

UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS- UFGD
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ECONOMIA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CÁSSIO RICARDO ALMEIDA CASSIMIRO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO – SUA IMPORTÂNCIA NA
ADEQUAÇÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO COMO A MELHOR OPÇÃO
DE ELISÃO FISCAL.**

DOURADOS/MS

2021

CÁSSIO RICARDO ALMEIDA CASSIMIRO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO - SUA IMPORTÂNCIA NA
ADEQUAÇÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO COMO A MELHOR OPÇÃO
DE ELISÃO FISCAL.**

Trabalho de Graduação apresentado à Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia da Universidade Federal da Grande Dourados, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Rafael Martins

Noriller

Banca: Prof^a. Dr^a. Maria Aparecida Farias
de Souza Nogueira

Prof. Dr. Gerson João Valeretto

Dourados/MS

2021

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP).

C345p Cassimiro, Cássio Ricardo Almeida
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO - SUA IMPORTÂNCIA NA ADEQUAÇÃO DO
REGIME TRIBUTÁRIO COMO A MELHOR OPÇÃO DE ELISÃO FISCAL [recurso
eletrônico] / Cássio Ricardo Almeida Cassimiro. -- 2021.
Arquivo em formato pdf.

Orientador: RAFAEL MARTINS NORILLER.
TCC (Graduação em Ciências Contábeis)-Universidade Federal da Grande Dourados,
2021.
Disponível no Repositório Institucional da UFGD em:
<https://portal.ufgd.edu.br/setor/biblioteca/repositorio>

1. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. 2. CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA. 3. ELISÃO
FISCAL. I. Noriller, Rafael Martins. II. Título.

Ficha catalográfica elaborada automaticamente de acordo com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

©Direitos reservados. Permitido a reprodução parcial desde que citada a fonte.



ATA DE APROVAÇÃO DE BANCA EXAMINADORA DE TRABALHO DE
GRADUAÇÃO II, SEMESTRE LETIVO 2021.1, RAEMF

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO - SUA IMPORTÂNCIA NA
ADEQUAÇÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO COMO A MELHOR OPÇÃO
DE ELISÃO FISCAL**

CÁSSIO RICARDO ALMEIDA CASSIMIRO

Esta monografia, realizada via webconferência (Google Meet), foi julgada adequada para aprovação na atividade acadêmica específica de Trabalho de Graduação II, que faz parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia – FACE da Universidade Federal da Grande Dourados – UFGD.

Apresentado à Banca Examinadora integrada pelos professores:

Prof. Dr. Rafael Martins Noriller
(Presidente)

Profa. Dra. Maria Aparecida Farias de Souza Nogueira
(Avaliadora 1)

Prof. Dr. Gerson João Valeretto
(Avaliador 2)

DOURADOS-MS, 24 de novembro de 2021.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, gostaria de agradecer a Deus, por permitir que os meus objetivos fossem alcançados durante todos os meus anos de estudos.

Agradeço aos meus amigos e familiares por todo o apoio, ajuda e confiança que me foi depositado para a realização deste curso de graduação.

Manifesto o meu reconhecimento e respeito especialmente ao professor Rafael, que foi o meu orientador durante uma parte deste trajeto e ter exercido tal função com dedicação e amizade.

Agradeço também aos demais professores por todos os ensinamentos que me ajudaram em meu aprendizado como aluno nesta instituição.

RESUMO

Este estudo tem como objetivo verificar e analisar com base no Planejamento Tributário o enquadramento menos oneroso com obtenção de uma maior Elisão Fiscal para uma empresa de agropecuária que atua no comércio varejista e atacadista de carnes bovinas no município de Dourados-MS. Tendo em vista que as empresas situadas no país estão sujeitas a uma elevada carga tributária, é necessário que o responsável contábil pelo enquadramento tenha prudência na tomada de decisão e considere todas as informações pertinentes no momento do planejamento tributário, visando maior economia tributária para a organização. O Planejamento Tributário é uma ferramenta auxiliar na gestão da organização, pois ao realizar o enquadramento adequado, é proporcionado a redução da carga tributária. No entanto, faz-se necessário que os profissionais contábeis se mantenham a par de toda a legislação tributária, para que seja possível oferecer informações fidedignas para a tomada de decisão. Para tanto, foram realizados comparativos nos regimes tributários que poderiam se encaixar na real situação da empresa com base em documentos fiscais como Livros Fiscais, Balanços Patrimoniais e Demonstração do Resultado do Exercício, tendo sido analisado o período compreendido entre 2018 a 2020. A partir disso, foi realizada uma média dos resultados nos períodos analisados e uma estimativa de resultado para o exercício seguinte. Com base nos dados analisados, verificou-se que a empresa analisada apresentava um regime tributário mais apropriado, e diante disso, concluiu-se que a alternativa menos onerosa foi a empresa continuar no regime de tributação do Lucro Real.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Contabilidade Tributária. Elisão Fiscal.

