

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DIEGO SARTOR ROUSSENQ

**A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL PARA A ESCOLHA DE UM
REGIME TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE
AUTOPEÇAS.**

CRICIÚMA - SC

2014

DIEGO SARTOR ROUSSENQ

**A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL PARA A ESCOLHA DE UM
REGIME TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE
AUTOPEÇAS.**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador(a): Prof. Esp. Everton Perin.

CRICIÚMA - SC

2014

DIEGO SARTOR ROUSSENQ

**A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL PARA A ESCOLHA DE UM
REGIME TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE
AUTOPEÇAS.**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado
pela Banca Examinadora para obtenção do
Bacharel no curso de Ciências Contábeis da
Universidade do Extremo Sul Catarinense,
UNESC.

Criciúma, 02 de dezembro de 2014.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Everton Perin - Especialista - (UNESC) - Orientador

Prof. Evandro Pirola Colombo -Especialista – UNESC - Examinador

Dedico este trabalho a minha família, minha noiva e aos amigos que marcaram com sua presença, os momentos mais difíceis desta caminhada.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, agradeço a Deus que me deu o dom da sabedoria, permitindo-me ingressar em uma carreira acadêmica e finalizá-la com grande satisfação, mesmo encontrando situações em que o desânimo parecia ser maior do que minhas forças.

À minha família, que esteve sempre ao meu lado, incentivando e apoiando em todos os momentos, não me deixando desistir em meio aos obstáculos.

Ao meu pai Wilson Ramos Roussenq e à minha mãe Horlanda Sartor Roussenq, que mesmo não estando mais junto a mim se fazem presentes sempre em meus pensamentos.

À minha irmã, Caroline Sartor Roussenq, que muito me ajudou neste processo.

E, em especial à minha noiva Marilian Lessa Floriano, pois seu incentivo foi de extrema importância para que este sonho tornar-se realidade, sendo muito paciente e prestativa em todos os momentos em que estive ausente exercendo minha caminhada acadêmica, nunca negando uma ajuda, quando precisei.

Muito obrigado, levarei vocês para sempre no meu coração.

A todos os professores do curso de Ciências Contábeis que contribuíram com seus ensinamentos para minha formação acadêmica.

Ao meu orientador Everton Perin, que mesmo com todos os seus compromissos, contribuiu grandemente na construção deste trabalho.

A todos, Muito Obrigado!

“Nada é certo neste mundo, exceto a morte e os impostos”.

Benjamin Franklin.

RESUMO

Devido à carga tributária elevada em nosso país, economizar nos impostos tornou-se um elemento eficaz para todos os empresários, que buscam formas legais de redução de tributos. Desta forma, a aplicação da contabilidade gerencial e o planejamento tributário são importantes para o bom desempenho das empresas, pois o governo federal disponibiliza recursos de tributação para efetuarem-se os cálculos de todos os tributos. O planejamento tributário tem como objetivo, estudar normas e técnicas contábeis que procurem maneiras viáveis e legais para a economia dos impostos, evitando sanções fiscais. Dessa forma, tem-se como problema de pesquisa: Como a contabilidade gerencial pode contribuir na definição do regime tributário mais benéfico para uma empresa de autopeças? Para solução do problema, realizaram-se estudos referentes a esse tema, tendo como objetivo geral: demonstrar como a contabilidade gerencial pode contribuir na definição do regime tributário mais benéfico para uma empresa de autopeças. Para isso, fez-se o estudo no referencial teórico de temas que aprimorassem o conhecimento sobre contabilidade gerencial e também uma análise nos dados da empresa “Autopeças Ltda.”, (que visa à venda de peças e manutenção de caminhões). A análise dos dados coletados possibilitou a elaboração do diagnóstico da hipótese preliminar dessa pesquisa, isto é, elaborar um orçamento gerencial para o ano de 2015, com intuito de obter resultados positivos visando maior lucratividade da organização.

Palavras-chave: Orçamento Gerencial. Planejamento Tributário. Formas de Tributação. Economia de Impostos. Sistema Tributário Nacional.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Evolução da contabilidade	14
Figura 2 - Tipos de Planejamento Tributário	24

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Cálculo IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral.....	37
Tabela 2 - Cálculo do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral.....	37
Tabela 3 - Apuração do IRPJ e CSLL do lucro real por estimativa mensal	38
Tabela 4 - Apuração do IRPJ e CSLL do lucro real por estimativa mensal.....	39
Tabela 5 - Resumo da apuração referente ao ano de 2014.....	40
Tabela 6 - Cálculo do IRPJ e CSLL no Lucro Real Anual	40
Tabela 7 - Apuração do IRPJ e CSLL por Balanço de Suspensão/Redução	41
Tabela 8 - Apuração do IRPJ e CSLL por Balanço de Suspensão ou Redução	41
Tabela 9 - Análise da Suspensão ou redução do IRPJ e CSLL – Jan a Dez/14	42
Tabela 10 - Cálculo do PIS a da COFINS regime não-cumulativo Jan a Jun/2014...	43
Tabela 11 - Cálculo do PIS a da COFINS regime não cumulativo Jul a Dez/14	43
Tabela 12 - Cálculo do Lucro Presumido 1º Trimestre 2014	44
Tabela 13 - Cálculo do Lucro Presumido 2º Trimestre 2014	45
Tabela 14 - Cálculo do Lucro Presumido 3º Trimestre 2014	46
Tabela 15 - Cálculo do Lucro Presumido 4º Trimestre 2014	46
Tabela 16 - Resumo do Cálculo Lucro Presumido por Trimestre.....	47
Tabela 17 - Cálculo do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo Jan a Jun/2014. .	48
Tabela 18 - Cálculo do PIS a da COFINS pelo regime cumulativo Jul a Dez/ 2014..	48
Tabela 19 - Comparativo entre Lucro Real e Lucro Presumido.....	49
Tabela 20 - Cálculo do PIS a da COFINS regime não cumulativo Jan a Jun/2015...	50
Tabela 21 - Cálculo do PIS a da COFINS regime não cumulativo Jul a Dez/15.	51
Tabela 22 - Receita Bruta de 2014.....	52
Tabela 23 - Proposta de orçamento Janeiro a Março de 2015.....	53
Tabela 24 - Proposta de orçamento Abril a Jun de 2015.	53
Tabela 25 - Proposta de orçamento Julho a Setembro de 2015.	53
Tabela 26 - Proposta de orçamento Outubro a Dezembro de 2015.....	54

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ARTS	Artigos
CF	Constituição Federal
CTN	Código Tributário Nacional
INS SRF	Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal
IR	Imposto de Renda
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
ISS	Imposto Sobre Serviços
LALUR	Livro de Apuração do Lucro Real
PAT	Programa de Alimentação ao Trabalhador
RIR	Regulamento do Imposto de Renda
SUDAM	Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia
SUDENE	Superintendência para o Desenvolvimento do Nordeste
TCC	Trabalho de Conclusão de Curso
UNESC	Universidade do Extremo Sul Catarinense

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 TEMA E PROBLEMA	11
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA	11
1.3 JUSTIFICATIVA	12
2 REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1 SURGIMENTO DA CONTABILIDADE	13
2.2 CONTABILIDADE GERENCIAL.....	14
2.3 CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	16
2.4 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	18
2.5 HISTÓRICO DOS TRIBUTOS NO BRASIL.....	19
2.6 EVASÃO E ELISÃO FISCAL.....	22
3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	24
3.1 CLASSIFICAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	25
3.1.2 Eficácia do Planejamento Tributário	25
4 A ESCOLHA POR UM REGIME TRIBUTÁRIO	28
5 METODOLOGIA	32
6 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	34
6.1 ANÁLISE DE MERCADO	34
6.1.1 Pontos fortes e pontos fracos do setor	35
6.1.2 Pontos fortes e fracos da empresa de Autopeças Ltda	36
6.2 ANÁLISE DO LUCRO REAL	36
6.2.1 Análise do lucro real trimestral	37
6.2.2 Análise do lucro real anual	38
6.2.3 Apuração PIS e COFINS pelo lucro real	42
6.3 ANÁLISE DO LUCRO PRESUMIDO.....	44
6.4 ANÁLISE DO LUCRO ARBITRADO	48
6.5 ANÁLISE DO SIMPLES	49
6.6 ANÁLISE ENTRE LUCRO REAL E LUCRO PRESUMIDO.....	49
6.7 CÁLCULO DO PIS E COFINS PARA O ANO DE 2015	50
6.8 PROPOSTA DE ORÇAMENTO PARA O ANO DE 2015	52
7 CONCLUSÃO	55
REFERÊNCIAS	56

1 INTRODUÇÃO

A escolha deste tema surgiu devido à importância das empresas em possuírem um maior controle em suas operações. A implantação do orçamento gerencial permite que a empresa projete suas metas e objetivos futuros. Desta forma, optou-se por investigar sobre o tema: “A importância da contabilidade gerencial para a escolha de um regime tributário”.

A contabilidade gerencial é uma das áreas da Ciência Contábil com ênfase no orçamento, pois ela é um instrumento eficaz para a tomada de decisões no cotidiano das organizações, sendo capaz de produzir informações para diversos setores das empresas. Com estas informações, as decisões são analisadas e tomadas com maior segurança e clareza, procurando também minimizar a chance do erro, auxiliando o crescimento das empresas e tornando-as competitivas.

Normalmente as empresas do Lucro Presumido e do Lucro Real, optam por implantar o controle gerencial, analisando as decisões que serão tomadas no decorrer do ano e também para planejar-se futuramente.

Assim, o orçamento para as organizações é uma ferramenta importante, pois, desta forma, as empresas podem prever situações que poderão vir a ocorrer, estudando suas decisões para os anos seguintes.

Neste trabalho, desenvolveu-se um modelo de orçamento, no qual se analisa o reflexo da contabilidade gerencial nas organizações, com o objetivo de auxiliar as decisões e organizar os processos internos.

1.1 TEMA E PROBLEMA

O presente trabalho apresenta como tema a importância da contabilidade gerencial para a escolha de um regime tributário e tem-se como problema de pesquisa: Como a contabilidade gerencial pode contribuir na definição do regime tributário mais benéfico para uma empresa de autopeças?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

Para solucionar o problema de pesquisa, tem-se como objetivo geral demonstrar como a contabilidade gerencial pode contribuir na definição do regime

tributário mais benéfico para uma empresa de autopeças, para o alcance deste objetivo determinou-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Conceituar os principais termos sobre contabilidade gerencial e planejamento tributário;
- b) Analisar as informações contábeis e gerenciais da empresa objeto deste estudo;
- c) Definir o melhor regime de tributação para a empresa estudada.

1.3 JUSTIFICATIVA

A escolha por este tema surgiu devido à necessidade encontrada pelas empresas em controlar seus lucros e gastos, com o propósito de alcançar objetivos futuros. Adaptando-se ao mercado globalizado, as empresas sofrem com constantes mudanças relacionadas à competitividade. Por isso, a implantação de uma contabilidade gerencial eficiente e confiável, torna-se imprescindível para as empresas tomarem suas decisões e conseguirem se estabelecer no mercado. Este é um tema de suma importância, pois, a contabilidade gerencial, visa fornecer informações necessárias para o bom gerenciamento do negócio.

Neste sentido, este trabalho apresentará informações sobre orçamento gerencial que facilitará o desempenho da empresa analisada, estruturando-a na obtenção de resultados positivos ou negativos, porém, visando maior lucratividade.

A empresa que não se planeja e não analisa suas informações gerenciais, acaba tomando decisões que não contribuirão para seu crescimento, racionalizando-se a altos valores de encargos tributários. Assim, entende-se que a organização que se planeja, tende a possuir maiores vantagens competitivas no mercado.

A realização do presente trabalho teve grande contribuição para minha formação acadêmica, pois, como futuro contabilista, realizar pesquisas sobre o tema sugerido possibilitou ampliar meus conhecimentos em contabilidade, proporcionando uma visão mais ampla sobre contabilidade gerencial. Tais embasamentos servirão de suporte para minha carreira profissional.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, aborda-se a importância da contabilidade gerencial para a escolha de um Regime Tributário dentro de uma organização.

2.1 SURGIMENTO DA CONTABILIDADE

A origem da contabilidade teve início juntamente com história da civilização. Foi uma das primeiras manifestações humanas da necessidade de registros dos fatos ocorridos com o homem para alcançar os fins propostos.

A Contabilidade nasceu com as primeiras manifestações racionais do ser humano. [...] Foi uma decorrência natural da necessidade de guardar memória do que se extraía da natureza e que se sujeitava à transformação. (SÁ, 2006, p. 5).

Com a evolução humana, o homem deixou a caça e passou a se preocupar com a organização da agricultura e do pastoreio. Dessa forma, foi necessário realizar divisões a cerca do direito do uso do solo, rompendo a vida comunitária e criando riquezas individuais.

Para Sá (2006, p. 15): “Preencher privações e proteger-se, sobreviver, gerou, naturalmente, a busca de meios naturais e foi a provisão destes recursos a que fez nascer a consciência de *“patrimônio [...]*”. Essas propriedades eram passadas como herança aos filhos ou parentes.

Conforme o aumento em aquisição de bens, maior era a preocupação com os rendimentos e aumento dos mesmos; tornando-se difícil a memorização dos valores, sendo necessário o registro.

Ainda conforme o mesmo autor, “quanto maior é a evolução do capital, a complexidade na obtenção do lucro, mais exigível se faz a presença da participação contábil e assim ocorreu sempre” (SÁ, 2006, p.100).

Após o surgimento do comércio, a atividade de troca e venda exercida nas principais cidades da Antiguidade passou a ser contabilizada. Mas, somente no período medieval surge na Itália o termo *Contabilità*.

