

THALLES KENNED

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:
ALTERAÇÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO DE UM
SUPERMERCADO

FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
TEÓFILO OTONI-MG

2018

THALLES KENNED

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:
ALTERAÇÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO DE UM
SUPERMERCADO

Artigo Científico apresentado ao Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.
Área de Concentração: Tributária.
Orientador: Prof. Kepler Luiz Cardoso Barbosa.

FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
TEÓFILO OTONI-MG
2018



FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
NÚCLEO DE TCC / CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Reconhecido pela Portaria 14 de 22/11/2011 – MEC

FOLHA DE APROVAÇÃO

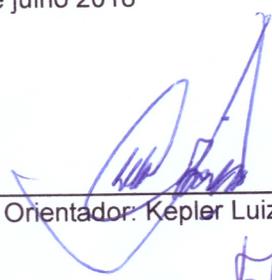
O Artigo Científico intitulado: *Planejamento Tributário: alteração do Regime Tributário de um Supermercado,*

elaborado pelo aluno Thalles Kenned da Silva,

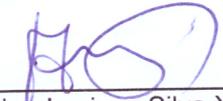
foi aprovado por todos os membros da Banca Examinadora e aceito pelo curso de Ciências Contábeis das Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni, como requisito parcial da obtenção do título de

BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

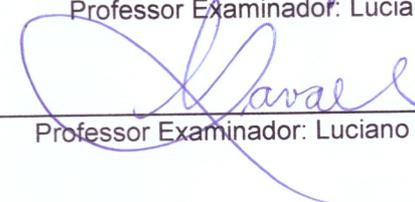
Teófilo Otoni, 4 de julho 2018



Professor Orientador: Kepler Luiz Cardoso Barbosa



Professor Examinador: Luciano Silva Xavier



Professor Examinador: Luciano Campos Lavall

SUMÁRIO

| | |
|--|----|
| RESUMO | 4 |
| INTRODUÇÃO | 5 |
| 1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO | 6 |
| 1.1 Elisão Fiscal | 7 |
| 1.2 Evasão Fiscal | 8 |
| 2 REGIME TRIBUTÁRIO | 8 |
| 2.1 Lucro Real | 9 |
| 2.1.1 Créditos e apropriações no Lucro Real | 9 |
| 2.2 Lucro Presumido | 10 |
| 3 PROCEDIMENTOS METODÓLOGICOS E TÉCNICOS | 11 |
| 3.1 Classificação de pesquisas quanto aos fins | 11 |
| 3.2 Classificação de pesquisas quanto aos meios | 11 |
| 3.3 Tratamento de dados | 11 |
| 4 SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA ATUAL DA EMPRESA | 12 |
| 4.1 Carga tributária Lucro Real | 12 |
| 5 SIMULAÇÃO PRÁTICA DO LUCRO PRESUMIDO | 17 |
| 6 COMPARATIVO – LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO | 21 |
| 7 LUCRO PRESUMIDO | 23 |
| CONCLUSÃO | 24 |
| REFERÊNCIAS | 25 |

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:
ALTERAÇÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO DE UM
SUPERMERCADO

Thalles Kenned da Silva¹

RESUMO

O planejamento tributário busca evidenciar o melhor meio para redução da carga tributária agindo de forma lícita dentro dos conformes da legislação. O seu objetivo é expor os possíveis cenários que uma empresa poderia aderir para sua tributação, logo auxiliando na tomada de decisão para definir o regime tributário ideal de acordo sua atividade. A partir de um modelo prático, pode-se desenvolver uma pesquisa do tipo descritiva, na forma de um estudo de caso, de natureza quantitativa onde foi possível montar um planejamento tributário que procura evidenciar os regimes tributários no Lucro Real e no Lucro Presumido, demonstrando o impacto de cada regime através de planilhas, no intuito da redução da carga tributária elevada da empresa. Para elaboração de um Planejamento Tributário é necessário um vasto conhecimento nesta área, pois uma conclusão incorreta geraria problemas futuros, inclusive levar a empresa à falência. Ao final pode-se observar maior viabilidade na opção pelo regime do Lucro Presumido demonstrando mais estabilidade em sua carga tributária.

Palavras-Chave: Planejamento tributário; Lucro Real; Lucro Presumido; Regime Tributário; Carga Tributária.

¹ Bacharelado em Ciências Contábeis em especialidade na área de planejamento tributário. Rua Padre Virgulino, 32, São Francisco, Teófilo Otoni - MG, thalleskenned@gmail.com.

INTRODUÇÃO

O artigo apresentado em vista do trabalho de conclusão do curso de Ciências Contábeis, com concentração na área tributária, exhibe um parecer dos dados obtidos ao levantar um planejamento tributário evidenciando a carga tributária de um supermercado nos regimes tributários do Lucro Real e do Lucro Presumido, demonstrando os valores de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL e comparando sua carga tributária.

O Planejamento tem o intuito de agir de forma preventiva evitando que a empresa entre em uma situação complicada, procurando estabelecer uma carga tributária menor dentro da legislação imposta e por assim dizer evitando diversos problemas futuros ou até mesmo uma possível falência da empresa.

O estudo realizado apresenta cenários sobre os regimes tributários do Lucro Real e do Lucro Presumido, fazendo uma comparação a fim de demonstrar qual regime possui uma menor carga tributária no ramo de atividade de um supermercado.

A metodologia adotada no artigo é classificada, quanto aos fins, como descritiva, pois com base nas informações levantadas procurou-se analisar as informações e conceitos interpretando e demonstrando as técnicas para o planejamento, detalhando as consequências de uma escolha inadequada. Quanto aos meios, é um estudo de caso onde foram trabalhados conceitos, definições e coleta de dados com base em informações já elaboradas, e de caráter quantitativo através de levantamentos de dados, pelos quais foram elaborados cálculos comparativos demonstrados em planilhas.

