitui crime da mesma natureza:
> I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;
> II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;
> III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;
> IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;
> V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Dessa forma, tudo o que é efetuado dentro dos limites da Lei, caracteriza-se como Elisão Fiscal, e tudo o que é praticado fora dessa licitude tem caráter penal,

considerado como ato evasivo, pois possibilita a utilização de subterfúgios para pagar menos impostos. Chama-se esse ato de evasão fiscal.

1.2 Regimes Tributários e Seus Enquadramentos

Sob as disposições prevista no Sistema Tributário Nacional Brasileiro, no qual se rege as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, o artigo 3° prevê que: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Entre os regimes tributários que podem ser optantes pelas organizações, destacam-se: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

Vale ressaltar, que algumas organizações não têm possibilidade de escolher seu regime tributário, pois contemplam uma legislação específica. Nesse caso, conforme prevê o artigo 14 da Lei 9718/98, são empresas que em função do ramo de atividade ou do seu faturamento bruto, obrigatoriamente são tributadas pelo lucro real.

1.2.1 Simples Nacional

Com a intenção de incentivar as Micro Empresa e Empresas de Pequeno Porte, o governo criou através da Lei 123/2006 o Simples Nacional. Originado do Simples Federal, em consonância com a Lei n° 9.317, de 5 de dezembro de 1996, o Simples Nacional entrou em vigor em 01/072007, com o objetivo de simplificar a apuração dos impostos, caracterizando-se como um regime tributário de arrecadação única.

Segundo o artigo 13 da Lei 123/2006 o recolhimento do Simples nacional é realizado mensalmente em pagamento unificado dos seguintes impostos: IRPJ, IPI (observando o disposto no inciso XII do § 1o do artigo 13), CSLL, CONFINS e

PIS/PASEP (observando o disposto no inciso XII do § 1º do artigo 13), CPP (exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar) ICMS e ISS.

Essa mesma Lei destaca-se que o Simples Nacional não engloba os impostos como IOF, II, IE, ITR, Imposto de Renda sobre ganhos de capital, aplicações de renda fixa e variável e pagamentos o créditos efetuados por PJ a PF; CPMF, FGTS, PIS/Pasep e ICMS (LEI 123/2006, § 1°).

Segundo o artigo 18 da Lei 123/2006, o valor devido mensalmente pela Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte optante pelo Simples Nacional será determinado a partir das alíquotas aplicadas sobre a receita bruta auferida no mês. Essas alíquotas também variam conforme o ramo de atividade da organização.

Vale lembrar que a forma de calcular o imposto sofreu alguns mudanças no ano de 2018, previstas na Lei 123/2006, que institui um novo tratamento tributário simplificado. Conforme dados já atualizados e informados pelo SEBRAE, em consonância com respectiva Lei, para que a empresa se enquadre no Simples Nacional, ela não pode ultrapassar o teto de faturamento no valor de R$ 4.800.000,00. Para se enquadrar como Micro Empreendedor Individual, o limite majorado passa a ser 81 mil por ano e Empresa de Pequeno Porte o valor máximo permitido passa a ser 4,8 milhões anuais.

Conforme o § 5º-C do artigo 18 da Lei complementar 123, com a nova mudança para o ano de 2018, alguns pontos são cruciais para o seu efetivo entendimento: o simples nacional terá apenas 5 anexos, já que o anexo VI foi extinto; o número de faixas de alíquotas aplicadas sobre o faturamento cai de 20 para 6; para cálculo do imposto será considerado o valor fixo de abatimento as tabela. Com a nova mudança na legislação, para efeito de cálculo do Simples Nacional, a alíquota a ser considerada dependerá de um cálculo que leva em consideração a receita bruta acumulada nos dozes messes anteriores e uma parcela a deduzir, chamada de desconto fixo. O resultado desse nova formula chamou-se de alíquota efetiva. Veja-se:

$$\frac{(Rbt12 \times Alíquota) - PD}{Rbt12}$$

Sendo:

Rbt12: Receita Bruta acumulada dos últimos 12 messes

Alíquota: Alíquota nominal de acordo com os Anexos I a V.

PD: Parcela a deduzir de acordo com os Anexos I a V

Essas mudanças poderão aumentar ou reduzir os tributos pagos pelas organizações, e por isso torna-se imprescindível buscar ajuda de um contador, para que o seu auxílio ajude a trilhar o caminho que gere menos ônus fiscal.

De acordo com as novas regras aplicadas nas empresas enquadradas no Simples Nacional, a tributação de alguns ramos de atividades de serviços dependerá do nível de utilização da mão de obra remunerada dos últimos doze meses, chamado de fator “R”. Esse fator “R” representa o resultado colhido da divisão da massa salarial (salários, pró-labore, contribuição patronal, INSS e FGTS) pelo faturamento dos últimos 12 meses. Quando o fator “R” for igual ou superior a 28%, a tributação seguira conforme o anexo III, previsto na Lei Complementar 123/2006.

1.2.2 Lucro Presumido

Para Oliveira (2003, p. 174), Lucro Presumido é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração pelo Lucro Real.

Trata-se de uma presunção que o fisco adotou determinando o que seria um lucro de uma empresa, caso ela não houvesse a contabilidade. Tributado de forma trimestral, o lucro presumido é considerado uma tributação simplificada para deliberação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, fixada sobre uma estimativa de lucro, em conformidade com o ramo de atuação da empresa.

Conforme determinação no artigo 15, §1° da Lei 9.249/1995, os percentuais dessa presunção, varia de 1,6%, 8,0%, 16% ou 32%, conforme atividade se enquadrada. Veja a seguir:

Quadro 1 – Percentuais de Presunção e Alíquotas de IRPJ e CSLL

ESPÉCIES DE ATIVIDADES:	IRPJ		CSLL	
	Presunção	Alíquota	Presunção	Alíquota
Revenda a varejo de combustíveis e gás natural	1,60%	15,00%	12,00%	9,00%
Venda de mercadorias ou produtos	8,00%	15,00%	12,00%	9,00%
Transporte de cargas	8%	15,00%	12,00%	9,00%
Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis)	8%	15,00%	12,00%	9,00%
Serviços hospitalares	8%	15,00%	12,00%	9,00%
Atividade Rural	8%	15,00%	12,00%	9,00%
Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante	8%	15,00%	12,00%	9,00%
Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços)	8%	15,00%	12,00%	9,00%
Serviços de transporte (exceto o de cargas)	16%	15,00%	32,00%	9,00%
Serviços gerais com receita bruta até R$ 120.000/ano – ***ver nota (1)***	32%	15,00%	32,00%	9,00%
Serviços profissionais (Sociedades Simples - SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.)	32%	15,00%	32,00%	9,00%
Intermediação de negócios	32%	15,00%	32,00%	9,00%
Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos	32%	15,00%	32,00%	9,00%
Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97).	32%	15,00%	32,00%	9,00%
Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico	32%	15,00%	32,00%	9,00%
Comercialização de veículos usados	***ver nota 2***	15,00%	32,00%	9,00%
No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual	1,6 A 32%	15,00%	32,00%	9,00%

Fonte: Adaptada a partir da Lei 9.249/1995.

A opção pela tributação com base no lucro presumido é confirmada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano calendário e será definitivo em relação a todo o ano calendário, o que impede ou restringe o planejamento durante o exercício.

1.2.3 Lucro Real

O Lucro Real é o Resultado contábil propriamente dito, ajustados pelas adições e exclusões (CHAVES, 2008, p. 10). Desse modo a empresa optante pelo Lucro Real deverá apurar os encargos utilizando como base o Lucro líquido da organização.

Enquanto algumas empresas podem optar por esse regime tributário, outras organizações são obrigatoriamente inclusas nessa modalidade, conforme previsto no art. 14 da Lei 9718/98:

> Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:
>
> I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de R$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;
>
> I - cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)
>
> (Vide Medida Provisória nº 612, de 2013) (Vigência encerrada)
>
> I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)
>
> II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
>
> III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
>
> IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
>
> V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2° da Lei n° 9.430, de 1996;
>
> VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).
>
> VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)
>
> VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010).

Desse modo, as demais empresas podem, se assim desejarem, escolher essa forma de tributação.

A apuração do Lucro Real poderá ser trimestral definitiva ou no final do ano-calendário, havendo, para fins de recolhimento, um cálculo segundo as regras da estimativa.