Neste sentido, pode-se resumir ciência contábil da seguinte forma:

Figura 1 - Evolução da contabilidade

Contabilidade / períodos históricos	Descrição
CONTABILIDADE DO MUNDO ANTIGO	Iniciou-se com as primeiras civilizações e foi até o ano de 1202 da Era Cristã, quando surgiu o <i>Liber Abaci</i> , de autoria de Leonardo Fibonaci, o Pisano.
CONTABILIDADE DO MUNDO MEDIEVAL	Teve início na Era Cristã até 1494, quando surgiu o <i>Tractatus de Computs et Scripturis</i> (Contabilidade por Partidas Dobradas) de Frei Luca Pacioli, enfatizando que a teoria contábil do débito e do crédito corresponde a teoria dos números positivos e negativos.
CONTABILIDADE DO MUNDO MODERNO	Período que vai de 1494 até 1840, com o surgimento da obra “ <i>La Contabilitá Applicatta alle Amministrazione Private e Pubbliche</i> ”, de Franscesco Villa, obra marcante na história da Contabilidade.
CONTABILIDADE DO MUNDO CIENTÍFICO	Com início em 1840 continuando até os dias atuais.

Fonte: Adaptado de Portal de Contabilidade (2014).

2.2 CONTABILIDADE GERENCIAL

Para facilitar o entendimento da Contabilidade Gerencial, faz-se necessário compreender primeiramente o que é contabilidade. De uma forma sucinta, entende-se contabilidade como ciência que estuda, controla e observa o patrimônio de uma organização.

Para Ribeiro (2003, p. 19) “a contabilidade é uma ciência que possibilita, por meio de suas técnicas, o controle permanente do patrimônio das empresas”.

Com o passar dos anos a contabilidade veio se modificando, transformando-se num meio de comunicação para as organizações, utilizando-se de análises de relatórios, dados e resultados. Desta forma, a contabilidade gerencial produz informações voltadas para a administração das organizações, buscando atender informações econômicas e financeiras que se adaptem de um modo eficaz no processo decisório (PORTELLA; TRETER, 2011).

As informações econômicas visualizadas pela Contabilidade Gerencial devem ser úteis para os responsáveis pela administração da organização.

Segundo Padoveze (2000, p. 41):

Os administradores que buscam a excelência empresarial, uma informação, mesmo que útil, só é desejável se conseguida a um custo adequado e interessante para a entidade. A informação não pode custar mais do que ela pode valer para a administração da entidade.

Conforme o mesmo autor, Contabilidade é informação. Resumidamente, trata-se de uma construção de sistemas de informação contábil voltado para registros contábeis. Para se fazer Contabilidade Gerencial, faz-se necessário um sistema de informação operacional que seja um instrumento com características que preencham necessidades dos administradores para o gerenciamento de sua entidade (PADOVEZE, 2000).

Entende-se também que a Contabilidade Gerencial tem como ponto de vista o abastecimento de informações para os administradores, servindo-se como uma ferramenta de comando.

Marion (2008, p. 23) define a contabilidade:

A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

As organizações que utilizam a Contabilidade Gerencial tendem a ter maior controle e visualização de suas informações econômicas. Estes dados são visualizados em forma de relatórios, planilhas etc. Estas informações servem para análise e acompanhamento da situação atual da organização.

Utilizando praticamente a mesma linha de raciocínio da **Contabilidade**, a Contabilidade Gerencial foca-se como ferramenta de auxílio para a tomada de decisão. Tal ferramenta colabora na gestão das organizações, pois tem foco constante no dia-a-dia das empresas, contribuindo para que os erros sejam minimizados, estando relacionada com a área de controle e gerenciamento das informações.

De tal sorte, os administradores podem organizar melhor as diretrizes que a organização irá tomar mediante a interferência de suas correções.

Pizzolato (2000, p. 195) destaca que:

[...]
a Contabilidade Gerencial produz informação útil para administração, a qual exige informações para vários propósitos tais como: auxílio no planejamento; na medição e avaliação da *performance*; na fixação de preços de venda e na análise de ações alternativas.

Desta forma, Contabilidade Gerencial auxilia os gestores a analisar seu negócio de forma mais ampla, pois produz números e informações que possibilitam organizar, montar estratégias e pensar nas melhores decisões que venham a ser realizadas a curto ou longo prazo nas organizações.

Por outro lado, a Contabilidade Gerencial pode ser vista como contabilidade financeira, pois tem ligação com o fornecimento de informações aos acionistas, credores e administradores. Assim, com toda a informação que a mesma gerencia, possibilita-se aos gestores conduzir os negócios de forma segura e eficaz.

Padoveze (2000, p. 30) define que “a função objetiva da contabilidade gerencial de criação de valor para os acionistas é um conceito objetivo, pois pode ser mensurado economicamente”.

Desse modo, a Contabilidade Gerencial, é fonte de informação econômica das organizações, pois ela tem a capacidade de revelar dados que podem prever situações ruins pelas quais a organização venha a passar futuramente.

Tais informações podem ser utilizadas por dois tipos de usuários, classificados com internos e externos. Entende-se por usuários externos, os banqueiros, fornecedores, clientes, analistas financeiros e acionista etc. Já os internos são os gerentes e os demais usuários da informação (PIZZOLATO, 2000).

[...]

Usuários externos são considerados legítimos interessados na vida das empresas, pois estas devem estar subordinadas aos interesses e objetivos da sociedade em que se inserem.

[...]

No plano interno de operações de uma empresa, as informações contábeis devem ser obtidas e registradas de forma meticulosa e sistemática tendo em vista as múltiplas utilizações que podem oferecer. (PIZZOLATO, 2000, p. 3).

A troca de informações dentro das empresas torna-se importante no apoio às decisões que devem ser tomadas para o bom gerenciamento do negócio. A comunicação entre o órgão contábil e os demais setores da organização exige que todos tenham conhecimentos sobre os fundamentos da Contabilidade e os recursos da Contabilidade Gerencial.

2.3 CONTABILIDADE DE CUSTOS

Conforme dados históricos, a contabilidade de custos surgiu da necessidade administrativa, de avaliar detalhes e informações internas, uma vez que a contabilidade financeira demonstrava maior interesse no patrimônio da entidade. A partir da criação de um sistema de informações específicas, deu-se origem à contabilidade de custos, área de destaque na contabilidade gerencial.

Segundo Iudícibus (1998 *apud* CORONADO, 2006, p. 31), a palavra **custo** na contabilidade tem um significado amplo:

Conquanto os estudiosos sempre encontrem explicações para suas “crenças científicas”, mesmo que não necessariamente corretas, deveríamos esclarecer que sentido original da palavra custo, aplicada à contabilidade, refere-se claramente à fase em que os fatores de produção são retirados do estoque e colocados no processo produtivo. Possivelmente, não seríamos obrigados a utilizar o termo custo a não ser para: “o custo de fabricação deste produto foi de...”. Pois, ao adquirir-se o fator primário de produção, poderíamos dizer: gastei x reais para adquirir este ativo ou, então, “o valor do estoque é de...”. Ao comparar receitas com despesas, podemos perfeitamente dizer (devemos, aliás, sob nosso ponto de vista): *despesas administrativas*, *despesas financeiras* ou mesmo *despesas dos produtos vendidos*. [...] Sob o ponto de vista rigorosamente teórico, portanto, não é correto dizer-se *custos administrativos*, a não ser que tenham sido incorporados ao produto e desde que este não tenha sido vendido.

Ressalte-se que a Contabilidade de custos ao longo do tempo passou a ser uma eficiente ferramenta de gestão da Contabilidade Gerencial, norteando o fornecimento de dados para a administração, de modo a custear os produtos, controlar e tomar decisões.

Dessa forma, Padoveze (2009, p. 309) classifica contabilidade de custos dentro das seguintes terminologias: “**Gastos** são todas as ocorrências de pagamentos ou recebimentos de ativos, custos ou despesas”. Assim, constitui-se como recebimento de serviços e produtos utilizados no processo operacional, pagamentos efetuados e recebimentos de ativos.

Entende-se por **investimento**, aplicação de capital em meios de produção, priorizando o aumento da capacidade produtiva em bens de capital.

Para Padoveze (2009, p. 309) investimentos são “[...] gastos efetuados em ativo ou despesas e custos que serão imobilizados ou diferidos. São gastos ativados em função de sua vida útil ou benefícios futuros”.

Classificam-se como **custos**, gastos ligados às atividades empresariais.

São os gastos, não investimentos, necessários para fabricar os produtos da empresa. São os gastos efetuados pela empresa que farão nascer os seus produtos. Portanto, podemos dizer que os custos são os gastos relacionados aos produtos, posteriormente ativados quando os produtos objeto desses gastos forem gerados (PADOVEZE, 2009 p. 310).

Consideram-se como **despesa**, gastos necessários para aquisição de receita. Segundo Padoveze (2009, p. 310) despesas são:

[...]
os gastos necessários para vender e enviar os produtos. De modo geral, são os gastos ligados às áreas administrativas e comerciais. O custo dos produtos, quando vendidos, transformam-se em despesas.

Pagamento é uma forma de quitação das obrigações pelo devedor ao credor. “São os atos financeiros de pagar uma dívida, um serviço ou um bem ou direito adquirido. É a execução financeira dos gastos e investimentos da empresa” (PADOVEZE, 2009, p. 310).

Consideram-se como **perdas**, fatos negativos que ocorrem no patrimônio empresarial, de forma inesperada. Esses fatos fogem da normalidade operacional da empresa, não fazendo parte dos custos de produção dos produtos (PADOVEZE, 2009).

Prejuízo denomina-se como resultado negativo da soma das receitas menos as despesas. Segundo Padoveze (2009), o resultado obtido decorre da apuração onde as despesas ultrapassam as receitas do período.

Com o objetivo de mensurar e avaliar custos, a contabilidade de custos é vista como ferramenta valiosa para o gestor. Utilizada no ambiente interno, demonstra os custos sobre produtos e informações direcionadas aos administradores. Já a contabilidade gerencial, tem como foco, o controle e tomada de decisões, baseados nas informações originadas da contabilidade financeira e de custos (CORONADO, 2006).

2.4 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O surgimento dos tributos nas sociedades antigas está ligado com a criação do Estado. A justificativa para cobrança de tributos baseava-se na visão de que o soberano era um ser divino e que precisava viver na luxúria. Os tributos também se originavam do cultivo dos frutos da terra, que pertenciam ao soberano.

Dessa forma, pode-se concluir que:

Segundo os textos bíblicos, quando Jesus foi questionado pelos fariseus sobre a licitude de se pagar tributos a César, então imperador romano, pediu a eles uma moeda, perguntou-lhes de que era a imagem e inscrição nela incrustada. Ao responderem que era de César:

“Disse-lhes então Jesus: Daí, a pois, a César o que é de César e a Deus o que é de Deus” (Evangelho de São Mateus, 22:21) (REZENDE; PEREIRA, 2010, p. 11,12).

Acredita-se que esta foi uma das primeiras manifestações que deu origem ao tributo.

2.5 HISTÓRICO DOS TRIBUTOS NO BRASIL

No período denominado pela história como “Brasil Colônia”, datado de 1500-1822, tinha-se como principal atividade econômica a extração do pau-brasil. O reinado não possuía recursos para sustentar a exploração, sendo que foi necessário realizar concessões a terceiros. Estes últimos eram obrigados a pagar a quinta parte da venda da madeira extraída. Assim, o “Quinto” foi o primeiro tributo pago no Brasil, segundo a legislação portuguesa (REZENDE; PEREIRA, 2010).

Amed e Negreiros (2000 *apud* REZENDE, PEREIRA 2010, p.12) dizem que “o produto ‘pau-brasil’ adquirido pelo contratante no Brasil por 1\$000 o quintal era vendido a 4\$000 em Lisboa, gerando por quintal uma diferença de 3\$000.” O valor pago ao Brasil servia para pagar despesas da administração das terras e não para erguer uma nação.

Ainda no período Colonial, faltavam à Coroa recursos para melhorar a colonização. O recurso encontrado foi à implantação das capitânicas hereditárias, o que trouxe poucos lucros, razão pela qual Portugal resolveu instituir a figura do Provedor-Mor. Assim, iniciou-se uma administração tributária centralizada, tendo como arrecadação a cobrança de tarifas alfandegárias sobre escravos, açúcar e tabaco. Com o passar dos anos, Portugal entrou em crise financeira, passando a ter como sustento os tributos originados no Brasil (REZENDE; PEREIRA, 2010).

Rezende e Pereira (2010, p. 13-14) destacam:

No período que vai de 1580 a 1640, a Coroa Portuguesa esteve sobre controle da Espanha. Nesse período, são marcantes os gastos com operações militares da chamada União Ibérica, sempre custeadas com a

criação de novos tributos. Em 1640, após a restauração da Coroa Portuguesa, Portugal viu-se mergulhado em crise financeira, perdendo várias de suas colônias. Agora, cabia ao Brasil todo o peso de sustentar os gastos de Portugal.

Fugindo da invasão de Napoleão Bonaparte, a família real chega ao Brasil e cria novos tributos para seu sustento, sendo que tais cobranças excessivas motivaram vários movimentos revoltosos (REZENDE; PEREIRA, 2010).

No período denominado de “Brasil Imperial” houve poucas mudanças na estrutura tributária. Neste período, foram criados tributos que eram destinados aos gastos militares (REZENDE; PEREIRA, 2010).

Disputas entre a centralização e a descentralização político-administrativas, marcaram todo o Império no Brasil, dando origem à primeira reforma tributária. Para Rezende e Pereira (2010, p. 15), “ainda no período regencial acontece a primeira reforma tributária, com extinção de alguns tributos e definição das receitas que cabiam a cada instância de governo (governo-geral, das províncias e dos municípios).” Porém, mesmo com a reforma tributária, a principal fonte de renda continuou sendo as tarifas alfandegárias.

Durante o período Republicano, ocorreram grandes mudanças na política fiscal, uma delas foi a criação do Imposto de Renda, vigorando a partir de 1924. A nova política de investimento facilitava a importação de maquinários e dificultava a importação de mercadorias, fazendo com que ocorresse giro interno de produtos (REZENDE; PEREIRA, 2010).

Durante o período que podemos chamar de república populista (1945-1964), foi dada continuidade ao processo tributário iniciado na Era Vargas e inaugurada a política de isenções fiscais, com a criação da SUDAM e SUDENE e concessão de benefícios fiscais às montadoras de automóveis para que se instalassem no país (REZENDE; PEREIRA, 2010 p. 16).

A reforma tributária instituída pelo governo militar teve fim com a promulgação da Constituição de 1988. Com o fim do regime militar e o início da democracia, a sociedade passou a opinar mais livremente sobre o sistema tributário brasileiro.