A coleta de dados deste artigo foi realizada com base nas escriturações contábeis, em demonstrações de resultados do ano de 2017 e em relatórios emitidos no validador do EFD Contribuições classificados pelo CST de entrada e saídas das mercadorias comercializadas, buscando trazer dados reais para demonstrar veracidade no estudo realizado. O método utilizado foi o hipotético dedutivo-indutivo, pois foi analisada a carga tributária que a empresa apresentou no Lucro Real em decorrência do exercício de 2017 e quanto seria no Lucro Presumido.

A pesquisa partiu da seguinte pergunta: Em revisão ao planejamento tributário de determinada empresa, qual seria o melhor regime tributário a ser adotado pela mesma?

O artigo inicia expondo sobre o que é o Planejamento Tributário e segue debatendo sobre os Regimes Tributários, demonstrando os créditos provenientes no Lucro Real e sobre os meios do uso da Elisão Fiscal como método correto e da Evasão Fiscal como método incorreto. Logo após debate-se a situação atual da empresa que é optante pelo Lucro Real, com isso o estudo demonstra possuir uma estabilidade no Lucro Presumido, ou seja, sendo viável a alteração do seu atual Regime Tributário.

Foram utilizadas planilhas na exemplificação das demonstrações na forma de demonstrar um resultado mais claro sobre sua carga tributária de um supermercado, comparando meses e trimestres de forma separada. Por motivos de sigilo não será divulgado o nome da empresa.

1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Segundo Oliveira (2004, p.36):

O propósito do planejamento pode ser definido como o desenvolvimento de processos, técnicas e atitudes administrativas, as quais proporcionam uma situação viável de avaliar as implicações futuras de decisões presentes em função dos objetivos empresariais que facilitarão a tomada de decisão no futuro, de modo mais rápido, coerente, eficiente e eficaz.

Logo planejamento tributário é um estudo que busca conciliar fundamento no início do exercício de uma empresa a fim de planejar suas atividades, principalmente as que são relacionadas à apuração de tributos, pois "planejar é escolher, entre duas ou mais opções lícitas, a que resulte no menor imposto a pagar" (OLIVEIRA ET AL, 2007, p.39).

Conforme a linha de raciocínio de Oliveira et al (2007, p.38), o Planejamento Tributário:

É uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

A gestão tributária é conceituada como uma forma que procura encontrar meios contábeis e fiscais para reduzir o valor pago de impostos por uma empresa (HOMSI, 2015).

No planejamento tributário, tem-se a elisão fiscal que não deve ser confundido com a evasão fiscal, visto que um tem a aplicabilidade legal dentro da legislação para obter um custo fiscal menor, e ou outro, a sonegação de impostos e a realização de procedimentos que vão contra a lei. Dessa forma para que um planejamento seja fidedigno, ele depende de informações confiáveis, verdadeiras e regulares, pois caso não atenda a estes critérios ficará sujeito a erros e apresentará demonstrações equivocadas, que podem gerar problemas futuros, inclusive fiscalizações por apresentar dados inexistentes ou manipulados de maneira ilegal.

1.1 Elisão Fiscal

Conforme pensamento de Fabretti (2007, p. 133) a elisão fiscal é "legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei". Logo a elisão fiscal é um método de responsabilidade do contador, que busca atingir o controle do patrimônio, a análise dos tributos e de suas atividades para a gestão da organização, dentro da legislação. Afinal ao fazer o registro efetivo e permanente das operações da empresa, o contador se torna o pilar desse gerenciamento tributário, já que ele orienta e fornece todos os dados atualizados e necessários para que o planejamento possa ser realizado.

Elisão fiscal busca agir dentro da conduta, visando a economia tributária para o contribuinte, sustentando-se no planejamento tributário prévio e fazendo uso de manobras e estratégias mais favoráveis sem infringir nenhuma lei, explorando assim formas legais de atingir o objetivo da redução da carga tributária.

1.2 Evasão Fiscal

A evasão fiscal são manobras utilizadas para evitar o recolhimento de impostos violando as leis tributárias, sendo assim é considerado, uma forma de sonegação fiscal, já que não rege conforme a lei (BLOGSYNCHRO, 2015).

Logo a evasão fiscal ocorre quando uma organização toma por escolha não declarar suas vendas ou prestações de serviços que tiveram em determinado período para não ter nenhum fato gerador de impostos, dessa maneira sonegando diretamente os impostos devidos sobre tal operação não informada e violando a lei.

Então entende-se que a evasão fiscal busca como resultado final não pagar os impostos (sonegação) infringindo a legislação e sendo passível de autuações de fiscalizações futuras.

2 REGIME TRIBUTÁRIO

O regime tributário é um grupo de leis que vincula como deverá ser a forma de tributação de certa empresa, apresentando quais tributos que por definição de Oliveira et al (2003, p.21):

O código tributário Nacional conceitua tributo como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Já Amaro (2003, p. 16) complementa sobre a importância de seu recolhimento “Analogamente, chama-se tributário o rio que contribui com suas águas para dar volume a outro”, demonstrando uma necessidade comum de que os tributos devem ser recolhidos no consenso de atender situações futuras, logo ao ponto de vista empresarial é de suma importância à definição do regime ideal conforme a atividade da empresa na busca de atender a conformidade em lei.

De uma forma simplificada, pode-se entender que o regime tributário é como um sistema de cobrança dos impostos devidos por uma organização conforme seu ramo de atividade, onde será adotado um tipo de regime tributário para a mesma.

A variação ocorre nas alíquotas dos impostos e em sua base de cálculo, que pode ser a partir do Lucro Presumido, Lucro Real, Arbitrado e Simples Nacional, sendo assim é de suma importância ter um planejamento tributário para definição deste regime de forma a entender como cada regime funciona e sobre a viabilidade quanto a seu ramo de atividade, para que, assim, a empresa não desembolse um valor a maior no final do exercício fiscal.

2.1 Lucro Real

Conforme exposto por Iudícibus e Marion (2004, p.284):

Lucro Real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária. Logo, a alíquota do imposto não incide sobre o lucro líquido do exercício, mas sobre o lucro real.