O lucro Real Trimestral será determinado no final de cada trimestre como se fosse um único exercício. Desse modo, o cálculo do IRPJ e CSLL incidira sobre esse período-base, de forma que o lucro do trimestre anterior não pode ser compensado com prejuízo fiscal de trimestre seguinte, ainda que mesmo dentro do mesmo ano-calendário.

Como esse regime é calculado com base no lucro líquido da empresa, esta poderá ter ou não impostos a pagar. Porém é valido considerar que todos os impostos têm alíquotas mais altas e se não for realizado um planejamento tributário adequado, a carga tributária pode se tornar mais onerosa para a organização.

2 GESTÃO DE CUSTOS

Segundo Pereira (2004, p. 13) conhecer como são formados os custos têm como finalidade melhorar a forma de aloca-los e aproveita-los para que através de um bom gerenciamento se possa ter uma melhor rentabilidade. Para efeito de uma rentabilidade melhor transpõe-se em uma elaboração mais adequada de preço dos produtos ou serviços comercializados e também uma melhor posição no mercado em que determinada empresa atua, tendo dessa forma uma condição melhor em relação aos seus concorrentes.

2.1 Contabilidade de Custos

A contabilidade de custos é um ramo específico da contabilidade. Ela surge como uma ferramenta administrativa usada no gerenciamento dos processos internos de uma organização. Segundo Warren Reeve e Fess (2003, p. 8) o sistema de contabilidade em si teria como principal objetivo juntar os custos de cada produto, bem como fornecer informações para total controle sobre eles.

Levando em consideração análise feita pelo autor Warren Reeve e Fess (2003, p. 8), fica evidenciado que a contabilidade de custos se torna de grande fundamento para a correta precificação de um produto, já que ela apresenta dados específicos de cada mercadoria que será comercializada.

2.1.1 Terminologias e Classificação dos Custos

Os custos podem ser agrupados em diretos e indiretos. Além dessas características, eles podem ser classificados como custos fixos e variáveis, em que nesse caso, leva-se em consideração a relação entre o valor total de um custo e o volume de atividade numa unidade de tempo (MARTINS, 2008, p.49).

O quadro a seguir demonstra de forma mais clara e compreensiva todas as classificações dos custos, bem como suas particularidades.

Quadro 2 – Classificação dos Custos

CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS	CONCEITO	EXEMPLO
Custos Diretos	Facilmente identificados e estão diretamente ligados no cálculo de um produto ou serviço.	Mão de Obra
Custos Indiretos	É aquele que não se encontra diretamente ligado no cálculo de um produto no momento em que ocorre. Nesse caso, necessitam utilizar um determinado critério de rateio.	Salário de Supervisores
Custo Fixo	São aqueles que se mantem constantes em qualquer hipótese, independente do volume de produção de venda ou outros fatores.	Aluguel do Ambiente de Produção
Custo Variável	Sofrem alterações proporcionalmente, em função de algum fator, como volume de vendas, volume de produção, entre outros.	Matéria Prima

Fonte: Adaptado pelos autores a partir de MARTINS, 2008.

2.2 Precificação

De acordo com Sartori (2004, p.21) precificação é a maneira estratégica adotada para se calcular os preços de venda. Partindo desse pressuposto, faz-se

necessário adotar uma atenção devida sobre esse processo. Sobre essa importância o autor Vieira (2009, p. 27), diz que:

> a determinação de preços de venda deverá merecer a atenção da alta administração da empresa dado importância que o assunto representa, inclusive em termos de obtenção de resultados, grau de retorno do investimento, fatia de mercado desejado pela empresa e demais fatores de caráter empresarial.

Segundo Bruni e Fama (2008) para se chegar ao preço de venda deve-se verificar o custo total de aquisição da mercadoria e obter informações como impostos e despesas com venda e a margem de lucro desejada, no intuito de formar o índice mark-up e aplicar sobre o custo. Com base no custo de compra, mais a participação das despesas com vendas, impostos, taxas e margem de lucro, se forma o Mark-up que será o indicador para a formação do preço de venda adequado.

Depois de todo o custo apurado e o com o índice do Mark-up definido, é possível obter esse preço de venda orientativo através da seguinte formula:

$$PV = \frac{Custo}{Mark\text{-}up}$$

2.2.1 Mark-Up

Segundo Bruni e Fama (2004, p.18) mark-up é um índice aplicado sobre o custo, para obtenção do preço de venda que tem por finalidade cobrir as despesas variáveis com vendas não inclusas no custo, que no caso do comercio, o custo variável é o valor do preço de custo de mercadorias compradas para comercialização.

Ainda conforme Bruni e Fama (2004, p.18) o Mark-up pode ser calculado de duas formas: o multiplicador, que representa por quanto devem ser multiplicados os custos variáveis; e o divisor, que representa percentualmente o custo variável em relação ao preço de venda. As formulas são mostradas a seguir.

Multiplicador→ $Mark\text{-}up = \frac{Preço\ de\ Venda}{Custo\ Variável}$ ou $Mark\text{-}up = \frac{1}{1 - soma\ das\ taxas}$

Divisor→ Mark-up = $\frac{\text{Custo Variável}}{\text{Preço de Venda}}$ ou Mark-up = 1 - soma das taxas

2.3 Margem de Contribuição

Conforme Vieira (2008, p.39) a margem de contribuição é o valor que cada unidade contribui para o pagamento dos custos e despesas fixas e assim determinar se a empresa está tendo lucro. Ela pode ser unitária, quando a contribuição é por unidade, ou pode ser total, quando sua contribuição decorre de diversos produtos. Elas podem ser calculadas da seguinte forma:

MC unitária = PV uni. – CV uni. – DV uni.

MC Total = MC uni. x Quantidade Vendida.

Conforme Martins (2009, p.21), “margem de contribuição nada mais é que a diferença entre o preço de venda é o custo variável unitário do produto, percebendo assim, sua relação com o custeio variável, o método de custeio que apropria apenas os custos diretamente associados, sem erros, aos produtos”.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS E TÉCNICOS

Segundo Proanov (2013, p. 24) o método científico é conjunto de procedimentos adotados com a finalidade de atingir conhecimento. Como parte essencial para o desenvolvimento desse trabalho científico, a metodologia adotada buscará atender aos propósitos pré-estabelecidos nesse projeto, garantindo que os seus escopos adotados no planejamento sejam atingidos. Para tanto, em relação as escolhas metodológicas, serão classificadas quanto aos fins, aos meios e quanto a tratamento de dados.

3.1 Classificação de pesquisas quanto aos fins

Para a realização do artigo, o trabalho contará com uma pesquisa de carácter descritivo, pois será realizado um estudo envolvendo uma empresa do ramo farmacêutico. A coleta de dados é uma etapa inicial desse artigo, pois serão utilizadas ferramentas tributárias lícitas para reduzir os tributos dessa organização.

3.2 Classificação de pesquisas quanto aos meios

Além da pesquisa bibliográfica, propôs-se também um estudo de caso, que consistiu na coleta e análise de informações em uma empresa do ramo farmacêutico. Seu embasamento foi na área tributária, evidenciando as projeções previstas nos regimes tributários do Lucro Real e Presumido para determinar qual regime séria o mais adequado para esta empresa, apresentando também sua carga tributária e seus créditos possiveis de aproveitamento conforme as apurações. Propôs também demostrar a influência do planejamento tributário na precificação de produtos.

O estudo de caso e suas conclusões sobre a aplicação do planejamento tributário vão auxiliar a empresa na tomada de decisões para alcançar a melhor situação financeira possível.

3.3 Tratamento de dados

A pesquisa será classificada como qualiquantitativa, pois para o desenvolvimento da mesma, torna-se imprescindível a aplicação de método quantitativo através de gráficos e planilhas, e meios qualitativos, pois os dados coletados deverão ser tratados em análises mais conceituais.

Não obstante percebe-se que os dois métodos de pesquisa são substanciais para a efetiva elaboração desse artigo, uma vez que o objeto de estudo desse trabalho envolve uma empresa no ramo comercial.