ABSTRACT

This study aims to verify and analyze based on tax planning the less costly framework with greater tax avoidance for an agricultural company that operates in the retail trade and wholesaler of beef in the city of Dourados-MS. In view of that the organizations established in the country are subject to a high tax burden, it is necessary that the accounting officer for the framework has prudence in decision making and considers all relevant information at the time of tax planning, aiming at greater tax savings for the organization. tax planning is an auxiliary tool object in the management of the organization, because when performing the proper framing, is proportionate the reduction of the tax burden. however it is necessary that accounting professionals keep well informed of all tax legislation, so that it is possible to offer reliable information for decision-making. For this, comparisons were made in the tax regimes that could fit the real situation of the company based on tax documents such as tax books, balance sheets and demonstration of the result of the exercise, having been analyzed the period of understanding between 2018 the 2020. From that, an average of the results in the analyzed periods was performed and an estimate of the result for the following exercise. Based on the data analyzed, it was found that the analyzed company had a more adequate tax regime. That said, it was concluded that the least onerous alternative was for the company to continue in the real profit tax regime.

Keywords: Tax Planning. Tax Accounting. Tax avoidance.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
1.1 DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA.....	8
1.2 OBJETIVOS.....	9
1.2.1 OBJETIVO GERAL	9
1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	9
1.3 JUSTIFICATIVA	9
2 REVISÃO TEÓRICA	11
2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	11
2.2 TRIBUTOS.....	12
2.3 PESQUISAS ANTERIORES	14
3 METODOLOGIA	15
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	15
3.2 DEFINIÇÃO DA ÁREA/POP-ALVO/AMOSTRA/UNID. ANÁLISE	16
3.3 TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS	16
3.4 TÉCNICAS DE ANÁLISE DE DADOS	16
4 ANÁLISE DOS DADOS E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	18
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	23
REFERÊNCIAS	25

1 INTRODUÇÃO

Paulatinamente, constata-se que a contabilidade vem sendo considerada fundamental para as tomadas de decisões gerenciais nas empresas. Possui como finalidade principal sistematizar e registrar os fatos contábeis praticados pelas empresas, para que possa demonstrar a sua real situação patrimonial e econômico-financeira, de acordo com as leis vigentes, os princípios e as normas de contabilidade (MARION, 2005).

Segundo o Boletim IOB (2014) a elevada carga tributária no Brasil atinge diversos ramos de atividades econômicas, sendo uma das principais causas a saúde financeira das organizações e em sua continuidade.

Nessa conjuntura, a Legislação Tributária do Brasil também tem sofrido modificações consideráveis, apresentando cada vez mais uma dificuldade definitiva para as tomadas de decisões gerenciais, assim como na escolha da forma de tributação mais adequada a ser utilizada nas empresas a cada ano. Conseqüentemente, a gestão tributária possui importância para o âmbito empresarial (CHAVES, 2014).

Atualmente, no Brasil, a carga tributária é composta por tributos mais as obrigações acessórias, o que torna a carga tributária brasileira potencialmente elevada e, como alternativa, diversas empresas buscam reduzir a carga tributária com base na legalidade. Portanto, a elisão fiscal é uma opção utilizada com o objetivo de obter economia fiscal, podendo ser considerada uma gestão tributária inteligente que busca evitar a incidência do ônus tributário, reduzir o seu montante ou adiá-lo (OLIVEIRA, 2008).

Nessas circunstâncias, isso é, em situações em que o crédito tributário é provável, conhecer as despesas e provisões que sejam dedutíveis ao lucro tributável, usufruindo das lacunas da lei, identificando os incentivos fiscais disponibilizados pelo governo e escolher o adequado modelo de tributação, seja ele, o Lucro Real, o Lucro Presumido ou o Simples Nacional, em que correspondem a algumas estratégias de elisão fiscal utilizadas pelas empresas (CREPALDI; CREPALDI, 2015).

1.1 DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA

O profissional contábil dispõe de um amplo mercado que visa sempre a sua atualização com base na legislação tributária vigente, seja buscando inovação de como maximizar os processos e a qualificação profissional para os respectivos procedimentos legais. Assim, como responsável, o contador deverá estar devidamente habilitado para realizar a prática contábil, tendo como objetivo oferecer suporte necessário, auxiliar no processo de tomada de decisão e a solução das adversidades rotineiras (OLIVEIRA, 2011).

Em relação à carga tributária brasileira, de acordo com a publicação da Receita Federal, foi constatado por meio do Produto Interno Bruto (PIB), que em 2018 a carga tributária geral foi de 33,15%, sendo considerada as cargas tributárias mais elevadas do mundo, ficando em 14º no ranking, com posição atrás da Islândia e à frente da República Tcheca. Dessa forma, tendo uma significativa influência na receita das empresas, tanto no âmbito federal quanto no municipal e estadual (RECEITA FEDERAL, 2020).

Conforme apresentado e discutido no plenário, verifica-se a urgente modificação de nosso sistema tributário e a adoção de novos mecanismos para a simplificação das rotinas tributárias ou para redução da carga tributária. Enquanto isso não ocorre, as empresas necessitam cada vez mais de um planejamento tributário criterioso e criativo, direcionado para resguardar os direitos dos contribuintes e, ao mesmo tempo, proteger o patrimônio da entidade (OLIVEIRA, 2011).

Em vista do fato exposto, delineia-se o seguinte questionamento: Qual o regime de tributação seria mais adequado para obter maior elisão fiscal, dentro da atividade referida?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 OBJETIVO GERAL

Analisar qual a importância do planejamento tributário na escolha do regime tributário mais adequado para a obtenção de mais benefícios na elisão fiscal de uma empresa agropecuária.