O Lucro Real é utilizado na maioria das vezes por empresas de grande porte que possuem muitas despesas, afinal sua tributação é calculada com base no lucro líquido e são passíveis de diversas modalidades de créditos. Entretanto, é de suma importância ser extremamente minucioso, pois apesar das diversas vantagens, se o mesmo não for trabalhado com cautela causará grande prejuízo para a empresa.

2.1.1 Créditos e apropriações no Lucro Real

O Lucro Real possui uma vasta variedade de créditos relativos às operações incidentes sobre seu ramo de atividades. Além das despesas reduzirem a base de cálculo dos impostos (IRPJ e CSLL), também são provenientes de créditos para outros impostos como o PIS e COFINS, que, no caso da energia elétrica, da compra

das mercadorias tributadas, do aluguel do estabelecimento pago a pessoa jurídica dentre outros, são abatidos na base de cálculo dos impostos (IRPJ e CSLL) ainda geram créditos ao PIS e COFINS.

Além do direito a diversos créditos provenientes deste regime tributário, segundo Monteiro (2015), nesse regime existem duas possíveis situações que são o Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL, onde não haverá IRPJ e CSLL a pagar. Conforme explicação de Barreto (2003, p.229):

O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real, podendo a compensação ser total ou parcial, em um ou mais períodos-base, à opção do contribuinte.

Logo se a empresa possuir um prejuízo fiscal ela não pagará IRPJ e CSLL e, caso a empresa tenha prejuízos acumulados de exercícios anteriores, quando obtiver lucro, poderá apropriar até 30% desse prejuízo fiscal apurado anteriormente para abatimento na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

2.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é um regime tributário que por sua vez possui requisitos necessários para seu enquadramento, como, por exemplo, apresentar um faturamento inferior a R\$ 78 milhões por ano e que não opere em ramos de atividades específicas, como bancos e empresas públicas. As empresas do Lucro Presumido possuem alíquotas variáveis de acordo com a atividade exercida variando de 1,6% até 32% sobre o faturamento. Após aplicar estes percentuais padrões e caso haja alguma outra receita auferida, será somado à mesma. Dessa forma, não se trata de um lucro contábil efetivo, mas de uma aproximação fiscal, conhecido como Base de Cálculo que segundo Fabretti (2003, 130) “É o valor sobre o qual é aplicada a alíquota (percentual) para apurar o valor do tributo a pagar”. Logo, seguindo pelo entendimento do mesmo, a alíquota “É o percentual definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser pago” (FABRETTI, 2003, 131).

3 PROCEDIMENTOS METODÓLOGICOS E TECNICOS

Metodologia são metas estabelecidas com o objetivo de alcançar resultados pelo levantamento feito a um objeto de estudo, buscando uma visão mais clara a outras possíveis situações identificadas.

3.1 Classificação de pesquisas quanto aos fins

Quanto a sua finalidade, este estudo é classificado como descritivo, pois busca classificar, explicar e interpretar fatos que ocorrem.

3.2 Classificação de pesquisas quanto aos meios

Além da revisão bibliográfica e análise de literatura, propôs-se também um estudo de caso, que consistiu na coleta e análise de informações em um supermercado que atua no ramo comercial. Seu embasamento foi na área tributária, evidenciando as projeções previstas nos regimes tributários do Lucro Real e Presumido para determinar qual regime é mais adequado para esta empresa, apresentando também sua carga tributária e seus créditos passíveis de aproveitamento conforme levantamento. O estudo de caso e suas conclusões sobre a aplicação do planejamento tributário vão auxiliar o Supermercado na tomada de decisões para corrigir os fatores prejudiciais identificados.

3.3 Tratamento de dados

O método utilizado no tratamento de dados foi o indutivo, pois sua conclusão tirada dos dados investigados pelo estudo de caso feito, ou seja, da reformulação do

planejamento tributário podendo assim buscar formas mais concretas na identificação do fato prejudicial.

4 SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA ATUAL DA EMPRESA

Atualmente a empresa é optante pelo Lucro Real, foi constituída em dezembro de 2016 e começou a ter movimentação a partir do mês de fevereiro de 2017. Com base nessa situação foi feito um planejamento tributário para identificação dos fatores que estão influenciando negativamente.

Na apuração pelo regime do Lucro Real, diversas situações são levadas em considerações. Na própria contabilidade existem diversos princípios que devem ser observados com extrema cautela para avaliação da escrituração, pois o planejamento tributário é feito com base também na escrituração da empresa, comparando os dados expostos em sua contabilização, incluindo a apuração dos impostos e suas respectivas base de cálculo para avaliação. Tendo tal situação em mãos, é feito um levantamento para verificar a veracidade da escrituração feita, que é onde o planejamento tributário é aplicado. Feito a análise de cada dado apresentado, busca-se identificar aspectos que possam ser negativos.

4.1 Carga tributária Lucro Real

Com base em sua situação atual, foi feito um levantamento onde a empresa apresenta uma carga tributária elevada apurada no Lucro Real. Em seguida foram feitas demonstrações para expor sua atual carga tributária sobre os impostos PIS, COFINS, IRPJ e CSLL neste regime de tributação.