Com isso, a criação dos tributos passou a ser fiscalizada dentro dos princípios constitucionais, fortalecendo discussões a respeito de uma reforma tributária.

Segundo Oliveira (2005), o Sistema Tributário é um conjunto de estruturas lógicas, composto nos trâmites jurídicos, com inúmeras regras, princípios e normas a serem cumpridas. Sua aplicação deve ser de forma dinâmica, com base em estudos da realidade social, distribuídos com critérios justos.

De tal forma, pode-se dizer que a essência do sistema tributário está ligada à arrecadação de tributos, de forma que os mesmos, unidos, buscam fins específicos distintos. Assim, a total coerência entre eles e a legislação que os rege, faz com que o estado seja limitado em tributar livremente (OLIVEIRA, 2005).

No Brasil, o sistema tributário vigente encontra sua pedra angular nos artigos 145 a 162 da Constituição Federal (CF), em que ficaram definidos os princípios gerais da tributação nacional (Arts. 145 a 149), as limitações ao poder de tributar (Arts. 150 a 152) e os impostos dos entes federativos (Arts. 153 a 156), bem como a repartição das receitas tributárias arrecadadas (Arts. 157 a 162). Na Constituição Federal, estabelecida em 1988, foi assegurada a recepção das normas tributárias editadas antes de sua promulgação, desde que tais normas não lhe fossem incompatíveis. Um exemplo é o próprio Código Tributário Nacional (CTN), publicado pela Lei 5.172 de 1966 que dispõe sobre normas gerais de direito tributário, cujos artigos que não são incompatíveis com as normas constitucionais vigentes permanecem em vigor até hoje (OLIVEIRA, 2005, p. 51).

Desta forma, o Estado, com todo seu poder poderia utilizar os tributos de forma ilimitada; no entanto a criação de princípios torna esse poder limitado.

O artigo 3º do Código Tributário Nacional define **tributo** como:

[...]

Art. 3º - 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 a atividade administrativa plenamente vinculada. [...] (CTN, 1966).

Sendo assim, a cobrança de tributos torna-se uma atividade restrita somente à administração pública, a qual deve agir conforme a lei e não em benefício próprio, não podendo ser exercida por outra pessoa.

Ressalte-se que o surgimento dos tributos deriva de uma relação existente entre o Estado e o particular, sendo o Estado o sujeito ativo da obrigação tributária que impõe ao particular, sujeito passivo, um dever de dar, alguma coisa pela consolidação de uma situação prevista em lei (OLIVEIRA, 2005).

[...]

Art. 113 – A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º- A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º- A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos [...] (OLIVEIRA, 2005, p. 54).

Com o surgimento dos tributos, a Constituição Federal de 1988 definiu em seu art. 145 as espécies de tributos:

[...]

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

III – contribuição de melhoria, decorrentes de obras públicas [...] (OLIVEIRA, 2005, p. 58).

Conforme a Constituição Federal de 1988 existem tributos que somente podem ser estabelecidos por um ente federativo específico, tais como União, Estados ou Municípios. Há outros que podem ser instituídos por qualquer ente, dando capacidade a um único órgão federativo (BRASIL, 1988).

Desta forma, tributos se caracterizam como fonte de recursos financeiros do Estado, desempenhando um grande efeito sobre as empresas, podendo até mesmo definir seu futuro. Isso exige que os contadores tenham pleno conhecimento das normas contábeis e fiscais, para que as mesmas sejam tratadas corretamente (BRASIL, 1988).

2.6 EVASÃO E ELISÃO FISCAL

Sendo o planejamento tributário um processo de economia tributária no qual o administrador opta pela forma menos onerosa para a economia dos impostos, faz-se necessário o conhecimento sobre economia fiscal sem confundi-la com sonegação ou fraude fiscal.

Assim, deve-se estudar e identificar as alternativas legais, que facilitem a realização de forma menos onerosa possível para a empresa, sem contrariar a lei.

A economia tributária adotada por alternativa legal, menos onerosa, denomina-se **elisão fiscal**.

[...]

“A elisão fiscal pressupõe, assim, a licitude do comportamento que vise à economia de tributos, haja vista que, por toda parte, tem-se como admissível a liberdade de o contribuinte planejar os seus negócios do modo menos oneroso sob o aspecto fiscal.” (MALKOWSKI, 2000, p. 169).

Já a **evasão fiscal**, trata-se da prática que viola a lei, cometida após ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sendo necessário reduzi-la ou ocultá-la. O contribuinte que pratica a evasão fiscal omite e falsifica informações fraudando o fisco e impedindo a cobrança de tributos fiscais.

[...]

“Concebe-se a evasão fiscal como todo ato cujo intento seja o de evitar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo. Porém, considerando-se que o termo evasão tem sido comprometido com a idéia do comportamento ilícito ou fraudulento.” (MALKOWSKI, 2000, p. 169).

A elisão fiscal é articulada com base em um planejamento, aplicado pelo contribuinte, preocupado com a situação financeira de sua empresa, que recorre a profissionais habilitados que reduzam a carga tributária a que a empresa está sujeita. Portanto, utilizam-se procedimentos legais, desenvolvidos pela técnica contábil, evitando ocorrências de fatos geradores da obrigação.

3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O Planejamento Tributário é uma técnica de gestão gerencial para as organizações destinada a reduzir transferir ou omitir legalmente a carga tributária. Este sistema visa à economia de tributos, considerando as mudanças que podem ocorrer caso o Fisco altere as regras fiscais. (BORGES, 2002).

[...]

“afigura-se-nos correto conceituar o *Planejamento Tributário* como uma técnica gerencial que visa projetar as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços, visando conhecer as obrigações e os encargos fiscais inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais pertinentes para, mediante meios e instrumentos legítimos, adotar aquela que possibilita a *anulação, redução ou adiantamento do ônus fiscal.*” (BORGES, 2002, p. 65).

Da mesma forma, permite-se no Planejamento Tributário que os colaboradores possam recorrer a uma atividade anterior à ocorrência do fato gerador, resultando em redução ou diferimento do impacto fiscal, cabendo também aos colaboradores, verificar se os procedimentos jurídicos são válidos e regulares. (OLIVEIRA *apud* TÔRRES, 2003).

Os estudos de Borges (2002) classificam Planejamento Tributário em três tipos, conforme o objetivo:

Figura 2 - Tipos de Planejamento Tributário

Anulação do Ônus Fiscal	Redução do Ônus Fiscal	Adiamento do Ônus Fiscal
Para alcançar este objetivo, o planejamento tributário deve articular o empreendimento ou a atividade econômico-mercantil, mediante o emprego de estrutura e forma-jurídicas – que sejam capazes de impedir a concretização das hipóteses legais de incidências tributárias.	Para atingir este objetivo, o planejamento tributário deve organizar o empreendimento ou a atividade econômico-mercantil, mediante a utilização de estrutura e forma-jurídicas – que venha a possibilitar a concretização de hipóteses legais de incidências tributárias, cujas consequências resultem num ônus fiscal menor.	Para alcançar este objetivo, o planejamento tributário deve arquitetar o empreendimento ou a atividade econômico-mercantil, mediante a adoção de estrutura e forma-jurídicas – que venham a possibilitar uma das seguintes situações: - <i>deslocamento da ocorrência do fato gerador;</i> - <i>procrastinação do lançamento ou pagamento do imposto.</i>

Fonte: Adaptada de: Borges (2002, p. 71).

3.1 CLASSIFICAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Para classificar o Planejamento Tributário, devem-se analisar alguns critérios bem como a visão do observador.

Neste contexto, os estudos de Oliveira (1985 *apud* CAMPOS, 2005, p. 181) classificam Planejamento Tributário da seguinte forma:

Pelo critério das **áreas de atuação**, ele pode ser:

- administrativo – por intervenções diretas no sujeito ativo, por exemplo: a consulta fiscal;
- judicial – pelo pleito de tutela jurisdicional, como em ação declaratória de inexistência de débito fiscal; e
- interno – os atos realizados dentro da própria empresa, como o Comitê de Planejamento Tributário.

Considerando o **objetivo**, ele pode ser:

- anulatório – empregando-se estruturas e formas jurídicas a fim de impedir a concretização da hipótese de incidência da norma;
- omissivo ou evasão imprópria – a simples abstinência da realização da hipótese de incidência; por exemplo: importação proibitiva de mercadorias com altas alíquotas, como carros importados;
- induzido – quando a própria lei favorece, por razões extrafiscais, a escolha de uma forma de tributação, por intermédio de incentivos e isenções; por exemplo: a compra de mercadorias importadas por meio da Zona Franca de Manaus;
- optativo – elegendo-se a melhor fórmula elisiva entre as opções dadas pelo legislador; por exemplo: opção entre a tributação do IR pelo lucro real ou presumido;
- interpretativo ou lacunar – em que o agente se utiliza das lacunas em imprevisões do legislador; por exemplo: não incidência do ISS sobre transportes intermunicipais; e
- metamórfico ou transformativo – forma atípica que se utiliza da transformação ou mudança dos caracteres do negócio jurídico, a fim de alterar o tributo incidente ou aproveitar-se de um benefício legal; por exemplo, a transformação da sociedade comercial em cooperativa (menor ônus tributário no regime jurídico pátrio).(grifou-se)

Os critérios descritos acima não abrangem todas as formas de Planejamento Tributário, pois são limitados pela lei e ao mesmo não se atém somente a uma forma fórmula, podendo utilizar-se de vários métodos.

3.1.2 Eficácia do Planejamento Tributário

Para que o sistema de Planejamento Tributário seja executado com eficiência, faz-se necessário considerar os tributos da operação empresarial. Ao

finalizar a análise dos tributos, confronta-se a redução do ônus fiscal com o resultado dos outros tributos.

Para a obtenção de uma eficácia da economia legal de impostos e contribuições, também a integração de todos os departamentos da empresa é necessária. Não adianta ter um comitê interno de planejamento, se as decisões forem tomadas sem o conhecimento de pessoas importantes para o sucesso (OLIVEIRA, 2005, p. 183).

Dessa forma, a análise de alternativas para a redução do custo tributário deve ser de conhecimento de todos os que tenham ligação com o desenvolvimento da empresa. Tal atitude resulta em pontos positivos para a organização, demonstrando que o lucro será da empresa, não beneficiando apenas sócios, acionistas e diretores.

O uso do Planejamento Tributário pelas empresas tem como objetivo, reduzir seus próprios custos tributários, utilizando-se da fórmula, redução do custo, ganho de escala, diminuição do preço de venda, ganho de mercado (OLIVEIRA, 2001 *apud* AMARAL, 2005, p.184).

Nesse sentido, o Planejamento Tributário torna-se uma alternativa eficaz, buscando parcerias com fornecedores, no qual o custo pode ser reduzido. Possibilitando menores preços dos produtos, atrairão novos clientes.

Dado que a Contabilidade busca registrar fatos administrativos das empresas, facilitando o controle do patrimônio, a mesma torna-se um instrumento importante para a elaboração de Planejamento Tributário com eficiência.

Conforme Oliveira (2005, p. 184):

É importante que o contador não seja encarado como um mero “registrador de fatos” como, infelizmente, ainda acontece, mas, sim, como profissional que reúne todas as condições de elaborar planos com vista à redução dos tributos”.

O contador deve atuar com veracidade e confiabilidade dos dados por ele extraídos, uma vez que estes dados servirão de base para que, se necessário for, outros profissionais possam realizar um Planejamento Tributário com eficiência, proporcionando a redução dos tributos.

Conforme o mesmo autor:

O empresário que decide optar pela alternativa mais econômica do ponto de vista fiscal procede exatamente como quando resolve adquirir um insumo pelo menor preço possível. Isso é bastante benéfico ao mercado como um todo (OLIVEIRA, 2005, p. 186).

Deste modo, todos os colaboradores têm por direito realizar seus negócios, observando minuciosamente os obstáculos encontrados na lei, delineando estruturas para as operações industriais e mercantis, possibilitando-lhes menor custo tributário, sem abusos excessivos de tributos, pagando o mínimo possível em virtude de uma determinada legislação.

A presente pesquisa, como dito anteriormente, tem como problema: Como a contabilidade gerencial pode contribuir na definição do regime tributário mais benéfico para uma empresa de autopeças? Num primeiro momento fez-se necessário aprimorar o conhecimento sobre o surgimento da contabilidade e diferenciá-la da contabilidade gerencial. Em seguida, elencamos a contabilidade de custos e o sistema tributário nacional, juntamente com o histórico dos tributos no Brasil. Em um segundo momento, estudamos sobre o planejamento tributário, sua classificação e eficácia, apresentados nesse capítulo. Para sistematizar a análise dos resultados foi necessário, um terceiro momento, dedicado a escolha por um regime tributário que é apresentado no capítulo a seguir.

4 A ESCOLHA POR UM REGIME TRIBUTÁRIO

Anualmente, muitos gestores encontram dificuldades em definir o regime de tributação para a apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

No Brasil, boa parte das empresas optam pelo Lucro Presumido e as demais, pelo Lucro Real, considerando-se ainda as pessoas jurídicas que já são obrigadas a adotar o Lucro Real.

Lucro presumido é o lucro que se presume obtido pela empresa sem escrituração contábil, para efeito do pagamento do imposto de renda, calculado por um coeficiente aplicado sobre a receita bruta (YOUNG, 2001 *apud* A. LOPES DE SÁ, A. M. LOPES DE SÁ 1995, p. 35).

No **lucro presumido** o imposto de renda é calculado a partir do faturamento trimestral. Trata-se de uma forma de tributação para pessoas jurídicas que não se enquadram nas condições de tributação do lucro real, desconsiderando as despesas realizadas pela pessoa jurídica (YOUNG, 2001).

Dessa forma, Young destaca que para cálculo do lucro presumido deve-se considerar:

- a) Faturamento Trimestral x % que varia de 1,6% a 32%, dependendo da atividade = base de cálculo I
- b) Base de Cálculo I + demais receitas não operacionais = lucro presumido
- c) Lucro presumido x alíquota do IRPJ = imposto de renda pessoa jurídica (YOUNG, 2001, p. 35).