1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Posto isso, dispõem-se os seguintes objetivos específicos

- (i) Analisar a importância do planejamento tributário para um empreendimento em geral.
- (ii) Analisar a importância do planejamento tributário para uma empresa agropecuária que atua no comércio varejista e atacadista de carnes bovinas.
- (iii) Analisar de acordo com a faixa de faturamento que somente permite as opções do regime tributário do Lucro Real e Lucro presumido, qual o melhor regime tributário que vise maximizar os resultados da empresa agropecuária que atua no comércio varejista e atacadista de carnes bovinas.

1.3 JUSTIFICATIVA

Apesar da excessiva carga tributária, se trata de um mercado bastante competitivo, que em vista disso, a organização necessita buscar a redução das despesas, com o intuito de obter uma economia atrativa. O contador como profissional responsável por este planejamento e executor de uma pesquisa analítica a fundo na empresa, deve ter o objetivo de efetuar um planejamento tanto tributário quanto

gerencial, dessa maneira, eliminando todos e quaisquer custos desnecessários incidentes na empresa, visando garantir a continuidade do funcionamento da empresa por um maior tempo ou até mesmo indeterminado no mercado (CHAVES, 2014).

Nessa conjuntura, Benício e Portela (2017) buscaram avaliar com base no ramo de atividade de uma empresa, qual seria o melhor regime de tributação, tendo constatado que o planejamento contábil tributário é uma ferramenta importante para a redução legal dos tributos das empresas.

Em se tratando do setor de bens industriais com segmento de comércio varejista, Zanolla (2012) buscou analisar uma Empresa de Pequeno Porte (EPP) constituída por uma matriz e seis filiais, com o objetivo de verificar a melhor modalidade tributária a ser adotada pela empresa varejista. Após efetuar comparações a partir dos cálculos e dos dados tributários, o estudo constatou que o Simples Nacional seria o melhor enquadramento, em concordância com a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (LC nº 123/2006), a qual estabelece que o Simples Nacional corresponde a um Regime Especial Unificado de Arrecadação de Impostos e Contribuições que beneficiam as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP).

Nesse sentido, a pesquisa de Maciel (2010) buscou analisar alguns incentivos fiscais aplicados ao planejamento tributário e identificou uma grande variedade em vigor. Ao mesmo tempo, apesar do grande número de incentivos fiscais, o estudo demonstrou que alguns setores têm tido uma queda nos estímulos concedidos pelo governo, principalmente os setores industriais e de educação.

2 REVISÃO TEÓRICA

Diante das informações apresentadas anteriormente, neste capítulo serão apresentados alguns conteúdos com o intuito de contribuir e facilitar o entendimento da pesquisa, tais como: o Planejamento Tributário e os Tributos.

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

De acordo com a Lei nº 9718/1998 (BRASIL, 1998) e a Lei do Simples Nacional, a Lei Complementar nº 123/2006 (BRASIL, 2006), a empresa poderá optar pelos seguintes regimes tributários a seguir: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional, que é um Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas (ME) e das Empresas de Pequeno Porte (EPP).

O planejamento tributário possui uma expressiva relevância para as empresas no quesito das tomadas de decisões, pois tem como principal objetivo a escolha do regime tributário menos oneroso para a empresa, dessa maneira, permitindo com que a mesma possa alcançar uma economia tributária satisfatória.

Conforme Fabretti (2009, p. 8) “o planejamento tributário tem por denominação, o estudo feito antes da realização do fato administrativo, analisando seus impactos jurídicos e econômicos e opções lícitas menos onerosas.”

Pensando nisso, o Planejamento Tributário pode assumir a elisão fiscal como estratégia para a redução de sua carga tributária, o que não significa deixar de realizar o recolhimento ou de omitir o fato gerador do tributo, e sim recolher o imposto no limite da Lei. Visto que o não recolhimento ou a falsa declaração, essa prevista em Lei como crime a ordem tributário, deve-se atentar ao modo lícito nos recolhimentos, ou caso contrário, se classificaria como crime de sonegação fiscal (BRASIL, 1990).

Conforme Oliveira et al. (2012, p.35), “o planejamento tributário é uma ferramenta da elisão fiscal, que corresponde ao conjunto de procedimentos estritamente legais realizados de forma prévia para obtenção de uma carga tributária atrativa.”

A Elisão Fiscal é definida por Martins (2011, p.225) como: “uma execução de processos, antes da ocorrência do fato gerador, sendo de forma lícita, ou seja, dentro da Lei ou das lacunas da Lei.”

Evasão fiscal é definida por Martins (2011, p. 225) como sendo a que: “tem por objetivo a sonegação fiscal praticada pelo contribuinte por meio de ocultação de valores, declarações fiscais com valores fraudulentos, não emissão de notas fiscais, com o intuito de obter uma economia tributária de forma ilícita.

Conforme destaca Fabretti (2009, p. 8) “as opções para enquadramento de regimes tributários, podem ser validas para as grandes empresas, mas também inviáveis para as médias e pequenas, tendo como base o custo para realizar as operações necessárias para execução de um planejamento tributário.”

Em função disso, a relação de custo/benefício deve ser criteriosamente avaliada, pois pode ocorrer muita diversificação em função dos valores envolvidos, da época, do local, dentre outros.

