

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CLAUDIA ANACLETO DIAS

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COM ÊNFASE NO CRÉDITO PRESUMIDO DE
ICMS EM UM FRIGORÍFICO DE SUÍNOS LOCALIZADO NO ESTADO DE SANTA
CATARINA**

CRICIÚMA

2016

CLAUDIA ANACLETO DIAS

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COM ÊNFASE NO CRÉDITO PRESUMIDO DE
ICMS EM UM FRIGORÍFICO DE SUÍNOS LOCALIZADO NO ESTADO DE SANTA
CATARINA**

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

Orientadora: Prof.^a Patriele de Faveri Fontana

CRICIÚMA

2016

CLAUDIA ANACLETO DIAS

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COM ÊNFASE NO CRÉDITO PRESUMIDO DE
ICMS EM UM FRIGORÍFICO DE SUÍNOS LOCALIZADO NO ESTADO DE SANTA
CATARINA**

Criciúma, 30 de Junho de 2016.

BANCA EXAMINADORA

Professora Patriele de Faveri Fontana – Especialista – (UNESC) - Orientadora

Professora Roberta Martins – Especialista – (UNESC) - Examinadora

AGRADECIMENTOS

Agradeço acima de tudo a Deus, por possibilitar a realização de mais um sonho e por estar presente em todos os momentos da minha vida.

Aos meus pais por todo o apoio concedido, pela educação que recebi e por ter me proporcionado a base para minha formação ética e moral. A minha irmã Ana Paula Anacleto Dias que contribuiu para meu aprendizado, me incentivando na escolha da graduação.

Ao meu namorado, que nos momentos difíceis se fez presente me incentivado com amor, carinho, compreensão e paciência, sempre me ensinando a ser uma pessoa melhor.

A toda equipe da APR Assessoria Empresarial, em especial ao Paulo André dos Santos, Renato Pirola Vassoler e Vanio Anzolin, pela imensa oportunidade oferecida e pela imensurável contribuição para meu crescimento profissional.

Agradeço minhas amigas que mesmo fora do contexto do curso, contribuíram para minha formação. E aos meus colegas de curso pelos bons momentos compartilhados juntos. Agradeço em especial a minha colega que se tornou uma grande amiga Camila Maria Viana pela amizade verdadeira e sincera que construímos ao longo do curso e que levaremos por toda a vida.

Meus sinceros agradecimentos a todos os professores do curso, principalmente à minha professora e orientadora Patriele de Faveri Fontana, que com toda sua dedicação e compreensão, possibilitou a realização deste trabalho.

Enfim, agradeço a todos que, de alguma forma, contribuíram na execução deste trabalho.

Muito obrigada a todos!

“Lembre-se que as pessoas podem tirar tudo de você, menos o seu conhecimento.”

(Albert Einstein)

RESUMO

DIAS, Claudia Anacleto. **Planejamento tributário com ênfase no crédito presumido de ICMS em um frigorífico de suínos localizado no estado de Santa Catarina**. 2016. XX p. Orientadora Patriele de Faveri Fontana. Trabalho de conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense - UNESC. Criciúma – SC

Em análise ao cenário econômico atual, a carga tributária cresceu expressivamente nos últimos anos. Portanto com a finalidade de reduzir o ônus tributário, o planejamento tributário torna-se essencial para a empresa continuar competitiva no mercado e ter sua carga tributária reduzida por meios lícitos, ou seja, recolher menos tributos de tal modo que não estará sonogando. O presente estudo teve como objetivo geral apresentar uma análise comparativa entre os regimes de tributação lucro real, lucro presumido e simples nacional, abordando com relevância o crédito presumido de ICMS dentro do estado de Santa Catarina. Para alcançar este objetivo, buscaram-se os principais conceitos e entendimentos das formas de tributação vigentes na legislação brasileira, e com a descrição dos tributos abrangidos (ICMS, Pis, Cofins, IRPJ, CSLL e INSS). No transcorrer deste estudo foi possível analisar qualitativamente o regime tributário menos oneroso para a empresa em estudo.

Palavras-chave: carga tributária, planejamento tributário, lucro real, lucro presumido, simples nacional, ICMS e crédito presumido de ICMS.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Faturamento Mensal 2015.....	26
Tabela 2 – Resumo Simples Nacional 2015.....	26
Tabela 3 – Resumo da Folha	27
Tabela 4 – Demonstrativo do Resultado de Exercício 2015 no Simples Nacional	28
Tabela 5 – Simulação da Apuração PIS e Cofins Lucro Presumido.....	29
Tabela 6 – Apuração IRPJ Lucro Presumido	30
Tabela 7 – Apuração CSLL Lucro Presumido	30
Tabela 8 – Tributos Incidentes Sobre o Faturamento e Folha de Pagamento	31
Tabela 9 – Apuração de ICMS	32
Tabela 10 – Apuração de ICMS Sem o Crédito Presumido	33
Tabela 11 – Demonstrativo do Resultado de Exercício 2015 no Lucro Presumido...	34
Tabela 12 – Apuração de PIS Lucro Real	35
Tabela 13 – Apuração da Cofins Lucro Real.....	35
Tabela 14 – Apuração de IRPJ Lucro Real	36
Tabela 15 – Apuração CSLL Lucro Real.....	37
Tabela 16 – Demonstrativo do Resultado de Exercício 2015 no Lucro Real	38
Tabela 17 – Comparativo Fiscal Anual da Empresa Estudo de Caso.....	39