4 SITUAÇÃO DA EMPRESA NOS APECTOS RELACIONADOS À TRIBUTAÇÃO E PRECIFICAÇÃO

A empresa envolvida em estudo é optante pelo regime de Lucro Real. Uma modalidade de apuração do imposto onde a sistemática de cálculo é realizada com base no efetivo lucro contábil, ajustado pelas adições e exclusões conforme determinações legais. Constituída em 15/07/2013, trata-se de um negócio voltado ao ramo farmacêutico, cuja atuação situa dentro do município de Novo Cruzeiro/MG.

Inserida em um mercado competitivo, a empresa adotou como critério de precificação com base em sua concorrência. ASSEF, (2005, p. 15) diz que “a correta formação de preços de venda é questão fundamental para a sobrevivência e o crescimento autossustentado das empresas, independente de seus portes e de suas áreas de atuação.” Segundo ele, a política de preços é imprescindível para a majoração do lucro da mesma. No entanto, salienta que aspectos mercadológicos, tributários e financeiros devem estar sempre correlacionados quando se estabelecer a política de preços de uma empresa (2002 p. 7). Considerando essa possiblidade, tem-se que esse presente estudo proporcionará uma melhor precificação, utilizando como base os custos, despesas e impostos incidentes nos produtos da organização. Assim, tornará evidente através desse método, verificar os impactos dos custos sobre os seus produtos.

4.1 Carga Tributária Lucro Real – Impacto

Levando em consideração o peso da carga tributária do Lucro Real sobre a empresa em estudo, foram realizadas algumas demonstrações para expor os

resultados do ano calendário de 2017/2018 e assim verificar o impacto dos tributos sobre as operações da mesma.

Quadro 5: Demonstrativo PIS e COFINS 4° Trimestre de 2017 – Lucro Real

REGIME DE TRIBUTAÇÃO: LUCRO REAL						
4° TRIMESTRE DE 2017 - APURAÇÃO DO PIS E COFINS - LUCRO REAL						
out/17	**COMPRAS CST 50 + ENERGIA**	**R$**	**25.180,96**	**FAT. BRUTO**	**R$**	**138.530,93**
	CREDITO COM PIS - 1,65%	R$	415,49	DED. PERMI. (MONOFÁSICOS)	R$	107.361,47
	CREDITO COM COFINS - 7,6%	R$	1.913,75	**Base de Calculo**	**R$**	**31.169,46**
	CRED. ANTERIOR - PIS	**R$**	**16.751,22**	DÉBITO - PIS 1,65%	R$	514,30
	CRED. ANTERIOR - COFINS	**R$**	**11.425,55**	DÉBITO - COFINS - 7,6%	R$	2.368,88
	RESULTADO APURADO - PIS	**R$**	**16.652,41**			
	RESULTADO APURADO - COFINS	**R$**	**10.970,42**			
nov/17	**COMPRAS CST 50 + ENERGIA**	**R$**	**23.538,04**	**VENDAS**	**R$**	**120.114,98**
	CREDITO COM PIS - 1,65%	R$	388,38	DED. PERMI. (MONOFÁSICOS)	R$	87.828,07
	CREDITO COM COFINS - 7,6%	R$	1.788,89	**Base de Calculo**	**R$**	**32.286,91**
	RESULTADO APURADO - PIS	**R$**	**16.508,05**	DÉBITO - PIS 1,65%	R$	532,73
	RESULTADO APURADO - COFINS	**R$**	**10.305,51**	DÉBITO - COFINS - 7,6%	R$	2.453,80
dez/17	**COMPRAS CST 50 + ENERGIA**	**R$**	**21.716,45**	**VENDAS**	**R$**	**150.708,53**
	CREDITO COM PIS - 1,65%	R$	358,32	DED. PERMI. (MONOFÁSICOS)	R$	119.059,74
	CREDITO COM COFINS - 7,6%	R$	1.650,45	**Base de Calculo**	**R$**	**31.648,79**
	RESULTADO APURADO - PIS	**R$**	**16.344,17**	DÉBITO - PIS 1,65%	R$	522,21
	RESULTADO APURADO - COFINS	**R$**	**9.550,65**	DÉBITO - COFINS - 7,6%	R$	2.405,31
	TOTAL DE PIS A PAGAR	**R$**	**-**	**TOTAL DE COFINS A PAGAR**	**R$**	**-**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Quadro 6: Demonstração de Resultado 4° trimestre de 2017 – IRPJ E CSLL.

DRE PERÍODO 01/10/2017 a 31/12/2017		
Receita de Vendas	R$	409.354,44
(-) Deduções de Receitas	R$	6.204,22
ICMS	R$	6.204,22
PIS	-	
COFINS	-	
Resultado Operacional	R$	403.150,22
(-) Custos de Mercadorias Vendidas	R$	267.423,27
(-) Despesas Operacionais	R$	30.427,31
Resultado antes do IR e CSLL	R$	105.299,64
(-) Provisão para Imposto de Renda - 15%	R$	15.794,95
(-) Provisão Contribuição Social - 9%	R$	9.476,97
Lucro Liquído do Exercício	R$	80.027,73
LALUR		
Base de Calculo Resul. Antes do IR e CSLL + Ad. do Período R$ 105.305,94 + R$ 565,78	R$	105.865,42
IRPJ - 15%	R$	15.879,81
CSLL - 9%	R$	9.527,89
ICMS	R$	3.233,90
Total de Imposto à pagar	**R$**	**28.641,60**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Conforme pode-se observar no quadro 05, a empresa iniciou um crédito de PIS e COFINS no valor de R$ 16.751,22 e 11.425,55, respectivamente. Isso fez com

que a empresa apurasse um saldo credor nesse período do ano de 2017. Já IRPJ e CSLL tiveram valore a recolher, sendo eles: R$ 15.879,81 e R$ 9.527,89, respectivamente.

Quadro 7: Demonstrativo PIS e COFINS 1° Trimestre de 2018 – Lucro Real

REGIME DE TRIBUTAÇÃO: LUCRO REAL						
1° TRIMESTRE DE 2018 - APURAÇÃO DO PIS E COFINS						
jan/18	COMPRAS CST 50 + ENERGIA	R$	21.624,47	VENDAS	R$	139.736,55
	CREDITO COM PIS - 1,65%	R$	356,80	DED. PERMI. (MONOFÁSICOS)	R$	103.726,44
	CREDITO COM COFINS - 7,6%	R$	1.643,46	**Base de Calculo**	**R$**	**36.010,11**
	CRED. ANTERIOR - PIS	**R$**	**16.344,17**	DÉBITO - PIS 1,65%	R$	594,17
	CRED. ANTERIOR - COFINS	**R$**	**9.550,65**	DÉBITO - COFINS - 7,6%	R$	2.736,77
	RESULTADO APURADO - PIS	**R$**	**16.106,81**			
	RESULTADO APURADO - COFINS	**R$**	**8.457,34**			
fev/18	**COMPRAS CST 50 + ENERGIA**	**R$**	**18.290,12**	**VENDAS**	**R$**	**116.810,41**
	CREDITO COM PIS - 1,65%	R$	301,79	DED. PERMI. (MONOFÁSICOS)	R$	82.935,39
	CREDITO COM COFINS - 7,6%	R$	1.390,05	**Base de Calculo**	**R$**	**33.875,02**
	RESULTADO APURADO - PIS	**R$**	**15.849,66**	DÉBITO - PIS 1,65%	R$	558,94
	RESULTADO APURADO - COFINS	**R$**	**7.272,89**	DÉBITO - COFINS - 7,6%	R$	2.574,50
mar/18	**COMPRAS CST 50 + ENERGIA**	**R$**	**28.558,76**	**VENDAS**	**R$**	**138.928,60**
	CREDITO COM PIS - 1,65%	R$	471,22	DED. PERMI. (MONOFÁSICOS)	R$	105.405,13
	CREDITO COM COFINS - 7,6%	R$	2.170,47	**Base de Calculo**	**R$**	**33.523,47**
	RESULTADO APURADO - PIS	**R$**	**15.767,74**	DÉBITO - PIS 1,65%	R$	553,14
	RESULTADO APURADO - COFINS	**R$**	**6.895,57**	DÉBITO - COFINS - 7,6%	R$	2.547,78
	TOTAL DE PIS A PAGAR	R$	-	**TOTAL DE COFINS A PAGAR**	**R$**	-

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Quadro 8: Demonstração de Resultado 1° trimestre de 2018 – IRPJ E CSLL.