2.2 TRIBUTOS

O Código Tributário Nacional (CTN) define tributo em seu art. 3º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 como:

Art. 3º Tributo é 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.

Todavia, o recolhimento pode ser efetuado por meio dos bens expressos em moeda, e destaca-se que o pagamento de multas referentes a ato ilícito se caracteriza como infração fiscal e não o pagamento do tributo devido.

A Constituição Federal contempla as três formas de tributos no art. 145 como:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial;

I, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Diante do exposto, para indicar os tributos presentes no país, e determinar as normas legais para a obtenção da melhor forma de recolhimento dos impostos, estão à disposição o Código Tributário Nacional e o Sistema Tributário Nacional, que regulamentam os âmbitos Municipais, Estaduais e Federais.

Para que seja realizado o recolhimento dos impostos, a sociedade necessita estar enquadrada em um regime tributário. Assim sendo, atualmente cada regime tributário dispõe de sua legislação exclusiva para realizar o enquadramento mais apropriado, obtendo uma melhora no resultado da empresa.

Conforme Oliveira (2005, p. 211) “as pessoas jurídicas que não possuem restrição fiscal, devem defini-lo logo no início de cada ano para que seja realizado o recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ). Em decorrência, a escolha efetuada pelo contribuinte resulta também na obrigatoriedade de apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no mesmo regime definido.”

No regime tributário Lucro Real, faz-se necessário apurar todo o resultado do período para realizar a tributação, ou seja, após apurado o resultado, o mesmo será utilizado como base de cálculo para os recolhimentos dos tributos exigidos e serão representados como o Lucro líquido da empresa no respectivo período apurado. Por conseguinte, após a realização da apuração, a empresa deve manter arquivada toda a documentação utilizada, conforme a legislação vigente (OLIVEIRA, 2005).

Apesar da possibilidade de na maioria dos casos as organizações optarem pelo regime que deseja, determinadas empresas são submetidas a apurarem os seus impostos pelo regime de Lucro Real, conforme disposto no art. 14 da Lei nº 9.718/98 que determina em quais as hipóteses as pessoas jurídicas são obrigadas a apurar seus tributos por esse regime. Diante do exposto, estão submetidas à apuração pelo Lucro Real das pessoas jurídicas, cujo faturamento no ano-calendário anterior tenha sido superior a 78 milhões, atividades bancárias, investimentos ou atividades que securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio, dentre outros casos (BRASIL, 1998).

Em suma, o Lucro Presumido é um regime tributário em que o governo presume uma determinada porcentagem sobre o lucro do período, dependendo da atividade exercida. No regime em destaque, o recolhimento do IR é facilitado, pois a empresa apresenta apenas o seu faturamento do período, oposto do Lucro Real onde necessita de escrituração mais eficaz. Assim dizendo, faz-se necessário apurar o resultado antes do vencimento do recolhimento, que ocorre no último dia útil do mês

subsequente após o fechamento do trimestre. Logo, existe igualmente uma possibilidade de enquadramento no regime de todas as pessoas jurídicas, desde que estejam desobrigadas, conforme o art. 14 da Lei nº 9.718/98.

Por conseguinte, o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, igualmente conhecido como Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123/06, apresenta propriedades específicas. Dentre essas particularidades, se encontra a opção de recolher seus impostos e contribuições devidas diante uma guia unificada, tendo como base de cálculo a receita bruta do período (BRASIL, 2006).

2.3 PESQUISAS ANTERIORES

De acordo com pesquisas anteriores, como a de Gonçalves, Nascimento e Wilbert (2016), os autores analisam as sociedades brasileiras listadas na B3 (Bolsa, Mercado e Balcão) no ano de 2014, com o propósito de averiguar se o caso de as empresas receberem incentivos públicos incide no índice de elisão fiscal e de geração de riqueza para a sociedade. O estudo comprovou que as empresas que receberam incentivos denotam uma taxa efetiva de tributos sobre o lucro menor, dessa forma, a tributação sendo menor sobre ele e com um desempenho reduzido. Por conseguinte, são capazes de dispor de uma baixa devolução de fundos de suas atividades para a sociedade.

Souza *et al.* (2013) notaram que a adoção do regime tributário Simples Nacional seria mais viável para as micro e pequenas empresas quando alcançarem lucratividade e fatores que possam auxiliar na diminuição nas despesas com os tributos. Em compensação, Pessoa *et al.* (2016) reconheceram que o regime tributário do Simples Nacional não é o melhor a ser adotado para os tipos de empresas que lidam com grandes redes de varejo, pois em relação ao aproveitamento de crédito do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) o mesmo é menor para empresas do Simples Nacional, levando em consideração que os grandes varejos não realizam compras de empresas optantes do Simples. Dessa maneira, forçando as empresas a não optarem por esse regime.

3 METODOLOGIA

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Com base nas considerações de Beuren (2010, p. 76), “o delineamento é intrínseco à pesquisa científica, norteando o pesquisador na busca de uma resposta para determinado problema”. Ainda conforme Beuren (2010), o delineamento da pesquisa ajuda na criação de um trajeto a ser seguido para que o pesquisador consiga ter êxito em alcançar a resposta para o problema da pesquisa.