Ao escolher uma forma de tributação é preciso considerar as vantagens e desvantagens que o regime pode oferecer.

Como vantagens citam-se

- a escrituração simplificada (livros Caixa e Registro de Inventário);
- menor onerosidade; para as empresas que não possuam muitas despesas, tal tributação pode representar uma menor carga tributária.

E como desvantagens têm-se

- o imposto é calculado sobre uma base estimada, não representando, portanto, o resultado real da empresa;
 - são desprezados os prejuízos e as despesas/custos;
 - devido à escrituração simplificada, pode haver problemas de ordem comercial, judicial ou previdenciário;
 - não existe compensação de prejuízos fiscais;
 - é vedada a utilização de incentivos fiscais, tais como o PAT – Programa de Alimentação ao Trabalhador, Audiovisual, Criança e Adolescente e Cultura;
- falta de escrituração contábil completa pode ser prejudicial no momento de se apurar o lucro isento a ser distribuído (YOUNG, 2001, p. 34).

Assim sendo, as empresas deverão realizar um levantamento sobre receitas, despesas e incentivos fiscais, cogitando valores de tributação existentes e verificando qual será a melhor forma de sua contribuição.

Quanto ao **lucro real**, o mesmo pode ser calculado trimestralmente ou mensalmente, devendo ser apurado no último dia do ano, observando as normas da legislação, conforme o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (artigos. 247, 249 e 250 do RIR/99) (YOUNG, 2004).

Dessa forma, denomina-se lucro real como:

Lucro real é o lucro líquido do período de apuração, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por lei. O lucro real é uma das formas de apuração do resultado mais complexa, pois envolve ajustes ao lucro líquido; ajustes estes que diferem de empresa para empresa, em virtude do objeto social (YOUNG, 2004, p. 15).

No lucro real a base de cálculo do imposto é determinada pela legislação vigente na data em que ocorreu o fato gerador, sendo que a base do lucro real estimado é diferente daquela utilizada na forma de apuração trimestral.

Como citado anteriormente, lucro real é o lucro líquido do período de apuração. E, “as normas básicas relativas ao IRPJ – Lucro Real estão fixadas através das Leis 8.981/95, esta alterada pela 9.065/95, 9.430/96, 9.532/97 e 9.718/98 bem como as INs SRF 11/96 e 93/97” (YOUNG, 2004, p.16).

Já no lucro real anual, a pessoa jurídica deve executar os pagamentos dos impostos mensalmente, podendo ocorrer ajuste anual ou periódico, sendo que nesses ajustes se define a suspensão ou redução do pagamento. O imposto calculado mensalmente será de 8% sobre a receita bruta auferida na atividade empresarial (YOUNG, 2004).

Estarão sujeitas ao regime de tributação do lucro real (anual, estimado ou trimestral) pessoas jurídicas:

Conforme o artigo 14 da Lei 12.814/13 - 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; (BRASIL, 2013).

- cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimentos, 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;

- que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- que, autorizadas pela legislação tributária, queiram usufruir de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto de renda;
- que no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei 9.430/96;
- 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*) (YOUNG, 2004, p. 17, 19).

As pessoas jurídicas citadas acima estão sujeitas a obrigatoriedade de tributação do lucro real, sendo trimestral ou anual. Exceto as empresas que por natureza já são obrigadas a optar pelo lucro real, torna-se livre para as demais a escolha por uma das formas de tributação, optando pela que lhe seja mais viável.

O Livro de Apuração do Lucro Real foi criado com a finalidade de separar a escrituração comercial e fiscal. Assim, destina-se o LALUR para registro de apuração extra contábil do lucro real, ficando sujeito à apuração do Imposto de Renda de cada período.

De acordo com Young (2004, p. 48-49), o LALUR destina-se para a pessoa jurídica:

[...]

I – lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;

II – transcrever a demonstração do lucro real;

III – manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subsequentes, do lucro inflacionário a realizar da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral, com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;

IV – manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subsequentes, dos dispêndios com programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte (excesso relativo aos valores despendidos até 31.12.1997, utilizáveis nos dois anos-calendário subsequentes – art. 590 do RIR/99) e outros previstos na legislação. (YOUNG, 2004. p. 48, 49).

O LALUR é o livro de apuração do lucro real, com folhas numeradas tipograficamente, composto por duas partes agrupadas em um volume encadernado, dividido em Parte A e Parte B.

- a) Parte A, destinada aos lançamentos de ajuste do lucro líquido do exercício e à transcrição da demonstração do lucro real; e

- b) Parte B, destinado ao controle dos valores que devam influenciar a determinação do lucro real de exercícios futuros e não constem da escrituração comercial (YOUNG, 2004, p. 59, 60).

Estas partes do livro deverão ter 50% (cinquenta por cento) do total de folhas destinadas, metade para a Parte A e metade para a parte B. Ao encerrar a utilização de páginas, a outra parte não utilizada deverá ser cancelada, seguindo a escrituração no livro seguinte.

Young (2004, p. 87), afirma que a falta de escrituração do LALUR no final do período de apuração do lucro real faz com que a empresa fique “sujeita à multa de ofício sobre os valores indevidamente suspensos ou reduzidos (IN SRF 93/97, art. 15)”.

A empresa que optar pelo pagamento mensal de seus impostos, deverá suspender ou reduzir os pagamentos baseados em balanços e balancetes. O não cumprimento de estas obrigações poderá sujeitá-la a justificar o arbitramento do seu lucro.

5 METODOLOGIA

Para a realização da presente pesquisa, se faz necessário definir os procedimentos metodológicos que serão utilizados a fim de obter conhecimento sobre o objeto em estudo.

Este trabalho traz como problema de estudo: Como a contabilidade gerencial pode contribuir na definição do regime tributário mais benéfico para uma empresa de autopeças?

Devido a este problema e a experiências profissionais anteriores, foi escolhido o tema: A importância da contabilidade gerencial para a escolha de um regime tributário. Assim, a pesquisa tem como foco principal analisar uma empresa de autopeças, atendendo o objetivo geral: demonstrar como a contabilidade gerencial pode contribuir na definição do regime tributário mais benéfico para uma empresa de autopeças.

A pesquisa em si é de caráter fundamental, pois, segundo Boaventura (2004, p. 56) “Pesquisa que faz crescer o patrimônio comum da ciência pela descoberta de leis e efeitos é uma pesquisa básica ou fundamental”.

Quanto à tipologia a ser empregada para abordar o problema será o método quantitativo. De acordo com Boaventura (*apud* RICHARDSON, 1985, p.29-48, caracterizam o método quantitativo:

[...] pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento dessas através de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.

A pesquisa classifica-se em exploratória, pois procura entender e buscar respostas ao problema estabelecido. A pesquisa exploratória oferece maior familiaridade com o problema encontrado, tornando-o mais claro. Como exemplo, cita-se a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso (GIL, 2002). É também descritiva porque [...] “os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles [...]” (ANDRADE, 2005, p. 124).

Foi feito um levantamento bibliográfico de todo o material já publicado sobre o assunto, o qual contribuiu na identificação dos principais métodos de gestão utilizados atualmente.

De acordo com Marconi e Lakatos (2008, p. 57) a pesquisa bibliográfica

[...]

abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais: rádio, gravações em fita magnética e áudio visuais: filmes e televisão.

Para Sampieri e Collado (2006, p. 276) o estudo de caso consiste em

[...]

Assessorar e desenvolver processos de intervenção em pessoas, famílias, organizações, países etc., e desenvolve recomendações ou cursos de ação a serem seguidos. Requer descrições detalhadas do próprio caso e seu contexto.

A presente pesquisa foi estruturada com informações internas repassadas pelo sócio da empresa, no qual se elencou um orçamento gerencial de vendas para o ano de 2015.

A análise dos dados baseou-se na receita bruta do ano vigente e em históricos de despesas dos últimos anos e também se utilizou percentuais de devoluções mensais, custo da mercadoria, despesas operacionais e outras informações relevantes para pesquisa, fornecidas pelo sócio da empresa.

Por questões éticas, não foi citado o nome da empresa, sendo identificada neste trabalho como: Autopeças LTDA.

A análise é fundamentada no referencial teórico da pesquisa, cujo estudo de caso será apresentado no capítulo seguinte.

6 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Abordam-se neste capítulo, os itens de análise de mercado, oportunidades, ameaças, pontos fortes e pontos fracos na esfera relacionada ao comércio varejista de autopeças para caminhões.

6.1 ANÁLISE DE MERCADO

O seguimento de autopeças e manutenção em caminhões tem forte influência na economia brasileira, pois a maior parte das mercadorias é transportada por caminhões, onde os mesmos necessitam de conservação para o seu bom funcionamento. Atualmente, os caminhões possuem tecnologias avançadas como motorização eletrônica, conforto, motores potentes e seu processo de fabricação gera milhões de empregos em todo o mundo.

Segundo os números de fechamento do SINDIPEÇAS - Sindicato Nacional da Indústria de Componentes para Veículos Automotores, o saldo do mercado brasileiro de autopeças, em 2014, foi satisfatório em relação ao ano de 2013. Ao todo, o volume de vendas registrado no ano, foi cerca de R\$ 2 bilhões de reais, o valor representou um aumento expressivo de 139% em relação ao ano anterior, quando o saldo positivo totalizou R\$ 831 (oitocentos e trinta e um) milhões de reais.

A projeção de mercado para o ano de 2015, de acordo com site do Sindipeças é que haverá uma queda de 13% (treze por cento) no faturamento real acumulado. Segundo pesquisa mensal do Sindipeças, realizada com 87 (oitenta e sete) empresas associadas, que representam 30,1% (trinta vírgula um por cento) do faturamento total da indústria de autopeças no Brasil, houve redução de vendas em todos os segmentos de mercado: para montadoras de 16,7% (dezesesseis vírgula sete por cento); intra-setoriais 11,3% (onze vírgula treze por cento); mercado externo 3,9% (três vírgula nove por cento); e reposição 3,7% (três vírgula sete por cento).

A análise de mercado é elencada pelo estudo dos pontos fortes e pontos fracos.

6.1.1 Pontos fortes e pontos fracos do setor

Ao iniciar um negócio, deve-se levar em consideração que o sucesso se deve a um bom planejamento e um orçamento bem elaborado. Pois, todo negócio oferece riscos, então é preciso prevenir-se tomando alguns cuidados, como uma boa análise dos pontos fortes e pontos fracos do segmento, que são de grande relevância, pois, já se inicia sabendo qual direção deve ser tomada.

Tomando como base essas informações, pode-se relatar os pontos fortes e pontos fracos do setor de autopeças e manutenção de caminhões.

Pontos Fortes:

- a) Idade média da frota Brasileira de caminhões é em torno de 20 anos;
- b) Manutenção precária nas rodovias estaduais e federais;
- c) As inovações tecnológicas na área de autopeças estão cada vez mais comprometidas na criação de produtos de mais alta qualidade e inovação;
- d) As fábricas contam com primorosos sistemas de logística, minimizando o acúmulo de materiais nas linhas de produção.
- e) É um dos setores que mais emprega trabalhadores com faixa salarial atrativa;
- f) Investimentos em nosso país por parte das grandes montadoras como *Ford*, *Volkswagen*, tornando o custo do produto mais acessível.

Pontos Fracos:

- a) Carga tributária elevada, desde a elaboração da peça até o momento da venda nas autopeças, tornando o custo elevado;
- b) Mão-de-obra precária e falta de especialização;
- c) Mesmo com a fabricação sendo feita no Brasil, certos insumos são importados, gerando um aumento no custo do produto.

6.1.2 Pontos fortes e fracos da empresa de Autopeças Ltda.

Como citado anteriormente, os pontos fortes e pontos fracos atingem de maneira positiva ou negativa o bom andamento da empresa.

Os pontos fortes contribuem para o alcance dos objetivos, destacando-a entre seus concorrentes. Os pontos negativos mostram o que não está funcionando na organização buscando melhorias. Assim, elencam-se abaixo os pontos fortes e pontos fracos da empresa.

Pontos fortes:

- a) A contabilidade é escriturada na própria empresa;
- b) Possui profissionais qualificados na área contábil;
- c) A empresa possui um serviço de assessoria contábil que auxilia o contador em suas funções;
- d) Cumpre com suas obrigações e prazos de vencimentos, não atrasando os impostos;
- e) A empresa está adequada com as normas e leis trabalhistas.

Pontos fracos:

- a) Não faz uso de um planejamento tributário eficaz, que lhe indique a melhor forma de tributação, desconhecendo a quantia que pagaria por tributos federais se optasse por outra opção de tributação;
- b) Possui um sistema integrado, apresentando falhas na emissão de relatórios.

6.2 ANÁLISE DO LUCRO REAL

O lucro real é uma opção de tributação, que pode ser calculado por duas maneiras, lucro real trimestral ou anual. O lucro real anual poderá ser calculado por estimativa ou balancetes de suspensão ou redução.

O lucro real deverá obedecer à legislação fiscal e comercial mantendo a escrituração contábil, desta forma, a empresa obtém maior confiabilidade em seus resultados. Visto que a empresa pode optar pelo lucro real anual ou trimestral, se faz necessário um estudo, já que esta opção se estende por todo ano calendário.

6.2.1 Análise do lucro real trimestral

No lucro real trimestral, impostos como o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL são calculados trimestralmente, tendo como base as demonstrações contábeis geradas pela organização.

O resultado encontrado, ainda poderá ser ajustado por adições, exclusões e compensações. Os cálculos dos impostos utilizam às alíquotas de 15% (quinze por cento) para IRPJ e 9% (nove por cento) para cálculo da CSLL.