Quadro 01: Demonstração PIS e COFINS 1º Trimestre

| 1º T 2017 - PIS - 1,65% / COFINS - 7,6% | | | |
|---|--|-------------------------|--------------|
| JAN/2017 - COMPRAS | R\$ - | VENDAS | R\$ - |
| CREDITO S/PIS | R\$ - | PIS | R\$ - |
| CREDITO S/COFINS | R\$ - | COFINS | R\$ - |
| CRED. ANTERIOR - PIS | R\$ - | CRED. ANTERIOR - COFINS | R\$ - |
| APURAÇÃO | SEM MOVIMENTO | | |
| FEV/2017 - COMPRAS | R\$ 64.973,90 | VENDAS | R\$ - |
| CREDITO S/PIS | R\$ 1.072,07 | PIS | R\$ - |
| CREDITO S/COFINS | R\$ 4.938,02 | COFINS | R\$ - |
| CRED. ANTERIOR - PIS | R\$ - | CRED. ANTERIOR - COFINS | R\$ - |
| APURAÇÃO | CREDITO PIS: 1.072,07 / CREDITO COFINS: 4.938,02 | | |
| MAR/2017 - COMPRAS | R\$ 120.996,99 | VENDAS | R\$ 363,66 |
| CREDITO S/PIS | R\$ 1.996,45 | PIS | R\$ 6,00 |
| CREDITO S/COFINS | R\$ 9.195,77 | COFINS | R\$ 27,64 |
| CRED. ANTERIOR - PIS | R\$ 1.072,07 | CRED. ANTERIOR - COFINS | R\$ 4.938,02 |
| APURAÇÃO | CREDITO PIS: 3.062,52 / CREDITO COFINS: 14.106,15 | | |
| CARGA TRIBUTÁRIA | R\$ - | | |

Fonte: Elaboração própria do autor

Quadro 02: Demonstração 1º Trimestre – IRPJ e CSLL

| 1º T 2017 | |
|-------------------------|-----------------|
| LUCRO | R\$ - |
| PREJUÍZO COMPENSADO | R\$ - |
| LUCRO BASE P/IMPOSTOS | R\$ - |
| CSLL - 9% | R\$ - |
| IRPJ - 15% | R\$ - |
| ADICIONAL - 10% | R\$ - |
| PREJUÍZO | -R\$ 114.619,27 |
| CARGA TRIBUTÁRIA | R\$ - |

Fonte: Elaboração própria do autor

Como a empresa estava em fase de constituição, não houve grande movimentação no primeiro trimestre, logo apresentou um prejuízo fiscal, ou seja, não houve impostos a recolher, assim como na apuração do PIS e COFINS a empresa apresentou crédito a serem apropriados futuramente.

Quadro 03: Demonstração PIS e COFINS 2º Trimestre

| 2º T 2017 - PIS - 1,65% / COFINS - 7,6% | | | |
|--|--|-------------------------|-----------------------|
| ABR/2017 - COMPRAS | R\$ 122.381,33 | VENDAS | R\$ 161.281,14 |
| CREDITO S/PIS | R\$ 2.019,29 | PIS | R\$ 2.661,14 |
| CREDITO S/COFINS | R\$ 9.300,98 | COFINS | R\$ 12.257,37 |
| CRED. ANTERIOR - PIS | R\$ 3.062,52 | CRED. ANTERIOR - COFINS | R\$ 14.106,15 |
| APURAÇÃO | CREDITO PIS: 2.420,67 / CREDITO COFINS: 11.149,76 | | |
| MAI/2017 - COMPRAS | R\$ 166.611,96 | VENDAS | R\$ 170.351,17 |
| CREDITO S/PIS | R\$ 2.749,10 | PIS | R\$ 2.810,79 |
| CREDITO S/COFINS | R\$ 12.662,51 | COFINS | R\$ 12.946,69 |
| CRED. ANTERIOR - PIS | R\$ 2.420,67 | CRED. ANTERIOR - COFINS | R\$ 11.149,76 |
| APURAÇÃO | CREDITO PIS: 2.358,98 / CREDITO COFINS: 10.865,58 | | |
| JUN/2017 - COMPRAS | R\$ 142.917,99 | VENDAS | R\$ 200.902,53 |
| CREDITO S/PIS | R\$ 2.358,15 | PIS | R\$ 3.314,89 |
| CREDITO S/COFINS | R\$ 10.861,77 | COFINS | R\$ 15.268,59 |
| CRED. ANTERIOR - PIS | R\$ 2.358,98 | CRED. ANTERIOR - COFINS | R\$ 10.865,58 |
| APURAÇÃO | CREDITO PIS: 1.402,24 / CREDITO COFINS: 6.458,76 | | |
| CARGATRIBUTÁRIA | R\$ - | | |

Fonte: Elaboração própria do autor

Quadro 04: Demonstração 2º Trimestre – IRPJ e CSLL

| 2º T 2017 | |
|------------------------|-----------------------|
| LUCRO | R\$ 491.273,32 |
| PREJUÍZO COMPENSADO | R\$ 114.619,27 |
| LUCRO BASE P/IMPOSTOS | R\$ 376.654,05 |
| CSLL - 9% | R\$ 33.898,86 |
| IRPJ - 15% | R\$ 56.498,11 |
| ADICIONAL - 10% | R\$ 31.665,40 |
| CARGATRIBUTÁRIA | R\$ 122.062,37 |

Fonte: Elaboração própria do autor

Conforme apuração, sua movimentação começa a partir do segundo trimestre apresentando lucro e com isso um valor a recolher de R\$ 122.062,37 em sua demonstração quanto ao IRPJ e a CSLL. Já o PIS e COFINS não apresentam valores a recolher e sim crédito.