Em relação ao desenvolvimento da pesquisa, foram utilizadas as técnicas de pesquisa bibliográfica, documental e estudo de caso, sendo realizada o tipo de pesquisa exploratória e a pesquisa descritiva, para atender os objetivos deste trabalho e melhor responder a problemática que foi levantada nesta pesquisa.

Beuren (2010, p.89) destaca que "pesquisa documental se fundamenta em materiais que ainda não tiveram um tratamento minucioso ou que podem ser refeitos de acordo com os objetivos de pesquisa"

Beuren (2010, p.84) ressalta que "a pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo dedicado de um único caso"

Desse modo, foi utilizado o gênero de pesquisa exploratória com o propósito de alcançar informações sobre os aspectos conceituais e a importância do planejamento tributário utilizando teses, livros, artigos científicos, legislação referente ao tema, e conhecer de forma mais completa a realidade pela qual a empresa atua no âmbito do comércio varejista e atacadista de carnes bovinas.

Em segundo momento, foi utilizado uma pesquisa descritiva, que possibilitou a coleta de informações e demais dados, para que fosse possível descrever amplamente as características da empresa. Na visão de Gil (2002), a pesquisa descritiva tem como principal finalidade descrever as particularidades de determinada população ou fenômeno.

3.2 DEFINIÇÃO DA ÁREA/POP-ALVO/AMOSTRA/UNID. ANÁLISE

A empresa a ser analisada, fica situada na cidade de Dourados, na região do Estado de Mato Grosso do Sul, em que se encontra em atividade há 31 anos, atuando na área de comércio varejista e atacadista de carnes bovinas, também realizando o abate de bovinos em suas unidades.

Atualmente, o frigorífico atende o município de Dourados e Região, com clientela em outros estados do Brasil, obtendo um lucro bruto médio apurado nos 3 últimos exercícios de aproximadamente R\$ 49.088.473,86 milhões de reais anuais, e é composta por 82 funcionários em seu quadro corporativo.

3.3 TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS

Foram utilizadas Demonstrativos do Resultado do Exercício (DRE), Balanços Patrimoniais, Livros Fiscais disponibilizadas pela empresa nos exercícios entre 2018 a 2020 e também bases bibliográficas, como outros estudos relativos, artigos e livros.

Segundo Goldenberg (2004, p. 94), com relação a análise dos dados “deve-se analisar comparativamente as diferentes respostas, as ideias novas que aparecem, o que confirma e o que rejeita as hipóteses iniciais, o que estes dados levam a pensar de maneira mais ampla”.

3.4 TÉCNICAS DE ANÁLISE DE DADOS

Após o levantamento dos dados, foi realizada a separação e foram colocados em tabelas para serem realizados um comparativo entre os anos que foram fornecidos pela empresa em questão, por meio da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e do Balanço Patrimonial. Dessa forma, foram devidamente expostos os resultados para que o regime tributário menos oneroso fosse identificado.

Para ser elaborado um diagnóstico, foram coletados os três últimos anos dos dados da empresa com base nas receitas brutas, sendo utilizado o último ano com a

finalidade de efetuar a provisão de tributação no ano-calendário de 2022, visando determinar a melhor forma de tributação da mesma, conforme apresentado na Tabela 1.

4 ANÁLISE DOS DADOS E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Sabendo-se que a empresa que está sendo estudada faz parte do comércio atacadista e varejista de carnes bovinas e suínas, a partir da realização de suas vendas para o consumidor final, com base nessas informações, foi utilizado um percentual de 10% (dez por cento) de provisão aplicado na receita bruta de cada regime tributário.

Considerando o objetivo do planejamento para ser realizado a análise dos dados, foi utilizada a classificação de estudo optativo, ou seja, no qual pretende-se demonstrar da melhor forma possível, isso é, a melhor opção para que possa ocorrer a elisão fiscal dentre todas as opções determinadas pela legislação.

A empresa atualmente se encontra enquadrada no regime de tributação do Lucro Real, e conforme o faturamento bruto disponibilizado na Tabela 3, não será possível realizar o estudo com o regime do Simples Nacional por conta do teto de faturamento que já foi excedido. Dessa maneira, o estudo foi realizado somente entre o lucro real e lucro presumido.

Tendo em vista que ambos os regimes possuem a isenção de recolhimento de PIS e COFINS sobre o produto de “Carne Bovina” e miúdos comestíveis, conforme a Lei nº 12.058/2009 (arts. 32 a 37), a alíquota das contribuições para o PIS e COFINS é ZERO, ou seja, não há apropriação de créditos na entrada do gado em pé.

Existe incidência normal das contribuições para o PIS e COFINS no produto COURO, sendo elas de 1,65% e 7,6% conforme as Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002, respectivamente para o Lucro Real e 0,65% PIS e 3% COFINS no lucro presumido conforme a Lei nº 9.718/1998. Referindo-se ao cálculo realizado em ambos os regimes tributários com base no lucro do produto “Couro” que se encontra no valor bruto destacado no DRE, o valor do produto corresponde a 3,17% do total, ou seja, no valor de R\$ 1.715.016,36.

Conforme o valor bruto estabelecido da receita de vendas do produto couro e as alíquotas estabelecidas nas Leis mencionadas acima, obtivermos os valores para ambos regimes sendo destacados na Tabela 1.