DRE PERÍODO 01/01/2018 a 31/03/2018		
Receita de Vendas	R$	395.475,56
(-) Deduções de Receitas	R$	6.280,18
ICMS	R$	6.280,18
PIS	-	
COFINS	-	
Resultado Operacional	R$	389.195,38
(-) Custos de Mercadorias Vendidas	R$	270.697,39
(-) Despesas Operacionais	R$	24.582,69
Resultado antes do IR e CSLL	R$	93.915,30
(-) Provisão para Imposto de Renda - 15%	R$	14.087,30
(-) Provisão Contribuição Social - 9%	R$	8.452,38
Lucro Liquído do Exercício	R$	71.375,63
LALUR		
Base de Calculo Resul. Antes do IR e CSLL + Ad. do Período R$ 93.915,30 + R$ 409,60	R$	94.324,90
IRPJ - 15%	R$	14.148,74
CSLL - 9%	R$	8.489,24
ICMS	R$	3.045,16
Total de Imposto à pagar	**R$**	**25.683,14**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

No quadro 7 percebe-se que a empresa continua apurando um crédito para PIS e COFINS, em função dos créditos acumulados nos últimos períodos. Já referente a IRPJ e CSLL a empresa pagou um valor menor que do último exercício, sendo R$ 14.148,74 para IRPJ e R$ 3.045,16 para CSLL.

Quadro 9: Demonstrativo PIS e COFINS 2° Trimestre de 2018 – Lucro Real

REGIME DE TRIBUTAÇÃO: LUCRO REAL						
	2° TRIMESTRE DE 2018 - APURAÇÃO DO PIS E COFINS					
abr/18	**COMPRAS CST 50 + ENERGIA**	**R$**	**25.280,05**	**VENDAS**	**R$**	**133.148,87**
	CREDITO COM PIS - 1,65%	R$	417,12	DED. PERMI. (MONOFÁSICOS)	R$	97.864,42
	CREDITO COM COFINS - 7,6%	R$	1.921,28	**Base de Calculo**	**R$**	**35.284,45**
	CRED. ANTERIOR - PIS	**R$**	**15.767,74**	DÉBITO - PIS 1,65%	R$	582,19
	CRED. ANTERIOR - COFINS	**R$**	**6.895,57**	DÉBITO - COFINS - 7,6%	R$	2.681,62
	RESULTADO APURADO - PIS	**R$**	**15.602,67**			
	RESULTADO APURADO - COFINS	**R$**	**6.135,24**			
mai/18	**COMPRAS CST 50 + ENERGIA**	**R$**	**17.128,61**	**VENDAS**	**R$**	**137.308,60**
	CREDITO COM PIS - 1,65%	R$	282,62	DED. PERMI. (MONOFÁSICOS)	R$	100.084,24
	CREDITO COM COFINS - 7,6%	R$	1.301,77	**Base de Calculo**	**R$**	**37.224,36**
	RESULTADO APURADO - PIS	**R$**	**15.271,09**	DÉBITO - PIS 1,65%	R$	614,20
	RESULTADO APURADO - COFINS	**R$**	**4.607,96**	DÉBITO - COFINS - 7,6%	R$	2.829,05
jun/18	**COMPRAS CST 50 + ENERGIA**	**R$**	**22.416,06**	**VENDAS**	**R$**	**125.180,07**
	CREDITO COM PIS - 1,65%	R$	369,86	DED. PERMI. (MONOFÁSICOS)	R$	92.921,17
	CREDITO COM COFINS - 7,6%	R$	1.703,62	**Base de Calculo**	**R$**	**32.258,90**
	RESULTADO APURADO - PIS	**R$**	**15.108,68**	DÉBITO - PIS 1,65%	R$	532,27
	RESULTADO APURADO - COFINS	**R$**	**3.859,91**	DÉBITO - COFINS - 7,6%	R$	2.451,68
	TOTAL DE PIS A PAGAR	R$	-	**TOTAL DE COFINS A PAGAR**	**R$**	-

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Quadro 10: Demonstração de Resultado 2° trimestre de 2018 – IRPJ E CSLL.

DRE PERÍODO 01/04/2018 a 30/06/2018		
Receita de Vendas	R$	395.637,54
(-) Deduções de Receitas	R$	5.597,30
ICMS	R$	5.597,30
PIS	-	
COFINS	-	
Resultado Operacional	R$	390.040,24
(-) Custos de Mercadorias Vendidas	R$	241.610,67
(-) Despesas Operacionais	R$	27.678,87
Resultado antes do IR e CSLL	R$	120.750,70
(-) Provisão para Imposto de Renda - 15%	R$	18.112,61
(-) Provisão Contribuição Social - 9%	R$	10.867,56
Lucro Liquído do Exercício	R$	91.770,53
LALUR		
Base de Calculo Resul. Antes do IR e CSLL + Ad. do Período R$ 120.750,70 + R$ 409,60	R$	120.750,70
IRPJ - 15%	R$	18.112,61
CSLL - 9%	R$	10.867,56
ICMS	R$	3.030,30
Total de Imposto à pagar	**R$**	**32.010,47**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Ainda no período do 2° trimestre de 2018 a empresa continuou apurando um crédito que será apropriado para o próximo período de 2018 referente a PIS e COFINS. Já IRPJ e CSLL tiveram um aumento tanto para IRPJ em que a empresa recolheu o valor de R$ 18.112,70 e CSLL no valor de R$ 10.867,56.

Quadro 11: Demonstrativo PIS e COFINS 3° Trimestre de 2018 – Lucro Real

REGIME DE TRIBUTAÇÃO: LUCRO REAL						
	3° TRIMESTRE DE 2018 - APURAÇÃO DO PIS E COFINS					
jul/18	**COMPRAS CST 50 + ENERGIA**	**R$**	**25.770,99**	**VENDAS**	**R$**	**133.969,84**
	CREDITO COM PIS - 1,65%	R$	425,22	DED. PERMI. (MONOFÁSICOS)	R$	99.298,45
	CREDITO COM COFINS - 7,6%	R$	1.958,60	**Base de Calculo**	**R$**	**34.671,39**
	CRED. ANTERIOR - PIS	**R$**	**1.703,62**	DÉBITO - PIS 1,65%	R$	572,08
	CRED. ANTERIOR - COFINS	**R$**	**15.108,68**	DÉBITO - COFINS - 7,6%	R$	2.635,03
	RESULTADO APURADO - PIS	**R$**	**1.556,76**			
	RESULTADO APURADO - COFINS	**R$**	**14.432,25**			
ago/18	**COMPRAS CST 50 + ENERGIA**	**R$**	**25.206,42**	**VENDAS**	**R$**	**110.175,27**
	CREDITO COM PIS - 1,65%	R$	415,91	DED. PERMI. (MONOFÁSICOS)	R$	79.105,84
	CREDITO COM COFINS - 7,6%	R$	1.915,69	**Base de Calculo**	**R$**	**31.069,43**
	RESULTADO APURADO - PIS	**R$**	**1.460,02**	DÉBITO - PIS 1,65%	R$	512,65
	RESULTADO APURADO - COFINS	**R$**	**13.986,66**	DÉBITO - COFINS - 7,6%	R$	2.361,28
set/18	**COMPRAS CST 50 + ENERGIA**	**R$**	**26.424,29**	**VENDAS**	**R$**	**111.955,92**
	CREDITO COM PIS - 1,65%	R$	436,00	DED. PERMI. (MONOFÁSICOS)	R$	79.768,59
	CREDITO COM COFINS - 7,6%	R$	2.008,25	**Base de Calculo**	**R$**	**32.187,33**
	RESULTADO APURADO - PIS	**R$**	**1.364,93**	DÉBITO - PIS 1,65%	R$	531,09
	RESULTADO APURADO - COFINS	**R$**	**13.548,67**	DÉBITO - COFINS - 7,6%	R$	2.446,24
	TOTAL DE PIS A PAGAR	**R$**	**-**	**TOTAL DE COFINS A PAGAR**	**R$**	**-**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Quadro 12: Demonstração de Resultado 3° trimestre de 2018 – IRPJ E CSLL.