Tabela 1 - Cálculo do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral / 1º e 2º Trimestre de 2014

CONTAS D.R.E	1º TRIMESTRE			2º TRIMESTRE		
	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
(+) Receita Bruta	253.996,15	201.159,37	238.169,13	198.089,96	308.116,26	256.701,08
(-) Deduções da Receita Bruta	(37.826,93)	(28.412,68)	(33.241,89)	(29.529,45)	(46.938,54)	(36.422,77)
(-) CMV	(148.815,01)	(104.690,66)	(137.140,42)	(98.597,90)	(179.989,67)	(143.772,34)
(=) Lucro Bruto	67.354,21	68.056,03	67.786,82	69.962,61	81.188,05	76.505,97
(-) Despesas Operacionais	(46.414,74)	(45.050,14)	(50.032,66)	(46.892,99)	(49.417,94)	(51.497,56)
(-) Resultado Financeiro	(24.122,74)	(21.602,56)	(22.731,02)	(18.450,20)	(28.120,07)	(21.887,80)
(=) Resultado Operacional	(3.183,27)	1.403,33	(4.976,86)	4.619,42	3.650,04	3.120,61
(-) Despesas Não Operacionais						
(=) Resultado antes IRPJ e CSLL	(3.183,27)	1.403,33	(4.976,86)	4.619,42	3.650,04	3.120,61
Base de Cálculo IRPJ e CSLL			(6.756,80)			11.390,07
(-) Compensação 30%						3.417,02
(-) Provisão para CSLL						717,57
(-) Provisão para IRPJ						1.195,96
(=) Resultado Trimestral			(6.756,80)			6.059,52

Fonte: Elaborado pelo autor (2014).

Tabela 2 - Cálculo do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral / 3º e 4º Trimestre de 2014

CONTAS D.R.E	3º TRIMESTRE			4º TRIMESTRE		
	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
(+) Receita Bruta	233.877,50	242.443,07	190.071,03	133.688,30	197.680,14	186.133,48
(-) Deduções da Receita Bruta	(33.381,46)	(35.935,05)	(24.525,78)	(18.445,97)	(28.474,65)	(22.576,31)
(-) CMV	(120.753,52)	(110.391,22)	(141.910,26)	(46.414,13)	(61.345,14)	(91.136,81)
(=) Lucro Bruto	79.742,52	96.116,80	23.634,99	68.828,20	107.860,35	72.420,36
(-) Despesas Operacionais	(57.811,54)	(71.992,18)	(19.010,06)	(49.803,27)	(83.162,61)	(59.946,95)
(-) Resultado Financeiro	(20.740,69)	(21.883,89)	(22.647,47)	(23.538,60)	(34.414,69)	(18.596,06)
(=) Resultado Operacional	1.190,29	2.240,73	(18.022,54)	(4.513,67)	(9.716,95)	(6.122,65)
(-) Despesas Não Operacionais						
(=) Resultado antes IRPJ e CSLL	1.190,29	2.240,73	(18.022,54)	(4.513,67)	(9.716,95)	(6.122,65)

(continuação)

CONTAS D.R.E	3º TRIMESTRE			4º TRIMESTRE		
	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
Base de Cálculo IRPJ e CSLL			(14.591,52)			(20.353,27)
(-) Compensação 30% Prejuízo						
(-) Provisão para CSLL						
(-) Provisão para IRPJ						
(=) Resultado Trimestral			(14.591,52)			(20.353,27)

Fonte: Elaborado pelo autor (2014).

Os cálculos demonstrados nas tabelas 1 e 2 representam a empresa como optante pelo lucro real trimestral, pagando seus impostos somente no 2º trimestre de 2014, no total de R\$ 717,57 (setecentos e dezessete reais e cinquenta e sete centavos) de CSLL e R\$ 1.195,96 (um mil, cento e noventa e cinco reais e noventa e seis centavos) de IRRF, obtendo prejuízo nos demais trimestres.

6.2.2 Análise do lucro real anual

Esta forma de tributação é bastante semelhante ao lucro presumido, aplicando-se um percentual de presunção para apurar os impostos, considerando-se a mesma alíquota do lucro presumido. Portanto, esta diferença é vista no final do ano, analisando-se o balanço anual, realizando a apuração real do exercício e mediante a apuração, ajusta-se o resultado do IRPJ e da CSLL.

Abaixo, podemos analisar a tabela aplicada ao lucro real anual na empresa estudada.

Tabela 3 - Apuração do IRPJ e CSLL do lucro real por estimativa mensal Jan a Jun/2014

CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA							
	%	Jan/14	Fev/14	Mar/14	Abr/14	Mai/14	Jun/14
Receita de Venda Mercadorias		208.462,55	157.807,09	195.886,63	167.652,86	271.426,26	226.228,95
Receita de Prestação de Serviços		45.533,60	43.352,28	42.282,50	30.437,10	36.690,00	30.472,13
(-) Devolução de vendas		730		320,45	1.855,60	5.427,05	201,6
Receita Bruta Total		253.996,15	201.159,37	238.169,13	198.089,96	308.116,26	256.701,08
Presunção Receita Venda	8%	16.618,60	12.624,57	15.645,29	13.263,78	21.279,94	18.082,19
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	14.570,75	13.872,73	13.530,40	9.739,87	11.740,80	9.751,08
(+) Receita Financeira		1.442,85	990,67	1.001,77	574,94	1.698,16	1.371,63
Base de Cálculo IR		32.632,20	27.487,97	30.177,46	23.578,59	34.718,90	29.204,90
Diferença Adicional		12.632,20	7.487,97	10.177,46	3.578,59	14.718,90	9.204,90
Adicional IRPJ	10%	1.263,22	748,80	1.017,75	357,86	1.471,89	920,49
IRPJ sobre base cálculo	15%	4.894,83	4.123,20	4.526,62	3.536,79	5.207,84	4.380,74
IRPJ a Pagar		6.158,05	4.871,99	5.544,37	3.894,65	6.679,73	5.301,23

(continuação)

CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA							
	%	Jan/14	Fev/14	Mar/14	Abr/14	Mai/14	Jun/14
Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido							
	%	Jan/14	Fev/14	Mar/14	Abr/14	Mai/14	Jun/14
Receita de Venda Mercadorias		208.462,55	157.807,09	195.886,63	167.652,86	271.426,26	226.228,95
Receita Bruta Total		253.996,15	201.159,37	238.169,13	198.089,96	308.116,26	256.701,08
Presunção Receita Venda	12%	24.927,91	18.936,85	23.467,94	19.895,67	31.919,91	27.123,28
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	14.570,75	13.872,73	13.530,40	9.739,87	11.740,80	9.751,08
(+) Receita Financeira		1.442,85	990,67	1.001,77	574,94	1.698,16	1.371,63
Base de Cálculo CSLL		40.941,51	33.800,25	38.000,11	30.210,48	45.358,87	38.245,99
CSLL a Pagar	9%	3.684,74	3.042,02	3.420,01	2.718,94	4.082,30	3.442,14

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 4 - Apuração do IRPJ e CSLL do lucro real por estimativa mensal - Jul a Dez/

CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA							
	%	Jul/14	Ago/14	Set/14	Out/14	Nov/14	Dez/14
Receita de Venda Mercadorias		200.116,81	213.249,57	158.748,03	112.149,30	175.184,14	154.619,64
Receita de Prestação de Serviços		33.760,69	29.193,50	31.323,00	21.539,00	22.496,00	31.513,84
(-) Devolução de Vendas		948,00	2.223,80	176,60	38,00	180,00	300,00
Receita Bruta Total		232.929,50	240.219,27	189.894,43	133.650,30	197.500,14	185.833,48
Presunção Receita Venda	8%	15.933,50	16.882,06	12.685,71	8.968,90	14.000,33	12.345,57
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	10.803,42	9.341,92	10.023,36	6.892,48	7.198,72	10.084,43
(+) Receita Financeira		1.846,92	1.202,96	1.577,83	1.320,79	1.275,12	4.558,94
Base de Cálculo IR e CSLL		28.583,85	27.426,94	24.286,90	17.182,17	22.474,17	26.988,94
Diferença Adicional		8.583,85	7.426,94	4.286,90		2.474,17	6.988,94
Adicional IRPJ	10%	858,38	742,69	428,69	0,00	247,42	698,89
IRPJ sobre base cálculo	15%	4.287,58	4.114,04	3.643,04	2.577,33	3.371,13	4.048,34
IRPJ a Pagar		5.145,96	4.856,74	4.071,73	2.577,33	3.618,54	4.747,24
Cálculo Contribuição Social sobre o Lucro Líquido							
	%	jul/14	ago/14	set/14	out/14	nov/14	dez/14
Receita de Venda Mercadorias		200.116,81	213.249,57	158.748,03	112.149,30	175.184,14	154.619,64
Receita de Prestação de Serviços		33.760,69	29.193,50	31.323,00	21.539,00	22.496,00	31.513,84
(-) Devolução de Vendas		948,00	2.223,80	176,60	38,00	180,00	300,00
Receita Bruta Total		232.929,50	240.219,27	189.894,43	133.650,30	197.500,14	185.833,48
Presunção Receita Venda	12%	23.900,26	25.323,09	19.028,57	13.453,36	21.000,50	18.518,36
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	10.803,42	9.341,92	10.023,36	6.892,48	7.198,72	10.084,43
(+) Receita Financeira		1.846,92	1.202,96	1.577,83	1.320,79	1.275,12	4.558,94
Base de Cálculo IR e CSLL		36.550,60	35.867,97	30.629,76	21.666,63	29.474,34	33.161,73
CSLL a Pagar	9%	3.289,55	3.228,12	2.756,68	1.950,00	2.652,69	2.984,56

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 5 - Resumo da apuração referente ao ano de 2014

TOTAL ANUAL DO CÁLCULO DO IR		
	%	Total Geral
Receita de Venda Mercadorias		2.241.531,83
Receita de Prestação de Serviços		398.593,64
(-) Devolução de vendas		12.401,10
Receita Bruta Total		2.627.724,37
Presunção Receita Venda	8%	178.330,46
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	127.549,96
(+) Receita Financeira		18.862,58
Base de Cálculo IR		324.743,00
Diferença Adicional		87.560,82
Adicional IRPJ	10%	8.756,08
IRPJ sobre base cálculo	15%	48.711,45
IRPJ a Pagar		57.467,56
TOTAL ANUAL DO CÁLCULO DA CSLL		
	%	Total geral
Receita de Venda Mercadorias		2.241.531,83 (conclusão)
Receita de Prestação de Serviços		398.593,64
(-) Devolução de vendas		12.401,10
Receita Bruta Total		2.627.724,37
Presunção Receita Venda	12%	267.495,69
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	127.549,96
(+) Receita Financeira		18.862,58
Base de Cálculo CSLL		413.908,23
CSLL a Pagar	9%	37.251,74

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 6 - Cálculo do IRPJ e CSLL no Lucro Real Anual

CÁLCULO DO IRPJ E CSLL NO LUCRO REAL ANUAL	
(+) Receita Bruta	2.640.125,47
(-) Deduções da Receita Bruta	(375.711,48)
(-) CMV	(1.384.957,08)
(=) Lucro Bruto	879.456,91
(-) Despesas Operacionais	(631.032,64)
(-) Resultado Financeiro	(278.735,79)
(=) Resultado Operacional	(30.311,52)
(-) Despesas Não Operacionais	
(=) Resultado antes IRPJ e CSLL	(30.311,52)
Base de Cálculo IRPJ e CSLL	(30.311,52)
(=) IRPJ Pago por Estimativa	57.467,56
(=) IRPJ a Compensar	57.467,56
(=) CSLL Pago por Estimativa	37.251,74

(continuação)

CÁLCULO DO IRPJ E CSLL NO LUCRO REAL ANUAL	
(=) CSLL a Compensar	37.251,74

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Nesta modalidade de cálculo, o IRPJ e a CSLL, será recolhido pela empresa no ano de 2014, o montante de R\$ 57.467,56 (cinquenta e sete mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e cinquenta e seis centavos) de IRPJ e R\$ 37.251,74 (trinta e sete mil, duzentos e cinquenta e um reais e setenta e quatro centavos) de CSLL. Considerando que o levantamento do balanço anual representou um prejuízo de R\$ 30.311,52 (trinta mil, trezentos e onze reais e cinquenta e dois centavos), visualiza-se que nesta forma de tributação, a empresa compensaria todo o imposto recolhido por estimativa.

A empresa ainda poderia suspender ou reduzir o pagamento dos impostos mensais, conforme a análise do lucro real por balanço de suspensão ou redução, esta análise, encontra-se na tabela 7.