Tabela 1- Demonstrativo da apuração de PIS e COFINS (em R\$)

REGIME TRIBUTARIO	PIS	COFINS
LUCRO REAL	28.297,77	130.341,24
LUCRO PRESUMIDO	11.147,60	51.450,49

Fonte: Elaborado pelo autor, com dados da pesquisa (2021).

Evidenciou-se que, conforme a Lei nº 9.430 de 27 de dezembro 1996, sobre o lucro tributável incidirá o Imposto de Renda (IR) com alíquota de 15%, e referente a parcela do lucro real trimestral que ultrapassar R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) ou lucro real mensal que ultrapassar R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) será necessário um adicional de 10% de IR sobre o valor que exceder esse montante, conforme o Art. 2 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996. Quanto à contribuição social será obtido uma alíquota de 9%, conforme o art. 3 da Lei nº 7.689/88.

No Cálculo do IRPJ e CSLL no lucro presumido, os coeficientes para determinarem a base de cálculo são fixados com base no art. 15 da Lei nº 9.249/95, e se diversificam entre 1,6% e 32%, a depender da atividade desenvolvida pela entidade.

Por determinação do regulamento do imposto de renda (Decreto nº 9.580 de 2018), a alíquota aplicada para o cálculo do IRPJ a pagar será de 15%, mas na metodologia do regime tributário do lucro presumido, será aplicado sobre a receita bruta os seguintes percentuais de presunção do lucro para determinação da base de cálculo do IRPJ, de acordo com a atividade explorada, sendo a presunção estabelecida em 8% sobre a Receita Bruta, menos as devoluções do período, e com base no valor de presunção será aplicado 15%, e posteriormente 10% de adicional do que exceder R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) mensais.

De acordo com o art. 3º da Lei nº 7.689 de 15 de dezembro de 1988, o percentual para cálculo da CSLL das empresas optantes pelo Lucro Presumido será de 9%, calculado sobre a base gerada em relação aos seguintes percentuais de presunção de 12% sobre a Receita Bruta.

Conforme as alíquotas para IRPJ e CSLL estabelecidas acima para ambos os regimes, segue a tabela 2 com os valores obtidos. Vale destacar que no regime do Lucro presumido há presunção de 8% para IRPJ e 12% para CSLL aplicados com base na receita total de vendas, menos as devoluções do período.

Tabela 2- Demonstrativo da apuração de IRPJ e CSLL (em R\$)

REGIME TRIBUTARIO	IRPJ	CSLL
LUCRO REAL	146.500,24	61.380,09
LUCRO PRESUMIDO	681.615,19	577.321,53

Fonte: Elaborado pelo autor, com dados da pesquisa (2021).

Por conseguinte, o produto sofre com a redução da base de cálculo de 76,471% conforme o Decreto nº 12.056/2006, e ainda determinadas vendas tributadas da empresa podem conter o ICMS diferencial de alíquotas, por serem compras efetuadas de fora do estado, assim dizendo que fica impossibilitado o detalhamento da apuração do ICMS.

Posteriormente, para o tributo do Fundersul-MS, a base de cálculo utilizada neste imposto tem como base a idade do gado bovino, e o valor da UFERMS no momento da compra, assim sendo aplicado o percentual estabelecido em lei. Ao realizar o presente estudo, foi evidenciado que seria inviável o detalhamento dessa apuração pela complexidade, e que o valor não seria alterado em ambos os regimes.

Quanto aos aspectos de custo tributário previdenciário sobre a folha de pagamento da empresa, não é possível obter economia tributária entre o Lucro Presumido e Lucro Real, pois em ambos os regimes, a base de cálculo e alíquotas de tributação são as mesmas.

Diante dos dados anteriormente expostos, na tabela 3 destaca-se o DRE projetado para o ano de 2022. No mesmo consta além dos dados já destacados, as demais despesas operacionais da empresa.

Tabela 3- Demonstrativo do Resultado do Exercício Projetado ano de 2022 (em R\$)

DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DO EXERCICIO	Lucro real	Lucro presumido
RECEITA OPERACIONAL BRUTA 10%	R\$ 53.997.321,25	R\$ 53.997.321,25
Venda de Produtos a Vista	R\$ 53.670.217,15	R\$ 53.670.217,15
VENDAS DE MERCADORIAS	R\$ 248.628,76	R\$ 248.628,76
RECEITAS OPERACIONAIS DIVERSAS	R\$ 78.475,33	R\$ 78.475,33
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA 10%	R\$ 3.244.992,11	-R\$ 3.148.951,17
VENDAS CANCELADAS 8%	-R\$ 541.623,86	-R\$ 541.623,86
(-) De Vendas de Mercadorias Mercado Interno	-R\$ 541.623,86	-R\$ 541.623,86
IMPOSTOS INCIDENTES SOBRE VENDAS/SERVIÇOS 10%	-R\$ 2.703.368,25	-R\$ 2.607.327,31
(-) FUNDERSUL	-R\$ 491.925,03	-R\$ 491.925,03
(-) ICMS	-R\$ 2.052.804,19	-R\$ 2.052.804,19
(-) PIS	-R\$ 28.297,77	-R\$ 11.147,60
(-) COFINS	-R\$ 130.341,24	-R\$ 51.450,49
= RECEITA OPERACIONAL LIQUIDA	R\$ 50.752.329,14	R\$ 50.848.370,10