DRE PERÍODO 01/07/2018 a 30/09/2018		
Receita de Vendas	R$	356.101,03
(-) Deduções de Receitas	R$	4.897,60
ICMS	R$	4.897,60
PIS	-	
COFINS	-	
Resultado Operacional	R$	351.203,43
(-) Custos de Mercadorias Vendidas	R$	206.151,37
(-) Despesas Operacionais	R$	35.393,00
Resultado antes do IR e CSLL	R$	109.659,06
(-) Provisão para Imposto de Renda - 15%	R$	16.448,86
(-) Provisão Contribuição Social - 9%	R$	9.869,32
Lucro Liquído do Exercício	R$	83.340,89
LALUR		
Base de Calculo Resul. Antes do IR e CSLL + Ad. do Período R$ 109.659,06 + R$ 156,18	R$	109.815,24
IRPJ - 15%	R$	16.472,29
CSLL - 9%	R$	9.883,37
ICMS	R$	2.777,59
Total de Imposto à pagar	**R$**	**29.133,25**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

No 3° trimestre de 2018 se comparado ao 2° trimestre desse mesmo ano observou-se que a empresa pagou de contribuições especiais um valor maior de R$ 26.355,66, sendo PIS R$ 16.472,29 e CSLL o valor de R$ 9.883,37.

Quadro 13: RESULTADO DOS IMPOSTOS

RESUMO GERAL DOS IMPOSTOS	TOTAL DE IMPOSTO PAGO
4° Trimestre de 2017	R$ 25.407,70
1° Trimestre de 2018	R$ 22.637,98
2° Trimestre de 2018	R$ 28.980,17
3° Trimestre de 2018	R$ 26.355,66

Fonte: Elaboração própria dos autores.

De acordo com os as informações colhidas nos resultados da empresa, se optante pelo regime de tributação pelo lucro real, foi possível perceber que em todos os trimestres houve um crédito de PIS e COFINS. Isso ocorreu porque a empresa tem muitos créditos acumulados referente a períodos anteriores. Desse modo, após a apuração dos impostos como IRPJ e CSLL, chegou-se a um total de impostos a pagar no valor de R$ 25.407,70 no 4º trimestre de 2017, R$ 22.637,98 no 1º trimestre de 2018, R$ 28.980,17 no 2º trimestre de 2018 e R$ 26.355,66 no 3º trimestre de 2018.

4.2 Carga Tributária Lucro Presumido – Impacto

Com base na situação conjuntural da empresa, foi realizado um levantamento de sua carga tributária na modalidade pelo Lucro Presumido, levando em consideração os impostos como PIS, COFINS, IRPJ e CSLL. Assim após essa análise pôde evidenciar de forma comparativa qual regime tributário melhor se adequaria para essa organização.

Quadro 14: Elaboração PIS e COFINS – ANUAL (07/2017 A 06/2018)

REGIME DE TRIBUTAÇÃO: LUCRO PRESUMIDO					
CÁLCULOS PIS E COFINS					
QUADRO 1	Informações extraídas da contabilidade			Calculo do Imposto	
Comp.	Receita Bruta	(-) Deduções Permitidas (Monofásicos)	BASE DECÁLCULO	PIS	COFINS
				0,65%	3%
10/2017	R$ 138.530,93	R$ 107.361,47	R$ 31.169,46	R$ 202,60	R$ 935,08
11/2017	R$ 120.114,98	R$ 87.828,07	R$ 32.286,91	R$ 209,86	R$ 968,61
12/2017	R$ 150.708,53	R$ 119.059,74	R$ 31.648,79	R$ 205,72	R$ 949,46
4º TRIMESTRE DE 2017			R$ 95.105,16	R$ 618,18	R$ 2.853,15
01/2018	R$ 139.736,55	R$ 103.726,44	R$ 36.010,11	R$ 234,07	R$ 1.080,30
02/2018	R$ 116.810,41	R$ 82.935,39	R$ 33.875,02	R$ 220,19	R$ 1.016,25
03/2018	R$ 138.928,60	R$ 105.405,13	R$ 33.523,47	R$ 217,90	R$ 1.005,70
1º TRIMESTRE DE 2018			R$ 103.408,60	R$ 672,16	R$ 3.102,26
04/2018	R$ 133.148,87	R$ 97.864,42	R$ 35.284,45	R$ 229,35	R$ 1.058,53
05/2018	R$ 137.308,60	R$ 100.084,24	R$ 37.224,36	R$ 241,96	R$ 1.116,73
06/2018	R$ 125.180,07	R$ 92.921,17	R$ 32.258,90	R$ 209,68	R$ 967,77
2º TRIMESTRE DE 2018			R$ 104.767,72	R$ 680,99	R$ 3.143,03
07/2018	R$ 133.969,84	R$ 99.298,45	R$ 34.671,39	R$ 225,36	R$ 1.040,14
08/2018	R$ 110.175,27	R$ 79.105,84	R$ 31.069,43	R$ 201,95	R$ 932,08
09/2018	R$ 111.955,92	R$ 79.768,59	R$ 32.187,33	R$ 209,22	R$ 965,62
3º TRIMESTRE DE 2018			R$ 97.928,15	R$ 636,53	R$ 2.937,84

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Levantando em consideração que a PIS e a CONFINS, são impostos cumulativos na modalidade pelo Lucro Presumido, foi apurado os tributos da empresa considerando na base de cálculo do imposto a redução da venda de produtos monofásicos, já que eles são deduções permitidas em Lei. Assim chegou aos resultados de apuração dos respectivos impostos. Na tabela a seguir apresenta de forma resumida os impostos de PIS e COFINS a serem pagos através desse regime.

Quadro 15: Resumo de apuração do PIS e COFINS – ANUAL (07/2017 A 06/2018)

RESUMO GERAL DOS IMPOSTOS	PIS	COFINS	TOTAL
4º TRIMESTRE DE 2017	R$ 618,18	R$ 2.853,15	R$ 3.471,34
1º TRIMESTRE DE 2018	R$ 672,16	R$ 3.102,26	R$ 3.774,41
2º TRIMESTRE DE 2018	R$ 680,99	R$ 3.143,03	R$ 3.824,02
3º TRIMESTRE DE 2018	R$ 636,53	R$ 2.937,84	R$ 3.574,38
		TOTAL	R$ 14.644,15

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Levando em consideração que o Lucro Presumido também é composto pelos impostos de IRPJ e CSLL, foi apurado os tributos dessa entidade, obedecendo aos

padrões estabelecidos pela legislação tributária brasileira. Observe nas próximas tabelas as apurações realizadas desses dois impostos.

Quadro 16: Apuração do IRPJ e CSLL do 4° trimestre de 2017

CÁLCULOS IRPJ e CSLL		
4º TRIMESTRE/2017		
DISTRIBUIÇÃO DA REC. BRUTA		
Competência	**Receita Bruta**	
10/2017	R$ 138.530,93	
11/2017	R$ 120.114,98	
12/2017	R$ 150.708,53	
TOTAL	**R$ 409.354,44**	
PRESUNÇÃO IRPJ	8%	
	R$ 32.748,36	
Valor base		**R$ 32.748,36**
Ganho de Capital		-
Rend. De Aplic. Financeira		-
Juros Recebidos		-
Descontos Obtidos		-
Base de Cálculo		**32.748,36**
IRPJ 1	**15%**	4.912,25
IRPJ 2	**10%**	-
Sub Total		**4.912,25**
IR RET. APLIC.FINANC.		**-**
IRPJ TOTAL		**4.912,25**

Competência	**Receita Bruta**	
10/2017	R$	138.530,93
11/2017	R$	120.114,98
12/2017	R$	150.708,53
TOTAL	**R$**	**409.354,44**
PRESUNÇÃO CSLL	12%	
	R$	**49.122,53**
VALOR BASE		**R$ 49.122,53**
Ganho de Capital		R$ -
Rend. Aplic. Financeira		R$ -
Juros Recebidos		R$ -
Descontos Obtidos		R$ -
Base de Cálculo		R$ 49.122,53
CSLL	**9%**	**R$ 4.421,03**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

No quarto trimestre do ano de 2017, observou-se que o imposto total a ser recolhido de IRPJ é igual à R$ 4.912,25 e CSLL equivale a quantia de R$ 4.421,03, o que juntos, somam-se o valor de R$ 9.333,28.