Quadro 05: Demonstração PIS e COFINS 3º Trimestre

| 3º T 2017 - PIS - 1,65% / COFINS - 7,6% | | | |
|--|---|-------------------------|-----------------------|
| JUL/2017 - COMPRAS | R\$ 189.773,64 | VENDAS | R\$ 219.811,43 |
| CREDITO S/PIS | R\$ 3.131,27 | PIS | R\$ 3.626,89 |
| CREDITO S/COFINS | R\$ 14.422,80 | COFINS | R\$ 16.705,67 |
| CRED. ANTERIOR - PIS | R\$ 1.402,24 | CRED. ANTERIOR - COFINS | R\$ 6.458,76 |
| APURAÇÃO | CREDITO PIS: 906,62 / CREDITO COFINS: 4.175,89 | | |
| AGO/2017 - COMPRAS | R\$ 152.263,20 | VENDAS | R\$ 224.670,47 |
| CREDITO S/PIS | R\$ 2.512,34 | PIS | R\$ 3.707,06 |
| CREDITO S/COFINS | R\$ 11.572,00 | COFINS | R\$ 17.074,96 |
| CRED. ANTERIOR - PIS | R\$ 906,62 | CRED. ANTERIOR - COFINS | R\$ 4.175,89 |
| APURAÇÃO | PIS A PAGAR: 288,10 / COFINS A PAGAR: 1.327,07 | | |
| SET/2017 - COMPRAS | R\$ 131.527,67 | VENDAS | R\$ 235.925,23 |
| CREDITO S/PIS | R\$ 2.170,21 | PIS | R\$ 3.892,77 |
| CREDITO S/COFINS | R\$ 9.996,10 | COFINS | R\$ 17.930,32 |
| CRED. ANTERIOR - PIS | R\$ - | CRED. ANTERIOR - COFINS | R\$ - |
| APURAÇÃO | PIS A PAGAR: 1.722,56 / COFINS A PAGAR: 7.934,22 | | |
| CARGA TRIBUTÁRIA | R\$ 11.271,95 | | |

Fonte: Elaboração própria do autor

Quadro 06: Demonstração 3º Trimestre – IRPJ e CSLL

| 3º T 2017 | |
|-------------------------|----------------------|
| LUCRO | R\$ 287.471,43 |
| PREJUÍZO COMPENSADO | R\$ - |
| LUCRO BASE P/IMPOSTOS | R\$ 287.471,43 |
| CSLL - 9% | R\$ 25.872,43 |
| IRPJ - 15% | R\$ 43.120,71 |
| ADICIONAL - 10% | R\$ 22.747,14 |
| CARGA TRIBUTÁRIA | R\$ 91.740,28 |

Fonte: Elaboração própria do autor

Seguindo para o terceiro trimestre a empresa começa a ter valores a recolher de PIS e COFINS, apresentando crédito até o mês de julho. Neste trimestre a empresa teve um valor a recolher de R\$ 103.012,23 do somatório dos seus impostos.

Quadro 07: Demonstração PIS e COFINS 4º Trimestre

| 4º T 2017 - PIS - 1,65% / COFINS - 7,6% | | | |
|--|---|-------------------------|-----------------------|
| OUT/2017 - COMPRAS | R\$ 186.344,79 | VENDAS | R\$ 216.265,45 |
| CREDITO S/PIS | R\$ 3.074,69 | PIS | R\$ 3.568,38 |
| CREDITO S/COFINS | R\$ 14.162,20 | COFINS | R\$ 16.436,17 |
| CRED. ANTERIOR - PIS | R\$ - | CRED. ANTERIOR - COFINS | R\$ - |
| APURAÇÃO | PIS A PAGAR: 493,69 / COFINS A PAGAR: 2.273,97 | | |
| NOV/2017 - COMPRAS | R\$ 117.897,12 | VENDAS | R\$ 203.568,92 |
| CREDITO S/PIS | R\$ 1.945,30 | PIS | R\$ 3.358,89 |
| CREDITO S/COFINS | R\$ 8.960,18 | COFINS | R\$ 15.471,24 |
| CRED. ANTERIOR - PIS | R\$ - | CRED. ANTERIOR - COFINS | R\$ - |
| APURAÇÃO | PIS A PAGAR: 1.413,59 / COFINS A PAGAR: 6.511,06 | | |
| DEZ/2017 - COMPRAS | R\$ 171.792,41 | VENDAS | R\$ 255.749,40 |
| CREDITO S/PIS | R\$ 2.834,57 | PIS | R\$ 4.219,87 |
| CREDITO S/COFINS | R\$ 13.056,22 | COFINS | R\$ 19.436,95 |
| CRED. ANTERIOR - PIS | R\$ - | CRED. ANTERIOR - COFINS | R\$ - |
| APURAÇÃO | PIS A PAGAR: 1.385,30 / COFINS A PAGAR: 6.380,73 | | |
| CARGATRIBUTÁRIA | R\$ 18.458,34 | | |

Fonte: Elaboração própria do autor

Quadro 08: Demonstração 4º Trimestre – IRPJ e CSLL

| 4º T 2017 | |
|------------------------|----------------------|
| LUCRO | R\$ 217.025,21 |
| PREJUÍZO COMPENSADO | |
| LUCRO BASE P/IMPOSTOS | R\$ 217.025,21 |
| CSLL - 9% | R\$ 19.532,27 |
| IRPJ - 15% | R\$ 32.553,78 |
| ADICIONAL - 10% | R\$ 15.702,52 |
| CARGATRIBUTÁRIA | R\$ 67.788,57 |

Fonte: Elaboração própria do autor

Por fim, no quarto trimestre foi observado, uma breve redução no IRPJ e na CSLL e um certo aumento com relação ao PIS e COFINS, apresentando assim um valor total a recolher de R\$ 86.246,91.

A empresa apresentou uma grande evolução em suas demonstrações, confirmando ser um negócio viável e que precisa de uma avaliação, pois apresenta uma carga tributária consideravelmente elevada.

5 SIMULAÇÃO PRÁTICA DO LUCRO PRESUMIDO

No Lucro Presumido a empresa apresenta valores a recolher dos impostos a partir da sua receita gerada em março, visto que independentemente de a empresa apresentar um lucro no final de sua apuração, ela irá pagar impostos normalmente, pois sua base de cálculo está vinculada ao percentual de presunção conforme sua atividade que é aplicado sobre a receita gerada com relação ao IRPJ e a CSLL.

Com base em sua situação tributária atual, foi feito um levantamento de sua carga tributária com relação ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no Lucro Presumido, de forma a efetuar uma comparação para análise da viabilidade do regime tributário que se enquadraria melhor para a mesma.