(-) CUSTO DOS PRODUTOS/MERCADORIAS/SERVIÇOS			
10%	-R\$	41.433.428,15	-R\$ 41.433.428,15
CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS	-R\$	41.433.428,15	-R\$ 41.433.428,15
(=) SUPERAVIT BRUTO	R\$	9.318.900,99	R\$ 9.414.941,95
(+/-) DESPESAS OPERACIONAIS	R\$	8.418.508,00	R\$ 8.636.900,03
DE VENDAS	-R\$	4.437.531,46	-R\$ 4.437.531,46
DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES	-R\$	5.789,27	-R\$ 5.789,27
DESPESAS GERAIS	-R\$	4.431.742,19	-R\$ 4.431.742,19
ADMINISTRATIVAS	-R\$	4.105.051,48	-R\$ 4.105.051,48
DESPESAS COM PESSOAL 6%	-R\$	2.870.290,67	-R\$ 2.870.290,67
UTILIDADES E SERVIÇOS	-R\$	246.792,18	-R\$ 246.792,18
DESPESAS COM VEICULOS 6%	-R\$	987.968,63	-R\$ 987.968,63
DESPESAS FINANCEIRAS 5%	-R\$	12.087,69	-R\$ 12.087,69
DESPESAS GERAIS	-R\$	12.087,69	-R\$ 12.087,69
RECEITAS FINANCEIRAS 10%	R\$	2.032,49	R\$ 2.032,49
RECEITAS FINANCEIRAS	R\$	2.032,49	R\$ 2.032,49
DESPESAS TRIBUTARIAS 10%	-R\$	84.261,89	-R\$ 84.261,89
CONTRIBUIÇÕES IMPOSTOS E TAXAS	-R\$	84.261,89	-R\$ 84.261,89
(=) LUCRO OPERACIONAL LÍQUIDO	R\$	682.000,96	R\$ 778.041,92
RESULTADO ANTES DA CSLL E IRPJ	R\$	682.000,96	R\$ 778.041,92
PROVISÃO PARA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	-R\$	61.380,09	-R\$ 577.321,53
CSLL	-R\$	61.380,09	-R\$ 577.321,53
PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA	-R\$	146.500,24	-R\$ 681.615,19
IRPJ	-R\$	146.500,24	-R\$ 681.615,19
(=) LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	R\$	474.120,63	-R\$ 480.894,80

Fonte: Elaborado pelo autor, com dados da pesquisa (2021).

Sendo assim, é visível que a alternativa mais adequada corresponde ao Lucro Real Trimestral. A escolha se dá pela diferença dos valores encontrados para os impostos em cada modelo de regime tributário, visto que o Lucro Presumido se torna inviável, pois a sua carga tributária em relação ao Lucro Real é mais onerosa.

De acordo com o estudo realizado de Gonçalves, Nascimento e Wilbert (2016), o planejamento tributário possui uma importância expressiva, sendo desta forma, que se explora todos os incentivos fiscais disponíveis, obtendo a comprovação de uma carga tributária menor.

Já Souza et al. (2013) chegou à conclusão de que o regime tributário do Simples Nacional é mais viável para as micro e pequenas empresas, portanto, obtendo uma economia de tributos mais atrativa. Em contrapartida, Pessoa et al. (2016), chegaram à conclusão de que o regime tributário do Simples Nacional não é viável para as empresas que possuem grande varejo, por conta de aproveitamentos

de créditos aplicados ao ICMS, que o mesmo é menor para empresas enquadradas no Simples Nacional em comparação com o Lucro Real e Presumido.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O planejamento tributário possui grande relevância para as empresas, pois ao ser aplicado de forma correta, a empresa consegue ter uma visão clara das movimentações, e assim podendo melhorar a tomada de decisão da administração. Para o estudo realizado o planejamento tributário tem grande importância. Tendo em vista que ao ser mensurado e comparado os regimes tributários evidenciou a grande diferença entre ambos.

Com base no que foi anteriormente apresentado e levando em consideração os dados informados, observou-se a necessidade que o contador possui ao realizar um planejamento tributário para a organização, e assim como de determinar o regime de tributação, sendo preciso que esse profissional tenha o pleno conhecimento da legislação tributária, dos produtos da empresa e de suas particularidades.

Diante da alta carga tributária a que as empresas estão sujeitas, o planejamento tributário torna-se cada vez mais uma ferramenta de gestão empresarial, com o objetivo de minimizar os custos incorridos. Dessa maneira, a organização se diferencia no mercado, ainda podendo obter a diminuição de custos, adquirir preços mais reduzidos, logo, aumentando a acessibilidade para os seus clientes, tendo como consequência um fortalecimento no mercado.

Sendo assim, considerando os diferentes impostos e taxas existentes atualmente em nosso país e a alta carga tributária que tem expressado uma significativa quantia no resultado econômico das empresas, a melhor saída para o problema referente às obrigações tributárias são disponibilizadas por meio do planejamento tributário, sendo significativo para prolongar o período de atividade da empresa no país.