Quadro 17: Apuração do IRPJ e CSLL do 1° trimestre de 2018

1º TRIMESTRE/2018		
DISTRIBUIÇÃO DA REC. BRUTA		
Competência	**Receita Bruta**	
01/2018	R$ 139.736,55	
02/2018	R$ 116.810,41	
03/2018	R$ 138.928,60	
TOTAL	**R$ 395.475,56**	
PRESUNÇÃO IRPJ	8%	
	R$ 31.638,04	
Valor base		**R$ 31.638,04**
Ganho de Capital		-
Rend. De Aplic. Financeira		-
Juros Recebidos		-
Descontos Obtidos		-
Base de Cálculo		**31.638,04**
IRPJ 1	**15%**	4.745,71
IRPJ 2	**10%**	-
Sub Total		**4.745,71**
IR RET. APLIC.FINANC.		**-**
IRPJ TOTAL		**4.745,71**

Competência	**Receita Bruta**	
01/2018	R$	139.736,55
02/2018	R$	116.810,41
03/2018	R$	138.928,60
TOTAL	**R$**	**395.475,56**
PRESUNÇÃO CSLL	12%	
	R$	**47.457,07**
VALOR BASE		**R$ 47.457,07**
Ganho de Capital		R$ -
Rend. Aplic. Financeira		R$ -
Juros Recebidos		R$ -
Descontos Obtidos		R$ -
Base de Cálculo		R$ 47.457,07
CSLL	**9%**	**R$ 4.271,14**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

No primeiro trimestre de 2018, os valore de IRPJ e CSLL somaram um valor de R$ 9.016,84, sendo eles R$ 4.745,71 e R$ R$ 4.271,41 respectivamente. Uma diferença a menor de R$ 316,44 se comparado ao último trimestre apurado. Isso ocorre em função do quarto trimestre de 2017 que por sua vez, teve um faturamento maior.

Quadro 18: Apuração do IRPJ e CSLL do 2° trimestre de 2018

2º TRIMESTRE/2018	
DISTRIBUIÇÃO DA REC. BRUTA	

Competência	Receita Bruta
04/2018	R$ 133.148,87
05/2018	R$ 137.308,60
06/2018	R$ 125.180,07
TOTAL	**R$ 395.637,54**
PRESUNÇÃO IRPJ	8% **R$ 31.651,00**

Competência	Receita Bruta
04/2018	R$ 133.148,87
05/2018	R$ 137.308,60
06/2018	R$ 125.180,07
TOTAL	**R$ 395.637,54**
PRESUNÇÃO CSLL	12% **R$ 47.476,50**

Valor base		R$ 31.651,00
Ganho de Capital		-
Rend. De Aplic. Financeira		-
Juros Recebidos		-
Descontos Obtidos		-
Base de Cálculo		**31.651,00**
IRPJ 1	**15%**	4.747,65
IRPJ 2	**10%**	-
Sub Total		**4.747,65**
IR RET. APLIC.FINANC.		**-**
IRPJ TOTAL		**4.747,65**

VALOR BASE		R$ 47.476,50
Ganho de Capital		R$ -
Rend. Aplic. Financeira		R$ -
Juros Recebidos		R$ -
Descontos Obtidos		R$ -
Base de Cálculo		R$ 47.476,50
CSLL	**9%**	**R$ 4.272,89**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Após a evidenciação do segundo trimestre de 2018, observou-se que em relação ao período anterior, a diferença entre o montante da soma dos dois impostos colhidos nesse trimestre seria no valor de R$ 3,70 a maior. Isso demonstra que em nesses últimos períodos a empresa manteve seu faturamento mensal, o que fez ter essa pequena variação de imposto a pagar.

Quadro 19: Apuração do IRPJ e CSLL do 3° trimestre de 2018

3º TRIMESTRE/2018	
DISTRIBUIÇÃO DA REC. BRUTA	

Competência	Receita Bruta
07/2017	R$ 133.969,84
08/2017	R$ 110.175,27
09/2017	R$ 111.955,92
TOTAL	R$ 356.101,03
PRESUNÇÃO IRPJ	8% R$ 28.488,08

Competência	Receita Bruta
07/2017	R$ 133.969,84
08/2017	R$ 110.175,27
09/2017	R$ 111.955,92
TOTAL	R$ 356.101,03
PRESUNÇÃO CSLL	12% R$ 42.732,12

Valor base		R$ 28.488,08
Ganho de Capital		-
Rend. De Aplic. Financeira		-
Juros Recebidos		-
Descontos Obtidos		-
Base de Cálculo		28.488,08
IRPJ 1	15%	4.273,21
IRPJ 2	10%	-
Sub Total		4.273,21
IR RET. APLIC.FINANC.		-
IRPJ TOTAL		4.273,21

VALOR BASE		R$ 42.732,12
Ganho de Capital		R$ -
Rend. Aplic. Financeira		R$ -
Juros Recebidos		R$ -
Descontos Obtidos		R$ -
Base de Cálculo		R$ 42.732,12
CSLL	9%	R$ 3.845,89

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Em relação aos últimos trimestres apurados, no terceiro trimestre de 2018 a empresa reduziu seu faturamento bruto e, por conseguinte, o imposto apurado sobre suas vendas também teve decréscimo. A soma dos dois tributos resulta em um montante no valor de R$ 8.119,10, sendo R$ 4.273,21 para IRPJ e 3.845,89.

Em suma, se analisarmos os períodos trimestrais referente a ao ano de base apuração dos impostos (10/2017 a 09/2018), observa-se os seguintes resultados:

Quadro 20: Resumo da apuração do IRPJ e CSLL de 07/2017 a 06/2018.

RESUMO GERAL DO IRPJ E CSLL	IRPJ	CSLL	TOTAL
4º TRIMESTRE DE 2017	R$ 4.912,25	R$ 4.421,03	R$ 9.333,28
1º TRIMESTRE DE 2018	R$ 4.745,71	R$ 4.271,14	R$ 9.016,84
2º TRIMESTRE DE 2018	R$ 4.747,65	R$ 4.272,89	R$ 9.020,54
3º TRIMESTRE DE 2018	R$ 4.273,21	R$ 3.845,89	R$ 8.119,10
		TOTAL	R$ 35.489,76

Fonte: Elaboração própria dos autores.

4.3 Comparativo Lucro Real x Lucro Presumido

Após fazer as apurações dos tributos a serem pagos usando as duas modalidades de regime de tributação, é possível comparar e identificar qual seria o melhor enquadramento para a empresa. Segue abaixo um comparativo referente ao terceiro trimestre de 2017.

Quadro 21: Comparativo do 3° trimestre de 2017

LUCRO REAL 4° TRIMESTRE DE 2017	
IMPOSTOS	**VLR (R$)**
PIS	CREDITO
COFINS	CREDITO
IRPJ	R$ 15.879,81
CSLL	R$ 9.527,89
TOTAL	**R$ 25.407,70**

LUCRO PRESUMIDO 4° TRIMESTRE DE 2017	
IMPOSTOS	**VLR (R$)**
PIS	R$ 618,18
COFINS	R$ 2.853,15
IRPJ	R$ 4.912,25
CSLL	R$ 4.421,03
TOTAL	**R$ 12.804,62**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Conforme dados apresentados na apuração dos impostos, pode observar que no terceiro trimestre de 2017 pela modalidade do lucro real a empresa não pagaria imposto de PIS e COFINS, diferente do que se apurado pelo Lucro Presumido, que gerou um imposto a pagar de R$ 618,18 para PIS e R$ 2.853,15 para COFINS. Isso acontece porque na apuração feita pelo o lucro real, o PIS e o COFINS são impostos não cumulativos, calculados por um sistema de débito e crédito que se compensam. Nesse caso prático, percebe-se que a empresa pelo regime do Lucro Real geraria um crédito maior do que um débito, que serão compensados no (s) próximos meses.