Tabela 7 - Apuração do IRPJ e CSLL por Balanço de Suspensão/Redução – Jan a Jun/14

D.R.E	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN
(+) Receita Bruta	253.996,15	201.159,37	238.169,13	198.089,96	308.116,26	256.701,08
(-) Deduções da Receita Bruta	(37.826,93)	(28.412,68)	(33.241,89)	(29.529,45)	(46.938,54)	(36.422,77)
(-) CMV	(148.815,01)	(104.690,66)	(137.140,42)	(98.597,90)	(179.989,67)	(143.772,34)
(=) Lucro Bruto	67.354,21	68.056,03	67.786,82	69.962,61	81.188,05	76.505,97
(-) Despesas Operacionais	(46.414,74)	(45.050,14)	(50.032,66)	(46.892,99)	(49.417,94)	(51.497,56)
(-) Resultado Financeiro	(24.122,74)	(21.602,56)	(22.731,02)	(18.450,20)	(28.120,07)	(21.887,80)
(=) Resultado Operacional	(3.183,27)	1.403,33	(4.976,86)	4.619,42	3.650,04	3.120,61
(-) Despesas Não Operacionais	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(=) Lucro/Prej. Líq antes do IRPJ e CSLL	(3.183,27)	1.403,33	(4.976,86)	4.619,42	3.650,04	3.120,61
Base de Cálculo Para IR e CSLL	(3.183,27)	(1.779,94)	(6.756,80)	(2.137,38)	1.512,66	4.633,27
(-) Provisão para CSLL 9%	0,00	0,00	0,00	0,00	136,14	416,99
(-) Provisão para IRPJ 15%	0,00	0,00	0,00	0,00	226,90	694,99
Saldo Credo CSLL Pago por Estimativa	3.684,74	3.684,74	3.684,74	3.684,74	3.548,60	3.267,75
Saldo credor IRPJ Pago por Estimativa	4.894,83	4.894,83	4.894,83	4.894,83	4.667,93	4.199,84

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 8 - Apuração do IRPJ e CSLL por Balanço de Suspensão ou Redução – Jul a Dez/14

D.R.E	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
(+) Receita Bruta	233.877,50	242.443,07	190.071,03	133.688,30	197.680,14	186.133,48
(-) Deduções da Receita Bruta	(33.381,46)	(35.935,05)	(24.525,78)	(18.445,97)	(28.474,65)	(22.576,31)
(-) CMV	(120.753,52)	(110.391,22)	(141.910,26)	(46.414,13)	(61.345,14)	(91.136,81)
(=) Lucro Bruto	79.742,52	96.116,80	23.634,99	68.828,20	107.860,35	72.420,36
(-) Despesas Operacionais	(57.811,54)	(71.992,18)	(19.010,06)	(49.803,27)	(83.162,61)	(59.946,95)
(-) Resultado Financeiro	(20.740,69)	(21.883,89)	(22.647,47)	(23.538,60)	(34.414,69)	(18.596,06)

(continuação)

D.R.E	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
(=) Resultado Operacional	1.190,29	2.240,73	(18.022,54)	(4.513,67)	(9.716,95)	(6.122,65)
(-) Despesas Não Operacionais	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(=) Lucro/Prej. Líq antes do IRPJ e CSLL	1.190,29	2.240,73	(18.022,54)	(4.513,67)	(9.716,95)	(6.122,65)
Base de Cálculo Para IR e CSLL	5.823,56	8.064,29	(9.958,25)	(14.471,92)	(24.188,87)	(30.311,52)
(-) Provisão para CSLL 9%	524,12	725,79	0,00	0,00	0,00	0,00
(-) Provisão para IRPJ 15%	873,53	1.209,64	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo Credo CSLL Pago por Estimativa	3.160,62	2.958,95	2.958,95	2.958,95	2.958,95	2.958,95
Saldo credor IRPJ Pago por Estimativa	4.021,30	3.685,19	3.685,19	3.685,19	3.685,19	3.685,19
Total Saldo Credor CSLL	2.958,95					
Total Saldo Credor IRPJ	3.685,19					

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 9 - Análise da Suspensão ou redução do IRPJ e CSLL – Jan a Dez/14

Mês	IRPJ Pago	CSLL Pago	Total impostos	IRPJ Pago	CSLL Pago	Total Pago	Real	Valor
Ano	Estimativa	Estimativa	Pg por Estimativa	Lucro real	Lucro real	Pg Lucro Real	Pago	Acumulado
Jan / 2014	4.894,83	3.684,74	8.579,57	-	-	-	-	-
Fev / 2014	-	-	-	-	-	-	Suspende	-
Mar / 2014	-	-	-	-	-	-	Suspende	-
Abri / 2014	-	-	-	-	-	-	Suspende	-
Mai / 2014	-	-	-	226,90	136,14	363,04	363,04	363,04
Jun / 2014	-	-	-	694,99	416,99	1.111,98	748,94	1111,98
Jul / 2014	-	-	-	873,53	524,12	1.397,65	285,67	1.397,65
Ago / 2014	-	-	-	1.209,64	725,79	1.935,43	537,78	1.935,43
Set / 2014	-	-	-	-	-	-	Suspende	-
(conclusão)								
Out / 2014	-	-	-	-	-	-	Suspende	-
Nov / 2014	-	-	-	-	-	-	Suspende	-
Dez / 2014	-	-	-	-	-	-	Suspende	-
Saldo Credor			6.644,14					

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Mediante as tabelas 7, 8 e 9 a modalidade de estimativa mensal não é recomendada para a empresa em estudo, pois se visualizou que boa parte dos meses a empresa apresentou prejuízo.

Considerando-se a compensação dos prejuízos anteriores, não seria conveniente a aplicação desta modalidade, pois, desta forma, a empresa pagaria valores exorbitantes de impostos, quando seu resultado real seria prejuízo.

6.2.3 Apuração PIS e COFINS pelo lucro real

Nesta opção de tributação, o cálculo para pagamento do PIS e da COFINS é feito de modo não cumulativo, no qual se aplica às alíquotas de 1,65%

(um vírgula sessenta e cinco por cento) para o PIS e 7,6% (sete vírgula seis por cento) para Cofins. Dado que, a empresa comercializa peças e acessórios para veículos automotores, fez-se necessário analisar que muitos destes produtos, são considerados alíquotas 0 (zero). Desta forma, serão deduzidos valores isentos tanto na compra quanto na venda.

Abaixo, na tabela 10 a demonstração de cálculo de PIS e COFINS neste regime.

Tabela 10 - Cálculo do PIS a da COFINS regime não-cumulativo Jan a Jun/2014

Apuração dos Débitos	01/2014	02/2014	03/2014	04/2014	05/2014	06/2014
3. Receita de Revenda	208.462,55	157.807,09	195.886,63	167.652,86	271.426,26	226.228,95
4. Receita de Serviços	45.533,60	43.352,28	42.282,50	30.437,10	36.690,00	30.472,13
(-) Isenções - Alíquota Zero	123.781,02	86.044,57	74.037,67	80.486,91	182.141,39	130.718,76
(=) Base de Cálculo	130.215,13	115.114,80	164.131,46	117.603,05	125.974,87	125.982,32
Pis a Recolher	2.148,55	1.899,39	2.708,17	1.940,45	2.078,59	2.078,71
Cofins a Recolher	9.896,35	8.748,72	12.473,99	8.937,83	9.574,09	9.574,66
Apuração dos Créditos						
Compras de Bens	(99.516,03)	(84.261,62)	(142.856,31)	(102.279,27)	(104.466,37)	(112.161,16)
3. Serviços como insumos	(12.333,40)	(11.436,00)	(11.136,63)	(7.394,00)	(9.849,50)	(6.363,57)
4. Energia Elétrica	(774,92)	(774,00)	(877,27)	(823,79)	(744,71)	(878,13) (conclusão)
5. Créditos alíquota zero	(14.927,40)	(12.639,24)	(21.428,45)	(15.341,89)	(15.669,96)	(16.824,17)
11. Devol. de Venda de Serviço	-	-	-	-	-	-
(conclusão)						
(=) Base de Cálculo	(97.696,95)	(83.832,38)	(133.441,76)	(95.155,17)	(99.390,62)	(102.578,69)
Pis a Recuperar	(1.612,00)	(1.383,23)	(2.201,79)	(1.570,06)	(1.639,95)	(1.692,55)
Cofins a Recuperar	(7.424,97)	(6.371,26)	(10.141,57)	(7.231,79)	(7.553,69)	(7.795,98)
Pis a Recolher	2.148,55	1.899,39	2.708,17	1.940,45	2.078,59	2.078,71
Pis a Recuperar	(1.612,00)	(1.383,23)	(2.201,79)	(1.570,06)	(1.639,95)	(1.692,55)
Pis a Pagar	536,55	516,16	506,38	370,39	438,64	386,16
Cofins a Recolher	9.896,35	8.748,72	12.473,99	8.937,83	9.574,09	9.574,66
Cofins a Recuperar	(7.424,97)	(6.371,26)	(10.141,57)	(7.231,79)	(7.553,69)	(7.795,98)
Cofins a Pagar	2.471,38	2.377,46	2.332,42	1.706,04	2.020,40	1.778,68

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 11 - Cálculo do PIS a da COFINS regime não cumulativo Jul a Dez/14

Apuração dos Débitos	07/2014	08/2014	09/2014	10/2014	11/2014	12/2014
3. Receita de Revenda	200.116,81	213.249,57	158.748,03	112.149,30	175.184,14	154.619,64
4. Receita de Serviços	33.760,69	29.193,50	31.323,00	21.539,00	22.496,00	31.513,84
(-) Isenções - Alíquota Zero	86.349,32	123.712,00	117.338,78	54.587,81	127.928,98	83.624,72
(=) Base de Cálculo	147.528,18	118.731,07	72.732,25	79.100,49	69.751,16	102.508,76
Pis a Recolher	2.434,21	1.959,06	1.200,08	1.305,16	1.150,89	1.691,39
Cofins a Recolher	11.212,14	9.023,56	5.527,65	6.011,64	5.301,09	7.790,67
Apuração dos Créditos						
Compras de Bens	(132.183,96)	(105.066,82)	(48.530,53)	(67.500,27)	(78.563,85)	(84.701,87)
3. Serviços como insumos	(9.278,00)	(6.550,00)	(16.264,00)	(4.995,00)	(8.137,60)	(24.515,30)
4. Energia Elétrica	(939,87)	(880,33)	(863,36)	(798,14)	(861,31)	(816,26)

(continuação)

Apuração dos Débitos	07/2014	08/2014	09/2014	10/2014	11/2014	12/2014
5. Créditos alíquota zero	(19.827,59)	(15.760,02)	(7.279,58)	(10.125,04)	(31.425,54)	(12.705,28)
11. Devol. de Venda de Serviço	-	-	-	-	-	-
(conclusão)						
(=) Base de Cálculo	(122.574,24)	(96.737,13)	(58.378,31)	(63.168,37)	(56.137,22)	(97.328,15)
Pis a Recuperar	(2.022,47)	(1.596,16)	(963,24)	(1.042,28)	(926,26)	(1.605,91)
Cofins a Recuperar	(9.315,64)	(7.352,02)	(4.436,75)	(4.800,80)	(4.266,43)	(7.396,94)
Pis a Recolher	2.434,21	1.959,06	1.200,08	1.305,16	1.150,89	1.691,39
Pis a Recuperar	(2.022,47)	(1.596,16)	(963,24)	(1.042,28)	(926,26)	(1.605,91)
Pis a Pagar	411,74	362,90	236,84	262,88	224,63	85,48
Cofins a Recolher	11.212,14	9.023,56	5.527,65	6.011,64	5.301,09	7.790,67
Cofins a Recuperar	(9.315,64)	(7.352,02)	(4.436,75)	(4.800,80)	(4.266,43)	(7.396,94)
Cofins a Pagar	1.896,50	1.671,54	1.090,90	1.210,84	1.034,66	393,73

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Nas tabelas 10 e 11, observa-se que na tributação do lucro real, a empresa obriga-se a recolher um montante de R\$ 4.338,75 (quatro mil, trezentos e trinta e oito reais e setenta e cinco centavos) de PIS e R\$ 19.984,55 (dezenove mil, novecentos e oitenta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos) de COFINS.

6.3 ANÁLISE DO LUCRO PRESUMIDO

Esta forma de tributação possui bastante semelhança com a forma de tributação do Lucro Real por Estimativa Mensal. O Imposto de Renda e a Contribuição Social são calculados sobre o faturamento, aplicando-se um percentual de presunção. Encontra-se na tabela 12 o cálculo do Imposto de Renda e Contribuição Social pelo Lucro Presumido.

Tabela 12 - Cálculo do Lucro Presumido 1º Trimestre 2014

Cálculo do Imposto de Renda					
	%	Jan/14	Fev/14	Mar/14	1º Trimestre
Receita de Venda Mercadorias		208.462,55	157.807,09	195.886,63	562.156,27
Receita de Prestação de Serviços		45.533,60	43.352,28	42.282,50	131.168,38
(-) Devolução de vendas		730		320,45	1050,45
Receita Bruta Total		253.996,15	201.159,37	238.169,13	693.324,65
Presunção Receita Venda	8%	16.618,60	12.624,57	15.645,29	44.888,47
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	14.570,75	13.872,73	13.530,40	41.973,88
(+) Receita Financeira		1.442,85	990,67	1.001,77	3.435,29
Base de Cálculo IR		32.632,20	27.487,97	30.177,46	90.297,64
Adicional	10%	1.263,22	748,80	1.017,75	3.029,76
IRPJ	15%	4.894,83	4.123,20	4.526,62	13.544,65

(continuação)

Cálculo do Imposto de Renda					
	%	Jan/14	Fev/14	Mar/14	1º Trimestre
IRPJ a Pagar		6.158,05	4.871,99	5.544,37	16.574,41
Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido					
	%	jan/14	fev/14	mar/14	1º Trimestre
Receita de Venda Mercadorias		208.462,55	157.807,09	195.886,63	562.156,27
Receita de Prestação de Serviços		45.533,60	43.352,28	42.282,50	131.168,38
(-) Devolução de vendas		730		320,45	1050,45
Receita Bruta Total		253.996,15	201.159,37	238.169,13	693.324,65
Presunção Receita Venda	12%	24.927,91	18.936,85	23.467,94	67.332,70
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	14.570,75	13.872,73	13.530,40	41.973,88
(+) Receita Financeira		1.442,85	990,67	1.001,77	3.435,29
Base de Cálculo CSLL		40.941,51	33.800,25	38.000,11	112.741,87
CSLL a Pagar	9%	3.684,74	3.042,02	3.420,01	10.146,77

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 13 - Cálculo do Lucro Presumido 2º Trimestre 2014

Cálculo do Imposto de Renda					
	%	Abr/14	Mai/14	Jun/14	2º Trimestre
Receita de Venda Mercadorias		167.652,86	271.426,26	226.228,95	665.308,07 (conclusão)
Receita de Prestação de Serviços		30.437,10	36.690,00	30.472,13	97.599,23
(-) Devolução de vendas		1.855,60	5.427,05	201,6	7484,25
Receita Bruta Total		198.089,96	308.116,26	256.701,08	762.907,30
Presunção Receita Venda	8%	13.263,78	21.279,94	18.082,19	52.625,91 (conclusão)
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	9.739,87	11.740,80	9.751,08	31.231,75
(+) Receita Financeira		574,94	1.698,16	1.371,63	3.644,73
Base de Cálculo IR		23.578,59	34.718,90	29.204,90	87.502,39
Adicional	10%	357,86	1.471,89	920,49	2.750,24
IRPJ	15%	3.536,79	5.207,84	4.380,74	13.125,36
IRPJ a Pagar		3.894,65	6.679,73	5.301,23	15.875,60
Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido					
	%	Abr/06	Mai/06	Jun/06	2º Trimestre
Receita de Venda Mercadorias		167.652,86	271.426,26	226.228,95	665.308,07
Receita de Prestação de Serviços		30.437,10	36.690,00	30.472,13	97.599,23
(-) Devolução de vendas		1.855,60	5.427,05	201,6	7484,25
Receita Bruta Total		198.089,96	308.116,26	256.701,08	762.907,30
Presunção Receita Venda	12%	19.895,67	31.919,91	27.123,28	78.938,86
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	9.739,87	11.740,80	9.751,08	31.231,75
(+) Receita Financeira		574,94	1.698,16	1.371,63	3.644,73
Base de Cálculo CSLL		30.210,48	45.358,87	38.245,99	113.815,34
CSLL a Pagar	9%	2.718,94	4.082,30	3.442,14	10.243,38