Para a realização deste estudo de caso, foi executada uma análise bibliográfica na legislação tributária e foram coletados os dados da empresa, como os balanços, faturamentos, despesas, informações de mercadorias, atividades realizadas, dentre outros. Os regimes de tributação propostos para os resultados da análise, foram somente o lucro real trimestral e o lucro presumido, tendo em vista que o simples nacional não se enquadrou no caso pesquisado, e com os resultados dos cálculos, foi constatado a situação mais viável.

Dado o exposto, o presente estudo objetivou verificar a opção tributária menos onerosa para a empresa, realizando um planejamento tributário levando em consideração uma média dos três últimos anos, sendo eles 2018 a 2020. Desta forma, fazendo uma projeção do melhor regime tributário para o exercício de 2022.

Diante do objetivo de analisar qual regime tributário que proporcionaria para a empresa uma certa economia fiscal diante da redução de carga tributária fazendo uso da elisão fiscal, o trabalho reporta o Lucro Real na melhor alternativa para a empresa estudada no exercício social de 2022, tendo em vista que a empresa já se encontra neste regime tributário atualmente no ano de 2021 e será o mais viável com a provisão para o próximo ano.

Portanto, entre o Lucro Presumido e o Lucro Real, a opção mais vantajosa para empresa corresponde a do Lucro Real. Sugere-se para pesquisas futuras, um planejamento tributário com base nos anos anteriores, fazendo um comparativo com o Lucro Real Anual, para analisar se o resultado obtido nessa pesquisa mudou, ou se a opção pelo Lucro Real trimestral continua sendo a opção mais viável para a empresa.

REFERÊNCIAS

BENICIO, F. C.; PORTELA, F. C. R. Planejamento contábil tributário como ferramenta para redução legal dos tributos: um levantamento bibliográfico da importância do planejamento tributário para as empresas. **Revista Científica Semana Acadêmica**. v. 1, 2017.

BEUREN, I. M. (org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 09. nov. 2021.

BRASIL. **Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Brasília, Presidência da República, 2006. Disponível em: Acesso em 06 jan. 2021.

BRASIL. **Lei Complementar Nº 10.165, De 27 De Dezembro De 2000**. Altera a Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L10165.htm. Acesso em: 15 abril. 2021.

BRASIL. **Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1996**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 9 nov. 2021.

BRASIL. **Lei Nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988**. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7689.htm. Acesso em: 1 nov. 2021.

BRASIL. **Lei Nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990**. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm. Acesso em: 15 nov. 2019.

BRASIL. **Lei Ordinária nº 9.249 de dezembro de 1995**. Brasília, Presidência da República, 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm. Acesso em 12 out. 2021.

BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a legislação tributária federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9718.htm. Acesso em: 15 maio. 2020.

BRASIL. **Lei Ordinária nº 9.430 de dezembro de 1996**. Brasília, Presidência da República, 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm. Acesso em 25 nov. 2019.

CHAVES, F. C. **Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Contabilidade fiscal e tributária: teoria e prática**. São Paulo: Saraiva, 2015.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 11. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. 2002.

GONÇALVES, R.; NASCIMENTO, G.; WILBERT, M. Os Efeitos da Subvenção Governamental Frente à Elisão Fiscal e a Geração de Riqueza. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 15, n. 45, p. 34-48, 2016.

GOLDENBERG, M. **A arte de pesquisar: Como fazer pesquisa qualitativa em Ciências Sociais**. 8. ed. 2004.

IOB. **Boletim IOB Lucro Fiscal 2014**. São Paulo, 2014.

MACIEL, M. S. **Política de Incentivos Fiscais: quem recebe isenção por setores e regiões do país**. Consultoria Legislativa. Brasília, DF. Março, 2010. Disponível em: https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudose-notas-tecnicas/publicacoes-daconsultoria-legislativa/areas-da-conle/tema20/2009_9801.pdf. Acesso em: 05 nov. 2021.

MARION, J. C.; CASTRO, L. P.; CASTRO, P. G. **Guia Fiscal para o Profissional da Área Contábil**. 1. ed. São Paulo: IOB, 2013.

MARTINS, S. P. **Manual de Direito Tributário**. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

OLIVEIRA, L. M. *et al.* **Manual de contabilidade tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

OLIVEIRA, G. P. **Contabilidade tributária**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

PAES, N. L.; ALMEIDA, A. F. F. Tributação da Pequena Empresa e Avaliação do Simples. **Caderno de Finanças Públicas**, n. 9. 2009.

PESSÔA, L. C.; COSTA, G.; MACCAR, E. A. As micro e pequenas empresas, o Simples Nacional e o problema dos créditos de ICMS. **Revista Direito Gv**, v. 12, n. 2, maio/ago. 2016.

RECEITA FEDERAL, 2020. **Carga tributária bruta do Governo Geral foi de 33,15% do PIB em 2018**. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br>. Acesso em: 10 abr. 2021.

SEBRAE. **Legislação Tributária - conheça os três Regimes Tributários**. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ap/artigos/conheca>

os-tres-regimes-tributarios,1ddf8178de8c5610VgnVCM1000004c00210aRCRD.
Acesso em: 20 nov. 2021.

SOUZA, F. I. Contabilidade Tributária: simples nacional no âmbito acional no que se concerne as micro e pequenas empresas. **Revista Científica Semana Acadêmica**. Fortaleza, v. 47, 2013.

ZANOLLA, D. B. **Planejamento tributário em um comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios**. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Regional do Rio Grande do Sul, Três Passos, 2012.