Quadro 22: Comparativo do 3° trimestre de 2017

LUCRO REAL 1° TRIMESTRE DE 2018	
IMPOSTOS	**VLR (R$)**
PIS	CREDITO
COFINS	CREDITO
IRPJ	R$ 14.148,74
CSLL	R$ 8.452,38
TOTAL	**R$ 22.601,11**

LUCRO PRESUMIDO 1° TRIMESTRE 2018	
IMPOSTOS	**VLR (R$)**
PIS	R$ 672,16
COFINS	R$ 3.102,26
IRPJ	R$ 4.745,71
CSLL	R$ 4.271,14
TOTAL	**R$ 12.791,26**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

No primeiro trimestre de 2018, mantendo apuração pelo regime tributário do lucro real, a empresa apresenta uma soma no valor de R$ 22.611,11 para IRPJ e CSLL, diferente do período anterior, onde seus impostos somaram um valor de R$ 2.806,59. Já para PIS e COFINS, a mesma contará com um direito de compensar um crédito apurado em períodos anteriores. Já no lucro presumido, a

empresa quase não sofreria impacto tributário, tendo uma pequena variação no valor de R$ 13,36.

Quadro 23: Comparativo do 2° trimestre de 2018

LUCRO REAL 2° TRIMESTRE 2018	
IMPOSTOS	**VLR (R$)**
PIS	CREDITO
COFINS	CREDITO
IRPJ	R$ 18.112,61
CSLL	R$ 10.867,56
TOTAL	**R$ 28.980,17**

LUCRO PRESUMIDO 2° TRIMESTRE 2018	
IMPOSTOS	**VLR (R$)**
PIS	R$ 680,99
COFINS	R$ 3.143,03
IRPJ	R$ 4.747,65
CSLL	R$ 4.272,89
TOTAL	**R$ 12.844,56**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

No segundo trimestre a empresa apresenta uma carga tributária muito elevada, com um valor de R$ 28.980,17 se comparada com o Lucro Premio, que retratou uma diferença considerável no valor de R$ 16.135,61 do valor total dos impostos a pagar.

Quadro 24: Comparativo do 3° trimestre de 2018

LUCRO REAL 3° TRIMESTRE 2018	
IMPOSTOS	**VLR (R$)**
PIS	CREDITO
COFINS	CREDITO
IRPJ	R$ 16.472,29
CSLL	R$ 9.883,37
TOTAL	**R$ 26.355,66**

LUCRO PRESUMIDO 3° TRIMESTRE 2018	
IMPOSTOS	**VLR (R$)**
PIS	R$ 636,53
COFINS	R$ 2.937,84
IRPJ	R$ 4.273,21
CSLL	R$ 3.845,89
TOTAL	**R$ 11.693,48**

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Por fim observa-se que o peso da carga tributária se optada pelo Lucro Real é maior do que o lucro presumido. Isso se justifica porque embora no Lucro Real o PIS e o COFINS estejam gerando créditos para os próximos períodos, os impostos de IRPJ e CSLL são consideravelmente maiores que se calculados pelo Lucro Presumido. Isso se justifica porque as despesas dedutíveis da empresa não são suficientes para reduzir a base de cálculo dos impostos de IRPJ e CSLL, quando calculados pelo Lucro Real, diferentemente, quando calculados utilizando a presunção do Lucro Presumido. Assim, tem-se que o lucro da empresa seria maior se optar-se por um novo regime tributário: Lucro Presumido.

5 MODELO DE PRECIFICAÇÃO COM BASE NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO REALIZADO

Após realizar uma análise comparativa entre o regime de tributação no Lucro Real e o Lucro Presumido, verificou-se que o lucro presumido melhor se enquadraria no ramo de atividade da empresa estudada. Desse modo, atendendo a proposta do trabalho em estudo, foi criado um modelo de precificação, onde a empresa poderia colocar preço nas suas mercadorias considerando a incidência de todos os tributos sobre os produtos que serão vendidos. Assim, a empresa poderá precificar melhor seus produtos considerando uma carga tributária menos onerosa, o que dará a mesma a possibilidade de obter uma maior lucratividade em suas operações. Para isso, foi criada uma planilha projetada, de modo que apresente o valor que a mercadoria deverá ser vendida, para que após as reduções a mesma obtenha um lucro desejado.

Quadro 25: Modelo de Precificação do Produto no Lucro Presumido

CÁLCULO DO PREÇO DE VENDA - SIMULAÇÃO				
EMPRESA	Loja Famarceutica "X"	RAMO DE ATIVIDADE	COMÉRCIO	
PRODUTO	UNIDADE	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO	TOTAL
"X"	UN.	1	R$ 100,00	R$ 100,00
A	Custo produto (nota fiscal)			R$ 100,00
B	Custo Adicionais:			------
1	Descontos (-)			
2	Impostos recuperáveis (-) ICMS - regime débito e crédito			R$ 18,00
3	Imposto não recuperáveis (+) (regime débito e crédito)			
4	Fretes (+)			R$ 50,00
5	Seguros (+)			R$ 40,00
6	Substituição Tributária (+)			R$ -
7	Outros custos (+)			R$ -
C	Custo total efetivo = Custo produto (A) + Custo Adicionais (B)			R$ 172,00
D	Índice de Composição do Preço (%)			56,93%
1	% Impostos Federais (PIS, COFINS, IRPJ, CSLL)			5,93%
1.1	% PIS			0,65%
1.2	% COFINS			3%
1.3	IRPJ (15% SOBRE PRESUNÇÃO 8%)			1,20%
1.4	CSLL (9% SOBRE PRESUNÇÃO 12%)			1,08%
2	% Impostos Estaduais (ICMS)			18,00%
3	% Impostos Municipais (ISS)			
4	% Comissão			3,00%
5	% Custo fixo (custo fixo médio mensal / vendas média mensal) x 100			
6	% Margem de lucro desejada e Possível			30,00%
E	Coeficiente Multiplicador = (100% - TOTAL DE DEDUÇÃO)			43,07%
F	Cálculo do Preço de Venda = (CxE)			R$ 399,35

Fonte: Elaboração própria dos autores.

Na tabela acima, foi considerado a compra de um produto “X”, no valor de R$ 100,00. Algumas peculiaridades devem ser consideradas ao precificar o produto, como: os impostos recuperáveis, como é o caso do ICMS, cuja alíquotas variam conforme a região e produto; a substituição tributária, já que em alguns produtos elas são obrigatórias por lei; se são produtos monofásicos (nesse caso, a tributação é específica, conforme a legislação); a margem de lucro desejada da empresa.

Após fazer reduzir o valor do desconto da compra realizada, faz-se a redução dos impostos recuperáveis, já que é um direito futuro da empresa quando compra uma mercadoria, logo em seguida soma-se os custos e despesas unitários, para encontrar o custo total efetivo do produto (representado pela letra “C”). O valor encontrado será a base para aplicação do Mark-up, que nesse exemplo prático, corresponde R$172,00. Após essa etapa pega-se a soma das alíquotas dos impostos federais, estaduais e municipais, mais a comissão e lucro desejado sobre a venda do produto, para encontrar o Índice de composição do preço (representado pela letra “D”), que somou o percentual de 56,93%. Com esse percentual, encontra-se a diferença de 100% - 56,93%, achando o que se chamou de coeficiente multiplicador, que resultou em 43,07%. Agora, basta pegar o valor do custo total efetivo do produto, dividindo pelo coeficiente multiplicador, para encontrar o preço que a empresa deverá vender seu produto. Assim nesse caso ilustrativo, a empresa deverá vender essa mercadoria no valor de 399,35 para que atinja seu percentual de 30% sobre o lucro desejado.

Vale lembrar que no lucro presumido o IRPJ e CSLL são calculados sobre uma presunção do lucro da empresa. Nesse caso, deve multiplicar o percentual das presunções de IRPJ (8%) e CSLL (12%) com o percentual de suas respectivas incidências (15% de IRPJ e 9% de CSLL) para depois considerar o percentual de 1,20 para IRPJ e 1,08% no mark-up. Veja a seguir um demonstrativo comprovatório dos resultados encontrados. Nele, verifica-se que esse modelo de precificação auxiliaria o gestor a determinar a precificação dos produtos, já que o objetivo foi alcançado.