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 14 - Cálculo do Lucro Presumido 3º Trimestre 2014

Cálculo do Imposto de Renda					
	%	Jul/14	Ago/14	Set/14	3º Trimestre
Receita de Venda Mercadorias		200.116,81	213.249,57	158.748,03	572.114,41
Receita de Prestação de Serviços		33.760,69	29.193,50	31.323,00	94.277,19
(-) Devolução de Vendas		948,00	2.223,80	176,60	3.348,40
Receita Bruta Total		232.929,50	240.219,27	189.894,43	663.043,20
Presunção Receita Venda	8%	15.933,50	16.882,06	12.685,71	45.501,28
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	10.803,42	9.341,92	10.023,36	30.168,70
(+) Receita Financeira		1.846,92	1.202,96	1.577,83	4.627,71
Base de Cálculo IR e CSLL		28.583,85	27.426,94	24.286,90	80.297,69
Adicional	10%	858,38	742,69	428,69	2.029,77
IRPJ	15%	4.287,58	4.114,04	3.643,04	12.044,65
IRPJ a Pagar		5.145,96	4.856,74	4.071,73	14.074,42
Cálculo Contribuição Social sobre o Lucro Líquido					
	%	Jul/14	ago/14	set/014	3º Trimestre
Receita de Venda Mercadorias		200.116,81	213.249,57	158.748,03	572.114,41
Receita de Prestação de Serviços		33.760,69	29.193,50	31.323,00	94.277,19
(-) Devolução de Vendas		948,00	2.223,80	176,60	3.348,40
Receita Bruta Total		232.929,50	240.219,27	189.894,43	663.043,20
Presunção Receita Venda	12%	23.900,26	25.323,09	19.028,57	68.251,92
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	10.803,42	9.341,92	10.023,36	30.168,70 (conclusão)
(+) Receita Financeira		1.846,92	1.202,96	1.577,83	4.627,71
Base de Cálculo IR e CSLL		36.550,60	35.867,97	30.629,76	103.048,33
IRPJ a Pagar	9%	3.289,55	3.228,12	2.756,68	9.274,35

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 15 - Cálculo do Lucro Presumido 4º Trimestre 2014

Cálculo do Imposto de Renda					
	%	Out/14	Nov/14	Dez/14	4º Trimestre
Receita de Venda Mercadorias		112.149,30	175.184,14	154.619,64	441.953,08
Receita de Prestação de Serviços		21.539,00	22.496,00	31.513,84	75.548,84
(-) Devolução de Vendas		38,00	180,00	300,00	518,00
Receita Bruta Total		133.650,30	197.500,14	185.833,48	516.983,92
Presunção Receita Venda	8%	8.968,90	14.000,33	12.345,57	35.314,81
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	6.892,48	7.198,72	10.084,43	24.175,63
(+) Receita Financeira		1.320,79	1.275,12	4.558,94	7.154,85
Base de Cálculo IR e CSLL		17.182,17	22.474,17	26.988,94	66.645,29
Adicional	10%	0,00	247,42	698,89	946,31
IRPJ	15%	2.577,33	3.371,13	4.048,34	9.996,79
IRPJ a Pagar		2.577,33	3.618,54	4.747,24	10.943,18
Cálculo Contribuição Social sobre o Lucro Líquido					
	%	Out/14	Nov/14	Dez/14	4º Trimestre
Receita de Venda Mercadorias		112.149,30	175.184,14	154.619,64	441.953,08
Receita de Prestação de Serviços		21.539,00	22.496,00	31.513,84	75.548,84
(-) Devolução de Vendas		38,00	180,00	300,00	518,00
Receita Bruta Total		133.650,30	197.500,14	185.833,48	516.983,92

(continuação)

Cálculo Contribuição Social sobre o Lucro Líquido					
Presunção Receita Venda	12%	13.453,36	21.000,50	18.518,36	52.972,21
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	6.892,48	7.198,72	10.084,43	24.175,63
(+) Receita Financeira		1.320,79	1.275,12	4.558,94	7.154,85
Base de Cálculo IR e CSLL		21.666,63	29.474,34	33.161,73	84.302,69
CSLL a Pagar	9%	1.950,00	2.652,69	2.984,56	7.587,24

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 16 - Resumo do Cálculo Lucro Presumido por Trimestre

Cálculo do Imposto de Renda						
	%	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Geral
Receita de Venda Mercadorias		562.156,27	665.308,07	572.114,41	441.953,08	2.241.531,83
Receita de Prestação de Serviços		131.168,38	97.599,23	94.277,19	75.548,84	398.593,64
(-) Devolução de vendas		1.050,45	7.484,25	3.348,40	518,00	12.401,10
Receita Bruta Total		692.274,20	755.423,05	663.043,20	516.983,92	2.627.724,37
Presunção Receita Venda	8%	44.888,47	52.625,91	45.501,28	35.314,81	178.330,46
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	41.973,88	31.231,75	30.168,70	24.175,63	127.549,96
(+) Receita Financeira		3.435,29	3.644,73	4.627,71	7.154,85	18.862,58
Base de Cálculo IR		90.297,64	87.502,39	80.297,69	66.645,29	324.743,00
Adicional	10%	3.029,76	2.750,24	2.029,77	946,31	8.756,08 (conclusão)
IRPJ	15%	13.544,65	13.125,36	12.044,65	9.996,79	48.711,45
IRPJ a Pagar		16.574,41	15.875,61	14.074,43	10.943,11	57.467,56
Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido						
	%	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total geral
Receita de Venda Mercadorias		562.156,27	665.308,07	572.114,41	441.953,08	2.241.531,83
Receita de Prestação de Serviços		131.168,38	97.599,23	94.277,19	75.548,84	398.593,64
(-) Devolução de vendas		1.050,45	7.484,25	3.348,40	518,00	12.401,10
Receita Bruta Total		692.274,20	755.423,05	663.043,20	516.983,92	2.627.724,37
Presunção Receita Venda	12%	67.332,70	78.938,86	68.251,92	52.972,21	267.495,69
Presunção Receita Prest. Serviços	32%	41.973,88	31.231,75	30.168,70	24.175,63	127.549,96
(+) Receita Financeira		3.435,29	3.644,73	4.627,71	7.154,85	18.862,58
Base de Cálculo CSLL		112.741,87	113.815,34	103.048,33	84.302,69	413.908,23
CSLL a Pagar	9%	10.146,77	10.243,38	9.274,35	7.587,24	37.251,74

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Optando pelo lucro presumido, a empresa iria pagar no ano de 2014 R\$ 57.467,56 (cinquenta e sete mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e cinquenta e seis centavos) de IRPJ e R\$ 37.251,74 (trinta e sete mil, duzentos e cinquenta e um reais e setenta e quatro centavos) de CSLL.

No Lucro Presumido, a empresa teria que fazer que o pagamento do PIS e da COFINS de maneira cumulativa, a tabela a seguir demonstra o cálculo destes tributos.

Tabela 17 - Cálculo do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo Janeiro a Junho / 2014.

Receita Bruta	01/2014	02/2014	03/2014	04/2014	05/2014	06/2014
3. Receita de Revenda	208.462,55	157.807,09	195.886,63	167.652,86	271.426,26	226.228,95
4. Receita de Serviços	45.533,60	43.352,28	42.282,50	30.437,10	36.690,00	30.472,13
(-) Isenções - Alíquota Zero	123.781,02	86.044,57	74.037,67	80.486,91	182.141,39	130.718,76
(=) Base de Cálculo	130.215,13	115.114,80	164.131,46	117.603,05	125.974,87	125.982,32
Pis a Recolher	846,40	748,25	1.066,85	764,42	818,84	818,89
Cofins a Recolher	3.906,45	3.453,44	4.923,94	3.528,09	3.779,25	3.779,47

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 18 - Cálculo do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo Julho a Dezembro / 2014.

Receita Bruta	07/2014	08/2014	09/2014	10/2014	11/2014	12/2014
3. Receita de Revenda	200.116,81	213.249,57	158.748,03	112.149,30	175.184,14	154.619,64
4. Receita de Serviços	33.760,69	29.193,50	31.323,00	21.539,00	22.496,00	31.513,84
(-) Isenções - Alíquota Zero	86.349,32	123.712,00	117.338,78	54.587,81	127.928,98	83.624,72
(=) Base de Cálculo	147.528,18	118.731,07	72.732,25	79.100,49	69.751,16	102.508,76
Pis a Recolher	958,93	771,75	472,76	514,15	453,38	666,31
Cofins a Recolher	4.425,85	3.561,93	2.181,97	2.373,01	2.092,53	3.075,26

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

De acordo com as tabelas 17 e 18, na opção de tributação pelo lucro presumido, seria recolhido pela empresa R\$ 8.900,93 (oito mil, novecentos reais e noventa e três centavos) de PIS e R\$ 41.081,21 (quarenta e um mil e oitenta e um reais e vinte e um centavos) de COFINS no ano de 2014.

6.4 ANÁLISE DO LUCRO ARBITRADO

O arbitramento do lucro aplica-se para empresas que não cumprem com suas obrigações contábeis e fiscais.

No caso da empresa Autopeças LTDA, não se aplica esta forma de tributação, pois, a mesma possui sua escrituração contábil de acordo com a legislação vigente. Então, considerando tais fatos, não foi realizada análises desta forma de opção de tributação.

6.5 ANÁLISE DO SIMPLES

A empresa obteve receita bruta superior ao limite fixado pela legislação do SIMPLES, desta forma, fica excluída a esta opção de tributação. Não sendo realizadas demonstrações da análise do SIMPLES.

6.6 ANÁLISE ENTRE LUCRO REAL E LUCRO PRESUMIDO

Após analisadas as demonstrações nas tabelas do lucro presumido e do lucro real trimestral e anual, concluímos que a empresa em estudo já está optando pela forma de tributação menos onerosa. Na tabela 19, evidencia-se esta análise.

Tabela 19 - Comparativo entre Lucro Real e Lucro Presumido

LUCRO ARBITRADO - Não aplicável	
SIMPLES FEDERAL - Não aplicável	
LUCRO PRESUMIDO	
PIS	8.900,93
COFINS	41.081,21
IRPJ	57.467,56
CSLL	37.251,74
TOTAL	144.701,44
LUCRO REAL TRIMESTRAL	
PIS	4.338,75
COFINS	19.984,55
IRPJ	1.404,45
CSLL	1.025,11
TOTAL	26.752,86
LUCRO REAL ANUAL ESTIMATIVA MENSAL	
PIS	4.338,75
COFINS	19.984,55
IRPJ	57.467,56
CSLL	37.251,74
TOTAL	119.042,60
LUCRO REAL BALANÇO DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO	
PIS	4.338,75
COFINS	19.984,55
IRPJ	3.005,06
CSLL	1.803,04
SALDO CREDOR IRPJ	3.685,19
SALDO CREDOR CSLL	2.958,95
TOTAL	22.487,26

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Optando pela opção de tributação do Lucro Presumido, a empresa estaria pagando um montante de tributos federais no valor de R\$ 144.701,44 (cento e quarenta e quatro mil, setecentos e um reais e quarenta e quatro centavos) que de acordo com o demonstrativo seria a opção no qual a empresa recolheria maiores impostos.

Considera-se também inviável, a forma de tributação do Lucro Real Anual por Estimativa Mensal, pois, desta forma, a empresa pagaria um valor de R\$ 119.042,60 (cento e dezenove mil e quarenta e dois reais e sessenta centavos). Já no Lucro Real Trimestral, a empresa pagaria o montante de R\$ 26.752,86 (vinte e seis mil, setecentos e cinquenta e dois reais e oitenta e seis centavos) compensando apenas 30 % (trinta por cento).

Mediante a isso, evidencia-se que a melhor opção de tributação para a empresa Autopeças LTDA, seria a que já vem sendo aplicado, Lucro Real por Balanço de Suspensão e Redução, pois, os tributos federais seriam recolhidos no valor de R\$ 22.487,26 (vinte e dois mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e vinte e seis centavos) compensando 100% (cem por cento) de seu prejuízo.

6.7 CÁLCULO DO PIS E COFINS PARA O ANO DE 2015

Baseado no orçamento gerencial proposto para o ano de 2015, o cálculo para pagamento do PIS e da COFINS foi realizado com base nas premissas estipuladas para o decorrer do ano, às alíquotas utilizadas foram as estipuladas para empresas optantes pelo lucro real, que são de 1,65% (um vírgula sessenta e cinco por cento) para o PIS e 7,6% (sete vírgula seis por cento) para COFINS.

Na tabela a seguir, veremos a demonstração de cálculo de PIS e COFINS conhecendo-se o montante a ser pago.

Tabela 20 - Cálculo do PIS e da COFINS regime não cumulativo Jan a Jun/2015

Apuração dos Débitos	01/2015	02/2015	03/2015	04/2015	05/2015	06/2015
Receita de Venda	161.936,12	140.884,43	153.564,03	171.991,72	194.350,64	219.616,22
(-) Isenções - Alíquota Zero	95.542,31	83.121,81	90.602,78	101.475,11	114.666,88	129.573,57
(=) Base de Cálculo	66.393,81	57.762,62	62.961,25	70.516,61	79.683,76	90.042,65
Pis a Recolher	1.095,50	953,08	1.038,86	1.163,52	1.314,78	1.485,70
Cofins a Recolher	5.045,93	4.389,96	4.785,06	5.359,26	6.055,97	6.843,24

(continuação)

Ap. Créditos	01/2015	02/2015	03/2015	04/2015	05/2015	06/2015
Compras de Bens	76.109,98	66.215,68	72.175,09	80.836,11	91.344,80	103.219,62
Créditos alíquota zero	10.655,40	9.270,20	10.104,51	11.317,06	12.788,27	14.450,75
(=) Base de Cálculo	65.454,58	56.945,49	62.070,58	69.519,05	78.556,53	88.768,88
PIS a Recuperar	1.080,00	939,60	1.024,16	1.147,06	1.296,18	1.464,69
COFINS a Recuperar	4.974,55	4.327,86	4.717,36	5.283,45	5.970,30	6.746,43
PIS a Recolher	1.095,50	953,08	1.038,86	1.163,52	1.314,78	1.485,70
PIS a Recuperar	1.080,00	939,60	1.024,16	1.147,06	1.296,18	1.464,69
PIS a Pagar	15,50	13,48	14,70	16,46	18,60	21,02
COFINS a Recolher	5.045,93	4.389,96	4.785,06	5.359,26	6.055,97	6.843,24
COFINS a Recuperar	4.974,55	4.327,86	4.717,36	5.283,45	5.970,30	6.746,43
COFINS a Pagar	71,38	62,10	67,69	75,81	85,67	96,81

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 21 - Cálculo do PIS a da COFINS regime não cumulativo Jul a Dez/15.