Quadro 09: Elaboração PIS e COFINS – 1º Trimestre

| 1º T 2017 - PIS - COFINS | | ALÍQUOTAS |
|---------------------------|------------|-----------|
| VENDAS - JANEIRO | R\$ - | |
| PIS | R\$ - | 0,65% |
| COFINS | R\$ - | 3% |
| VLR A PG | R\$ - | |
| VENDAS - FEVEREIRO | R\$ - | |
| PIS | R\$ - | 0,65% |
| COFINS | R\$ - | 3% |
| VLR A PG | R\$ - | |
| VENDAS - MARÇO | R\$ 363,66 | |
| PIS | R\$ 2,36 | 0,65% |
| COFINS | R\$ 10,91 | 3% |
| VLR A PG | R\$ 13,27 | |
| CARGA TRIBUTÁRIA | R\$ 13,27 | |

Fonte: Elaboração própria do autor

Quadro 10: Elaboração IRPJ e CSLL – 1º Trimestre

| 1º T 2017 - IRPJ E CSLL | |
|---------------------------|------------------|
| RECEITA BRUTA | R\$ 1.037,18 |
| DEVOLUÇÕES DE VENDAS | R\$ - |
| RECEITA LIQUIDA | R\$ 1.037,18 |
| ALÍQUOTA DE PRESUNÇÃO 8% | R\$ 82,97 |
| ALÍQUOTA DE PRESUNÇÃO 12% | R\$ 124,46 |
| CSLL - 9% | R\$ 11,20 |
| IRPJ - 15% | R\$ 12,45 |
| ADICIONAL - 10% | R\$ - |
| CARGA TRIBUTÁRIA | R\$ 23,65 |

Fonte: Elaboração própria do autor

No primeiro trimestre pode-se observar um valor a ser recolhido de R\$ 36,92 somando todos os impostos, tendo em vista que houve receita no mês de março, gerando assim impostos a pagar por seu fato gerador ser o seu faturamento.

Quadro 11: Elaboração PIS e COFINS – 2º Trimestre

| 2º T 2017 - PIS - COFINS | | ALÍQUOTAS |
|--------------------------|-----------------------|--------------|
| VENDAS - ABRIL | R\$ 161.281,14 | |
| PIS | R\$ 1.048,33 | 0,65% |
| COFINS | R\$ 4.838,43 | 3% |
| VLR A PG | R\$ 5.886,76 | |
| VENDAS - MAIO | R\$ 170.351,17 | |
| PIS | R\$ 1.107,28 | 0,65% |
| COFINS | R\$ 5.110,54 | 3% |
| VLR A PG | R\$ 6.217,82 | |
| VENDAS - JUNHO | R\$ 200.902,53 | |
| PIS | R\$ 1.305,87 | 0,65% |
| COFINS | R\$ 6.027,08 | 3% |
| VLR A PG | R\$ 7.332,94 | |
| CARGA TRIBUTÁRIA | R\$ 19.437,52 | |

Fonte: Elaboração própria do autor

Quadro 12: Elaboração IRPJ e CSLL – 2º Trimestre

| 2º T 2017 - IRPJ E CSLL | |
|--------------------------------|----------------------|
| RECEITA BRUTA | R\$ 1.543.875,32 |
| DEVOLUÇÕES DE VENDAS | R\$ 1.953,63 |
| RECEITA LIQUIDA | R\$ 1.541.921,69 |
| ALÍQUOTA DE PRESUNÇÃO 8% | R\$ 123.353,74 |
| ALÍQUOTA DE PRESUNÇÃO 12% | R\$ 185.030,60 |
| CSLL - 9% | R\$ 16.652,75 |
| IRPJ - 15% | R\$ 18.503,06 |
| ADICIONAL - 10% | R\$ 6.335,37 |
| CARGA TRIBUTÁRIA | R\$ 41.491,18 |

Fonte: Elaboração própria do autor

Com base na forma de apuração do Lucro Presumido a mesma teve movimentação nos meses seguintes e apresentou uma carga tributária total de R\$ 60.928,71.

Quadro 13: Elaboração PIS e COFINS – 3º Trimestre

| 3º T 2017 - PIS - COFINS | | ALÍQUOTAS |
|---------------------------------|-----------------------|------------------|
| VENDAS - JULHO | R\$ 219.811,43 | |
| PIS | R\$ 1.428,77 | 0,65% |
| COFINS | R\$ 6.594,34 | 3% |
| VLR A PG | R\$ 8.023,12 | |
| VENDAS - AGOSTO | R\$ 224.670,47 | |
| PIS | R\$ 1.460,36 | 0,65% |
| COFINS | R\$ 6.740,11 | 3% |
| VLR A PG | R\$ 8.200,47 | |
| VENDAS - SETEMBRO | R\$ 235.925,23 | |
| PIS | R\$ 1.533,51 | 0,65% |
| COFINS | R\$ 7.077,76 | 3% |
| VLR A PG | R\$ 8.611,27 | |
| CARGA TRIBUTÁRIA - TOTAL | R\$ 24.834,86 | |

Fonte: Elaboração própria do autor

Quadro 14: Elaboração IRPJ e CSLL – 3º Trimestre

| 3º T 2017 - IRPJ E CSLL | |
|--------------------------------|----------------------|
| RECEITA BRUTA | R\$ 1.853.135,31 |
| DEVOLUÇÕES DE VENDAS | R\$ 1.408,92 |
| RECEITA LIQUIDA | R\$ 1.851.726,39 |
| ALÍQUOTA DE PRESUNÇÃO 8% | R\$ 148.138,11 |
| ALÍQUOTA DE PRESUNÇÃO 12% | R\$ 222.207,17 |
| CSLL - 9% | R\$ 19.998,65 |
| IRPJ - 15% | R\$ 22.220,72 |
| ADICIONAL - 10% | R\$ 8.813,81 |
| CARGA TRIBUTÁRIA | R\$ 51.033,17 |

Fonte: Elaboração própria do autor

Já no terceiro trimestre a empresa apresentou um certo aumento na carga tributária demonstrando com somatório de todos os impostos um valor a recolher de R\$ 75.868,03.