Quadro 25: Resultado comprovatório da precificação do produto no Lucro Presumido

PREÇO DE VENDA		R$	399,35	
PIS	0,65%	R$	2,60	
COFINS	3%	R$	11,98	
ICMS	18%	R$	71,88	
COMISSÃO	3%	R$	11,98	
R.L.	**(=)**	**R$**	**300,91**	
C (DESP)	Custo total efetivo = Custo produto (A) + Custo Adicionais (B)	R$	172,00	
RESUL. ANTES IRPJ E CSLL.	**(=)**	**R$**	**128,91**	
PRESUNÇÃO IRPJ	8,00%	R$	31,95	
IRPJ 15%	**15,00%**	**R$**	**4,79**	
PRESUNÇÃO CSLL	12,00%	R$	47,92	
CSLL 9%	**9,00%**	**R$**	**4,31**	
LUCRO LIQUIDO		**R$**	**119,80**	**30,00%**
				LUCRO DO PREÇO

Fonte: Elaboração própria dos autores.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Vislumbra-se, da pesquisa realizada a grande importância do Planejamento tributário para diminuir os custos com os tributos incidentes sobre as operações da empresa. A partir das definições de elisão e evasão fiscal, foi demonstrado nesse artigo a forma legal de amenizar o impacto do ônus fiscal sobre o resultado da empresa. Nesse trabalho foram expostas projeções práticas dos tributos incidentes sobre duas formas de tributação, sendo elas o Lucro Real e o Lucro Presumido, conforme o ramo de uma empresa do ramo farmacêutico.

Conclui-se que no estudo realizado sobre essa empresa do ramo farmacêutico, a opção pelo regime tributário com base no lucro presumido é a melhor opção que se adequa à situação financeira da organização, considerando-se que o impacto do IRPJ e CSLL é menor que se comparado com o Lucro Real. Ademais, o estudo foi capaz de evidenciar que esse regime tributário além de reduzir o ônus fiscal, deve considerar uma forma de precificar os produtos com base no regime tributário que é adotado pela empresa. Para isso, foi criado uma planilha projeta a esse regime específico de tributação, de modo que ela ajude o gestor a definir o preço correto na venda de um produto para que a empresa atinja sua margem de lucro desejada.

No tocante ao planejamento tributário, é de notória percepção que ele é indispensável para amenizar o peso dos altos tributos sobre as empresas brasileiras. Por outro lado, frente as constantes mudanças legislativas de ordem tributária dessa

nação, torna-se imprescindível que o gestor da empresa fique atento as modificações legais, afim de evitar ou minimizar o impacto das alterações dos tributos que incidem diretamente no lucro organizacional.

Por fim, percebeu-se ao termino desse artigo que a pergunta problema levantada: De que forma o Planejamento Tributário poderia ser utilizado nos processos gerenciais como ferramenta efetiva na reduação da carga tributária e melhor precificação dos produtos? foi respondida partindo de algumas possíveis hipóteses:

A H0 afirma que o planejamento tributário não influenciaria na precificação final dos produtos, permaneceu nula, já que tornou-se perceptível que a que para a precificação correta do produto deve considerar o regime tributário da empresa, bem como seus impostos incidentes sobre as operações.

A H1 afirma que a empresa poderia definir qual critério utilizaria para melhor precificar seus produtos, considerando também como custo os impostos incidentes sobre as operações da empresa. Essa hipótese foi válida, visto que tona-se importante que a empresa precifique seus produtos considerando todos os custos necessários para manutenção das atividades da organização. Assim ela tem uma noção real de qual valor ela deverá vender seus produtos para consiguir manter aquela mercadoria no mercado.

A H2 diz que a empresa poderia realizar uma análise fiscal da organização em estudo, no intuito de identificar quais benefícios fiscais que ela poderia estar utilizando para diminuir os tributos, considerando todo o gasto tributário na composição do preço líquido da organização. Essa hipotese também tonou-se válida, já que uma vez realizado a análise fiscal dessa empresa, percebe-se que outra modalidade de regime tributário seria melhor para poder estar diminuindo os tributos da empresa. Assim, em contrapartida o ganho dos produtos seria maior, já que seus tributos seriam reduzidos.

A H3 afirma que através do Planejamento Tributário a empresa terceirizaria algumas atividades, como forma de reduzir a base de cálculo do imposto, bem como as despesas e custos com os tributos. Nesse estudo, essa hipótese tonou-se invalida, já que através de um planejamento tributário realizado, percebeu-se que o Lucro Presumido seria uma melhor opção tributária. Desse modo, diferente do Lucro real que é o imposto é calculado sobre o lucro líquido da empresa, nessa outra

modalidade, presume-se um percentual de lucro e por isso, terceirizar algumas atividades não influenciará para diminuição do imposto.

Não obstante, recomenda-se a realização de outros trabalhos para que esse campo de pesquisa consiga ser mais explorado. Aconselha-se também a realização de um planejamento tributário pelo método do Simples nacional, podendo também apresentar os impactos previdenciário pelas duas modalidades. Além disso, nesse mesmo trabalho poderia adotar outra forma de precificar considerando os impactos tributário que a empresa sofreria por essa nova modalidade.

Ademais, a pesquisa realizada foi de grande importância para disseminação dos conhecimentos advindos do ambiente acadêmico, relacionados ao tema estudado.

REFERÊNCIAS

ASSEF, Roberto. **Guia prático de formação de preços:** aspectos mercadológicos, tributários e financeiros para pequenas e médias empresas. 3ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

_____. **Manual de gerência de preços.** Do valor percebido pelo consumidor aos lucros da empresa. Rio de Janeiro: Campus, 2002.

BRASIL. Presidência da República. *Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999.* Lei Complementar N° 123, de 14 de dezembro de 2006. Brasília - Presidência da República Casa Civil. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em 11 mai. 2018.

_____. *Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências*, Lei Nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Brasília - Presidência da República Casa Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm> Acesso em 11 mai. 2018

_____. *Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios*, Lei Nº 5.172, de 25 de

outubro de 1966. Brasília - Presidência da República Casa Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 11 mai. 2018.

_____. *Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências*, Lei N° 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Brasília - Presidência da República Casa Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9249.htm>. Acesso em 20 mai. 2018.

_____, *Altera a Legislação Tributária Federal,* Lei Nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Brasília – Presidência da República Casa Civil. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9718.htm>. Acesso em 20 mai. 2018.

BRUNI, A. L; FAMÁ R. **Gestão de Custos e Formação de Preços.** 3 ed. São Paulo: Atlas 2004.

_____. **Gestão de Custos e Formação de Preços**: com Aplicações na Calculadora Hp 12c e Excel. 5. ed. São Paulo: Scipione, 2009.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento Tributário na Prática.** 4 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FABRETTI, Láudio Carmargo. **Contabilidade tributária.** 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2005.

_____. **Código Tributário Nacional Comentado**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

JIAMBALVO, James. **Contabilidade Gerencial**, tradutor: Tatiana Carneiro Quírico, Rio de Janeiro; LTC, 2000.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas.** 12 ed. São Paulo, Atlas, 1990.

OLIVEIRA, Luís Martins de. **Manual de contabilidade tributária.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Contabilidade de custos.** São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Contabilidade de custos.** 9. ed. 7. reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Curso básico gerencial de custos.** 2.ed São Paulo: Thomson, 2006.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do Trabalho Científico.** Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

SANTOS, José; MARION, José Carlos; SEGATTI, Sônia. **Administração de custos na agropecuária.** 3.ed. São Paulo: Atlas, 2002. 165 p.

SARTORI, Eloi. **Gestão de Preços:** Estratégia e Flexibilização de Preços, Fidelização de Clientes e Aumento de Rentabilidade. São Paulo: Atlas, 2004.

VIEIRA, Eusélia Paveglio. **Métodos de custeio- Análise Custo, Volume e Lucro. Apostila Contabilidade Custos II**, Unijui, Ijuí, 2009.

_____. **Iniciação à Contabilidade de Custos.** Apostila Contabilidade de Custos I Ijuí: Unijui, 2 semestre do curso Ciências Contábeis, 2008

WERNKE, Rodney. **Gestão de Custos: Uma abordagem prática.** São Paulo: Atlas, 2001

WARREN, Carl S.; REEVE, James M.; FESS, Philip E. **Contabilidade gerencial.** 6. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 3. Ed. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

PEREIRA, Mario Sebastião de Azevedo. **Gestão de Custos.** Disponível em: <http://www.iob.com.br/newsletterimages/iobstore/sumarios/2014/jan/LIV21173.pdf> Acesso em: 20 de outubro 2018

SEBRAE. **Simples Nacional: Mudanças para 2018.** Disponível em: <http://m.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/AM/Banner/arquivo_1512481714.pdf> Acesso em: 28 maio 2018.