Apuração dos Débitos	07/2015	08/2015	09/2015	10/2015	11/2015	12/2015
Receita de Venda	285.413,24	271.142,58	271.142,58	252.162,59	229.467,96	208.815,84
(-) Isenções - Alíquota Zero	168.393,81	159.974,12	159.974,12	148.775,93	135.386,10	123.201,35
(=) Base de Cálculo	117.019,43	111.168,46	111.168,46	103.386,66	94.081,86	85.614,49
PIS a Recolher	1.930,82	1.834,28	1.834,28	1.705,88	1.552,35	1.412,64
COFINS a Recolher	8.893,48	8.448,80	8.448,80	7.857,39	7.150,22	6.506,70
Apuração dos Créditos	07/2015	08/2015	09/2015	10/2015	11/2015	12/2015
Compras de Bens	134.144,22	127.437,01	127.437,01	118.516,42	107.849,94	98.143,44
Créditos alíquota zero	18.780,19	17.841,18	17.841,18	16.592,30	15.098,99	13.740,08
(=) Base de Cálculo	115.364,03	109.595,83	109.595,83	101.924,12	92.750,95	84.403,36
PIS a Recuperar	1.903,51	1.808,33	1.808,33	1.681,75	1.530,39	1.392,66
COFINS a Recuperar	8.767,67	8.329,28	8.329,28	7.746,23	7.049,07	6.414,66
PIS a Recolher	1.930,82	1.834,28	1.834,28	1.705,88	1.552,35	1.412,64
PIS a Recuperar	1.903,51	1.808,33	1.808,33	1.681,75	1.530,39	1.392,66
PIS a Pagar	27,31	25,95	25,95	24,13	21,96	19,98
COFINS a Recolher	8.893,48	8.448,80	8.448,80	7.857,39	7.150,22	6.506,70
COFINS a Recuperar	8.767,67	8.329,28	8.329,28	7.746,23	7.049,07	6.414,66
COFINS a Pagar	125,81	119,52	119,52	111,15	101,15	92,05

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Conforme o cálculo acima, baseando-se nas informações do orçamento gerencial elaborado para o ano de 2015, a empresa terá uma base de quanto será recolhido de PIS e COFINS no próximo ano. É sabido que este valor é representado por premissas analisadas dos históricos de anos anteriores da empresa, porém, como muita coerência da realidade que a mesma se encontra nos dias atuais.

6.8 PROPOSTA DE ORÇAMENTO PARA O ANO DE 2015

Com estudo feito na empresa Autopeças LTDA., pode-se visualizar que a mesma não possuía nenhum tipo de planejamento orçamentário para anos subsequentes. Seus controles e planejamentos, sempre foram feitos dentro do ano corrente. Então, surgiu a ideia de elaborar um orçamento gerencial para o ano de 2015, baseado em informações do mercado atuante e histórico de anos anteriores.

Desta forma, a empresa entra para o ano de 2015, com informações importantes para o bom gerenciamento de suas atividades, pois, poderá projetar-se com suas receitas e despesas analisando de forma mais coerente seus investimentos.

No orçamento, observou-se que devido ao cenário pessimista dos dois primeiros meses do ano de 2015, no qual, os mesmos apresentaram percentuais negativos de 13% (treze por cento) na receita bruta, causou reflexos nos resultados da empresa até o mês de maio. Pois, a partir deste mês, a empresa apresentou melhora significativa nos seus índices de receita, no qual seu faturamento cresceu até o mês de setembro. Nos meses de outubro a dezembro, voltou a sofrer queda, mas a mesma, já era esperada pelos administradores, mediante experiências de anos anteriores. Fato normal para a organização, devido à proximidade de final de ano.

Mediante estes fatores, a empresa obteve prejuízo o ano todo, não recolhendo IR e CSLL, continuando também com um prejuízo acumulado de R\$ 35.507,40 (trinta e cinco mil, quinhentos e sete reais e quarenta centavos) de CSLL e R\$ 44.222,28 (quarenta e quatro mil, duzentos e vinte e dois reais e vinte e oito centavos) de IR, podendo ser compensado no ano de 2016.

Tabela 22 - Receita Bruta de 2014

Receita Bruta Dezembro de 2014	R\$ 186.133,48
---------------------------------------	-----------------------

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 23 - Proposta de orçamento Janeiro a Março de 2015.

Meses	%Jan	Janeiro	%Fev	Fevereiro	%Mar	Março
(+) Receita Bruta	-13%	161.936,12	-13%	140.884,43	9%	153.564,03
(-) Dedução da RB.	14%	22.671,06	14%	19.723,82	14%	21.498,96
(-) CMV	48%	66.847,23	48%	58.152,77	48%	63.391,23
(=) Lucro Bruto		72.417,83		63.007,84		68.673,84
(-) Despesas Operacionais	74%	53.625,41	74%	46.657,31	74%	50.852,98
(=) Resultado Financeiro	26%	18.828,64	26%	16.382,04	26%	17.855,20
(=) Resultado Operacional		-36,21		- 31,50		-34,34
(=) Lucro ou Prej. Antes do IRPJ e CSLL		-36,21		-31,50		-34,34
(-) Prov. P. Contribuição Social	9%		9%		9%	
(-) Prov. P. IR	15%		15%		15%	
S. Credor CSLL Pago P. Estimativa		2.958,95		2.958,95		2.958,95
S. Credor IR Pago P. Estimativa		3.685,19		3.685,19		3.685,19

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 24 - Proposta de orçamento Abril a Jun de 2015.

Meses	%Abr	Abril	%Mai	Maio	%Jun	Junho
(+) Receita Bruta	12%	171.991,72	13%	194.350,64	13%	219.616,22
(-) Dedução da RB.	14%	24.078,84	14%	27.209,09	14%	30.746,27
(-) CMV	48%	70.998,18	48%	80.227,94	48%	90.657,58
(=) Lucro Bruto		76.914,70		86.913,61		98.212,37
(-) Despesas Operacionais	74%	56.955,33	74%	64.359,53	74%	72.726,26
(=) Resultado Financeiro	26%	19.997,82	26%	22.597,54	26%	25.535,22
(=) Resultado Operacional		-38,46		-43,46		-49,11
(=) Lucro ou Prej. Antes do IRPJ e CSLL		-38,46		-43,46		-49,11
(-) Prov. P. Contribuição Social	9%		9%		9%	
(-) Prov. P. IR	15%		15%		15%	
S. Credor CSLL Pago P. Estimativa		2.958,95		2.958,95		2.958,95
S. Credor IR Pago P. Estimativa		3.685,19		3.685,19		3.685,19

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 25 - Proposta de orçamento Julho a Setembro de 2015.

Meses	%Jul	Julho	%Ago	Agosto	%Set	Setembro
(+) Receita Bruta	13%	250.362,49	14%	285.413,24	-5%	271.142,58
(-) Dedução da RB.	14%	35.050,75	14%	39.957,85	14%	37.959,96
(-) CMV	48%	103.349,63	48%	117.818,59	48%	111.927,65
(=) Lucro Bruto		111.962,11		127.636,80		121.254,97
(-) Despesas Operacionais	74%	82.907,94	74%	94.515,05	74%	89.789,30
(=) Resultado Financeiro	26%	29.110,15	26%	33.185,57	26%	31.526,29
(=) Resultado Operacional		- 55,98		- 63,82		- 60,63
(=) Lucro ou Prej. Antes do IRPJ e CSLL		- 55,98		- 63,82		- 60,63
(-) Prov. P. Contribuição Social	9%		9%		9%	
(-) Prov. P. IR	15%		15%		15%	
S. Credor CSLL Pago P. Estimativa		2.958,95		2.958,95		2.958,95
S. Credor IR Pago P. Estimativa	13%	3.685,19		3.685,19		3.685,19

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Tabela 26 - Proposta de orçamento Outubro a Dezembro de 2015

Meses	%Out	Outubro	%Nov	Novembro	%Dez	Dezembro
(+) Receita Bruta	-7%	252.162,59	-9%	229.467,96	-9%	208.815,84
(-) Dedução da RB.	14%	35.302,76	14%	32.125,51	14%	29.234,22
(-) CMV	48%	104.092,72	48%	94.724,38	48%	86.199,18
(=) Lucro Bruto		112.767,11		102.618,07		93.382,44
(-) Despesas Operacionais	74%	83.504,04	74%	75.988,68	74%	69.149,70
(=) Resultado Financeiro	26%	29.319,45	26%	26.680,70	26%	24.279,44
(=) Resultado Operacional		- 56,38		- 51,31		- 46,69
(=) Lucro ou Prej. Antes do IRPJ e CSLL		- 56,38		- 51,31		- 46,69
(-) Prov. P. Contribuição Social	9%		9%		9%	
(-) Prov. P. IR	15%		15%		15%	
S. Credor CSLL Pago P. Estimativa		2.958,95		2.958,95		2.958,95
S. Credor IR Pago P. Estimativa		3.685,19		3.685,19		3.685,19

Fonte: Elaborado pelo Autor (2014).

Desta forma, visualiza-se que este orçamento gerencial, servirá de suporte para as tomadas de decisões da empresa Autopeças LTDA, sendo ele um componente eficaz para os gestores analisarem o andamento do seu negócio, minimizando os erros.

7 CONCLUSÃO

O trajeto seguido para realizar um TCC, nem sempre é fácil. Dúvidas e incertezas surgiram durante a elaboração da pesquisa e foram sendo sanadas conforme o trabalho era elaborado.

O interesse em realizar esta pesquisa, surgiu devido ao objetivo de encontrar fatores para a elaboração de um orçamento gerencial para a empresa Autopeças LTDA. Desta forma, conclui-se que o gerenciamento das informações contábeis é um instrumento eficaz para a boa gestão empresarial.

O orçamento é um componente da contabilidade gerencial, que possui caráter de gerenciamento das informações, possibilitando que as organizações projetem seus orçamentos, visando às variações que poderão vir a ocorrer no mercado e no cotidiano de suas atividades.

Desta forma, concluí-se que informações e controles contábeis, são de grande importância para as empresas, inclusive na gestão e no controle dos tributos, uma vez que estes controles devem ser utilizados no planejamento tributário com a finalidade de reduzir, de forma lícita os impostos das empresas.

Faz-se necessário a utilização desses métodos de planejamento, uma vez que a opção por formas de tributação, se dá no início do ano e valida-se por todo o exercício, exigindo um orçamento bem elaborado que minimize a possibilidade de erro na opção.

A presente pesquisa relatou em análise, uma proposta de orçamento gerencial para o ano de 2015 para a empresa Autopeças LTDA. A empresa em estudo é optante pelo Lucro Real por Balanço de Suspensão e Redução e para tal conclusão foram levantados os tributos federais PIS, COFINS, IRPJ e CSLL.

Este trabalho procura solucionar o problema elencado para a pesquisa, em como a contabilidade gerencial pode contribuir na definição do regime tributário mais benéfico para uma empresa de autopeças, buscando obter resultados, visando maior lucratividade na organização.

Assim, para elaborar o presente trabalho, foram analisadas demonstrações contábeis referentes ao período de 2013 e 2014, portanto sugere-se que a empresa faça esta análise periodicamente, verificando se a forma de tributação aplicada está sendo a menos onerosa para a empresa.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2005. 174 p.
- BOAVENTURA, Edivaldo, M. **Metodologia da pesquisa**: monografia, dissertação, tese. São Paulo: Atlas, 2012. 160 p.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002. 366p.
- CHIEREGATO, Renato; OLIVEIRA, Luis Martins; HERNANDEZ; José Peres Junior GOMES; Marliete Bezerra Gomes. **Manual de contabilidade tributária**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- COCURULLO, Antônio. **Gestão de Riscos Corporativos**. 2.ed. São Paulo: Scortecci, 2003.
- CORONADO, Osmar. **Contabilidade gerencial básica**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- GIL, Anônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002. 159 p.
- MALKOWSKI, Almir. **Planejamento Tributário e a Questão da Elisão Fiscal**. São Paulo: Editora de Direito, 2000.
- MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração análise e interpretação de dados**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1990. 231 p.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 14.ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- NEVES, José Luis. Pesquisa qualitativa – características, usos e possibilidades. São Paulo: **Caderno de Pesquisa em Administração**, 1996. 5p.
- OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento estratégico**. 22.Ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- OLIVEIRA, Gustavo Pedro. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005.
- PADOVEZE, Clóvis Luis. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- PIZZOLATO, Nélio Domingues. **Introdução à contabilidade gerencial**. 2.ed. São Paulo: Makron Books, 2000.

PORTELLA, Charlise; TRETER, Jaciara. **Contabilidade Gerencial uma ferramenta de gestão empresarial**. Seção Artigo de Opinião. Disponível em: <http://www.unicruz.edu.br/seminario/artigos/sociais/CONTABILIDADE%20GERENCIAL%20UMA%20FERRAMENTA%20DE%20GEST%C3%83O%20EMPRESARIAL.pdf>. Acesso em: 30/09/2014.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. São Paulo: Atlas, 2010. 264 p.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade básica fácil**. 24. Ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Lucro Presumido**. 2.ed. Curitiba: Juruá, 2001. 229 p.

_____. **Lucro Presumido**. Curitiba: Juruá, 2004. 100p.