Quadro 15: Elaboração PIS e COFINS – 4º Trimestre

| 4º T 2017 - PIS - COFINS | | ALÍQUOTAS |
|---------------------------------|-----------------------|------------------|
| VENDAS - OUTUBRO | R\$ 216.265,45 | |
| PIS | R\$ 1.405,73 | 0,65% |
| COFINS | R\$ 6.487,96 | 3% |
| VLR A PG | R\$ 7.893,69 | |
| VENDAS - NOVEMBRO | R\$ 203.568,92 | |
| PIS | R\$ 1.323,20 | 0,65% |
| COFINS | R\$ 6.107,07 | 3% |
| VLR A PG | R\$ 7.430,27 | |
| VENDAS - DEZEMBRO | R\$ 255.749,40 | |
| PIS | R\$ 1.662,37 | 0,65% |
| COFINS | R\$ 7.672,48 | 3% |
| VLR A PG | R\$ 9.334,85 | |
| CARGA TRIBUTÁRIA | R\$ 24.658,81 | |

Fonte: Elaboração própria do autor

Quadro 16: Elaboração IRPJ e CSLL – 4º Trimestre

| 4º T 2017 - IRPJ E CSLL | |
|---------------------------|----------------------|
| RECEITA BRUTA | R\$ 1.982.281,34 |
| DEVOLUÇÕES DE VENDAS | R\$ 1.666,85 |
| RECEITA LIQUIDA | R\$ 1.980.614,49 |
| ALÍQUOTA DE PRESUNÇÃO 8% | R\$ 158.449,16 |
| ALÍQUOTA DE PRESUNÇÃO 12% | R\$ 237.673,74 |
| CSLL - 9% | R\$ 21.390,64 |
| IRPJ - 15% | R\$ 23.767,37 |
| ADICIONAL - 10% | R\$ 9.844,91 |
| CARGA TRIBUTÁRIA | R\$ 55.002,92 |

Fonte: Elaboração própria do autor

Já no 4º Trimestre apresentou um valor total de seus impostos a recolher de R\$ 79.661,73. Levando em consideração a sua apuração no 3º trimestre houve um aumento de R\$ 3.793,70 no valor dos impostos a recolher.

6 COMPARATIVO – LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO

De acordo com o levantamento feito é possível detalhar e comparar as demonstrações e suas cargas tributárias em cada regime tributário como uma forma de identificar qual se enquadra melhor para a empresa.

Quadro 17: Comparativo 1º Trimestre

| LUCRO PRESUMIDO - 1º TRIMESTRE | |  | LUCRO REAL - 1º TRIMESTRE | |
|--------------------------------|------------------|---|---------------------------|-----|
| IMPOSTO | R\$ | | IMPOSTO | R\$ |
| PIS | R\$ 2,36 | PIS | CREDITO | |
| COFINS | R\$ 10,91 | COFINS | CREDITO | |
| IRPJ | R\$ 12,45 | IRPJ | R\$ - | |
| CSLL | R\$ 11,20 | CSLL | R\$ - | |
| TOTAL | R\$ 36,92 | TOTAL | R\$ - | |

Fonte: Elaboração própria do autor

Conforme comparativo, pode-se observar que no Lucro Real não houve impostos a recolher, afinal a empresa teve um faturamento baixo nesse período e conseqüentemente teve um prejuízo fiscal, logo quanto ao IRPJ e a CSLL a

empresa não terá valores a pagar. No PIS e COFINS também não teve valores a recolher, afinal as compras de determinadas mercadorias geram um crédito e as vendas dessas mercadorias que são tributadas geram um débito. O confronto destas operações que definem se a empresa terá um valor a recolher ou crédito para o próximo período.

No Lucro Presumido pode-se observar uma certa diferença, pois houve valores a recolher, afinal nessa forma de tributação a empresa paga os impostos através do seu faturamento, da mesma forma funciona no PIS e COFINS. Se vender uma mercadoria tributada é gerado um valor a recolher sobre a venda do mesmo, e sua compra não gera crédito para abatimento do seu valor.

Quadro 18: Comparativo 2º Trimestre

| LUCRO PRESUMIDO - 2º TRIMESTRE | |  | LUCRO REAL - 2º TRIMESTRE | |
|--------------------------------|----------------------|--|---------------------------|-----------------------|
| IMPOSTO | R\$ | | IMPOSTO | R\$ |
| PIS | R\$ 3.461,48 | | PIS | CREDITO |
| COFINS | R\$ 15.976,05 | | COFINS | CREDITO |
| IRPJ | R\$ 24.838,43 | | IRPJ | R\$ 88.163,51 |
| CSLL | R\$ 16.652,75 | | CSLL | R\$ 33.898,86 |
| TOTAL | R\$ 60.928,71 | | TOTAL | R\$ 122.062,37 |

Fonte: Elaboração própria do autor

No segundo trimestre o Lucro Real já apresenta uma carga tributária muito elevada se comparada com o Lucro Presumido, apresentado uma diferença de R\$ 61.133,66 do valor total dos impostos a recolher. Um fato interessante é que sua carga tributária elevada está vinculada apenas ao IRPJ e a CSLL, visto que o PIS e COFINS permaneceram com créditos no período.

Quadro 19: Comparativo 3º Trimestre

| LUCRO PRESUMIDO - 3º TRIMESTRE | |  | LUCRO REAL - 3º TRIMESTRE | |
|--------------------------------|----------------------|---|---------------------------|-----------------------|
| IMPOSTO | R\$ | | IMPOSTO | R\$ |
| PIS | R\$ 4.422,65 | | PIS | R\$ 2.010,66 |
| COFINS | R\$ 20.412,21 | | COFINS | R\$ 9.261,29 |
| IRPJ | R\$ 31.034,53 | | IRPJ | R\$ 65.867,85 |
| CSLL | R\$ 19.998,65 | | CSLL | R\$ 25.872,43 |
| TOTAL | R\$ 75.868,03 | | TOTAL | R\$ 103.012,23 |

Fonte: Elaboração própria do autor

Nesta comparação do 3º trimestre o Lucro Real se demonstra ainda assim elevado com relação ao Presumido, onde por sua vez é observado que agora o PIS e COFINS já apresentam valores a recolher neste período, demonstrando uma diferença nos impostos de R\$ 27.144,20.

Quadro 20: Comparativo 4º Trimestre

| LUCRO PRESUMIDO - 4º TRIMESTRE | |  | LUCRO REAL - 4º TRIMESTRE | |
|--------------------------------|----------------------|---|---------------------------|----------------------|
| IMPOSTO | R\$ | | IMPOSTO | R\$ |
| PIS | R\$ 4.391,29 | | PIS | R\$ 3.292,58 |
| COFINS | R\$ 20.267,51 | | COFINS | R\$ 15.165,76 |
| IRPJ | R\$ 33.612,28 | | IRPJ | R\$ 48.256,30 |
| CSLL | R\$ 21.390,64 | | CSLL | R\$ 19.532,27 |
| TOTAL | R\$ 79.661,73 | | TOTAL | R\$ 86.246,91 |

Fonte: Elaboração própria do autor

Por fim pode-se observar que no 4º Trimestre a empresa teve uma redução em sua carga tributária no Lucro Real apresentando uma diferença no total dos impostos de R\$ 6.585,18, entretanto ainda assim o Lucro presumido continua com uma carga tributária mais baixa que o Lucro Real.

7 LUCRO PRESUMIDO

Com base no comparativo feito, é possível observar que o Lucro Presumido se torna mais apropriado para esta empresa, afinal demonstrou uma carga tributária mais baixa.

Ao analisar tal situação é possível identificar que as despesas da empresa são baixas e com isso impacta diretamente na base de cálculo dos impostos (IRPJ e CSLL), tornando assim o Lucro Real inapropriado para tributação desta empresa. Neste caso específico, visto que para redução da base de cálculo é necessário aplicar todas as despesas correntes dessa empresa, já no Lucro Presumido, diferente do Lucro Real, não necessita de despesas para abater em sua base de cálculo, será apenas aplicado a presunção sobre seu faturamento e aplicar as alíquotas dos impostos.

CONCLUSÃO

No artigo apresentado foram expostas projeções praticas com base nos regimes tributários do Lucro Real e do Lucro Presumido, demonstrando a aplicação, base de cálculo e determinando uma simulação da carga tributária de um Supermercado em ambos os regimes. Através de um Planejamento tributário, a fim de alterar o seu regime atual, foram feitas planilhas para projetar qual seria o mais adequado para a empresa, com o intuito de reduzir sua carga tributária que se encontra elevada.

O Supermercado analisado neste Artigo é tributado pelo Lucro Real e ao levar em consideração as particularidades, os créditos e deduções no Lucro Real, podemos concluir que seu atual regime tributário não é ideal para a empresa, pois apesar de ter uma vasta opção de apropriações de créditos, a empresa não possui muitas despesas, pois é participante de um grupo econômico e sua receita é bem elevada, logo sua base de cálculo para os impostos se torna alta, assim elevando o valor de sua carga tributária.

Ao projetar suas demonstrações pelo Lucro Presumido, foi possível comparar e se obter maior viabilidade neste regime de tributação, apesar de não possuir créditos como no Lucro Real, ainda sim se demonstrou mais viável por apresentar sua base de cálculo vinculado a uma alíquota de presunção de 8% e com isso gerando uma base de cálculo menor para os impostos e consequentemente reduzindo o valor de sua carga tributária.

O PIS e COFINS no Lucro Real apresentam uma carga menor, pois possuem créditos para abater em seu valor a recolher, porém o IRPJ e a CSLL se tornaram elevados no Lucro Real e ao somar ambos os impostos o Lucro Real demonstrou ser menos viável.

Vale ressaltar a importância do Planejamento Tributário, afinal é uma ferramenta de extrema importância no auxílio da definição do regime tributário e de tomada de decisões, principalmente no Brasil que possui uma carga tributária excessiva e que afeta diretamente a estabilidade financeira.

Por fim, o Artigo atendeu ao questionamento após a análise comparativa das projeções realizadas por meio de um Planejamento Tributário, demonstrando uma

carga tributária menor e confirmando maior viabilidade de sua tributação no Lucro Presumido.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

BARRETO, G. *Manual do Contador*. 1 ed. Belo Horizonte: Lider, 2003.

FABRETTI, Láudio Camargo. *Contabilidade Tributária*. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. *Simples Nacional*. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. *Contabilidade Comercial*. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. *Planejamento Estratégico*. 20 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

OLIVEIRA, Luiz Martins de et al. *Manual da Contabilidade Tributária*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. *Manual da Contabilidade Tributária*. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

Disponível em: <<https://marcelohomsi.jusbrasil.com.br/artigos/200655430/breve-estudo-sobre-planejamento-tributario>> Acesso em 10 abr. 2018.

Disponível em: <<https://www.webartigos.com/artigos/exemplos-praticos-de-planejamento-tributario-e-a-comprovacao-da-reducao-da-carga-tributaria-das-empresas-pela-cisao-e-constituicao-de-uma-holding/20948>> Acesso em 13 abr. 2018.

Disponível em: <<http://portal.blbbrasilescoladenegocios.com.br/planejamento-tributario/>> Acesso em 16 abr. 2018.

Disponível em: <<https://blog.synchro.com.br/2015/02/27/elisao-fiscal-x-evasao-fiscal-entenda-as-diferencas/>> Acesso em 16 abr. 2018.

Disponível em: <<https://www.dicionariofinanceiro.com/regime-tributario/>> Acesso em 17 abr. 2018.

Disponível em: <<https://www.infovarejo.com.br/tipos-de-regimes-tributarios-que-existem/>> Acesso em 17 abr. 2018.

Disponível em: <<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/lucro-presumido/>> Acesso em 20 abr. 2018.

Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/oquee_lucropresumido.htm> Acesso em 20 abr. 2018.