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art. – Artigo

CF – Constituição Federal

CGSN – Comitê Gestor do Simples Nacional

CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas

CTN – Código Tributário Nacional

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

DARF – Documento de Arrecadação de Receitas Federais

DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais

Dev. – Devolução

DRE – Demonstrativo de Resultados do Exercício

ECF – Escrituração Contábil Fiscal

Fat. – Faturamento

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação

ICMS – Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

ICMS ST – Substituição Tributária do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

IPI – Imposto sobre produtos industrializados

IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

ISS – Imposto Sobre Serviço

LC – Lei Complementar

NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul

Nº – Número

PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PIS – Programa Integração Social

RAT – Risco Ambiental do Trabalho

RICMS SC – Regulamento do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação de Santa Catarina

RIR – Regulamento do Imposto de Renda

S/ – Sobre

SC – Santa Catarina

SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

SRF – Secretaria da Receita Federal do Brasil

STN – Sistema Tributário Nacional

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	3
1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA	3
1.2 OBJETIVOS DE PESQUISA	3
1.3 JUSTIFICATIVA	4
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	5
2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	5
2.1.2 Elisão e Evasão Fiscal	5
2.1.2.1 Elisão Fiscal	5
2.1.2.2 Evasão Fiscal	6
2.1.3 Benefícios Fiscais no Âmbito Federal e Estadual	7
2.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	8
2.3 TRIBUTOS	8
2.3.1 Espécie de Tributos.....	8
2.3.1.1 Impostos	9
2.3.1.2 Taxas	9
2.3.1.3 Contribuição de Melhoria	9
2.3.1.4 Empréstimo Compulsório	10
2.3.1.5 Contribuições Sociais	10
2.3.2 COMPOSIÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL.....	11
2.4 FORMAS LEGAIS DE TRIBUTAÇÃO	11
2.4.1 Simples Nacional.....	11
2.4.1 Lucro Presumido	13
2.4.3 Lucro Real	15
2.5 ICMS	16
2.5.1 Incidência ou fato gerador	17
2.5.2 Sujeito Passivo ou Contribuinte.....	18
2.5.3 Base de Cálculo	18
2.5.4 Alíquota	19
2.5.5 Crédito Presumido de ICMS.....	19
2.6 PIS E COFINS.....	21
2.6.1 PIS e Cofins Cumulativo.....	22
2.6.2 PIS e Cofins Não-Cumulativo	22

3 METODOLOGIA DA PESQUISA.....	23
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	23
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	24
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	25
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA.....	25
4.2 APRESENTAÇÃO DOS DADOS PESQUISADOS	25
4.3 Simulação e Demonstração dos Cálculos	28
4.3.1 Simulação Lucro Presumido.....	29
4.3.2 Simulação Lucro Real	34
4.3.3 Comparativo Fiscal Anual.....	38
4.4 ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS	39
CONCLUSÃO	41
REFERÊNCIAS.....	43
ANEXOS	47

1 INTRODUÇÃO

Abordam-se neste capítulo, primeiramente, o tema e o problema. Em seguida, os objetivos da pesquisa do tema escolhido, bem como a justificativa para a execução deste trabalho.

1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

No Brasil, de acordo com o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), a carga tributária cresceu significativamente nos últimos anos. Sendo assim, a adoção do método de tributação é determinante no resultado financeiro, podendo refletir em maior lucratividade empresarial (BISOLO; BAGGIO, 2012).

Na medida em que a carga tributária vem crescendo, os empresários e profissionais contábeis buscam cada vez mais a redução dos tributos de maneira lícita, sendo que atualmente os gastos com tributos ocupam uma ampla parcela dos custos das empresas.

O amplo e competitivo mercado atual apresenta nas empresas a necessidade de uma contínua melhora e organização para se manter competitiva, é cada vez mais indispensável pensar em planejamento tributário como ferramenta para maximizar resultados.

Diante do exposto, o estudo tem como problema o seguinte questionamento: Quais os procedimentos de análise para a definição do regime tributário menos oneroso em um frigorífico de suíno?

1.2 OBJETIVOS DE PESQUISA

O mesmo tem como objetivo realizar o planejamento tributário por meio de uma análise comparativa entre os regimes de tributação lucro real, lucro presumido e simples nacional, abordando com relevância o crédito presumido de ICMS dentro do Estado de Santa Catarina.

A partir do objetivo geral exposto, elaboram-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Buscar relatórios de informações de entrada e saída dos últimos doze meses da empresa;

- b) Analisar informações obtidas da empresa;
- c) Verificar os tributos incidentes sobre a atividade em estudo;
- d) Apontar a economia tributária entre os regimes e buscar métodos legais para a elisão fiscal;
- e) Avaliar o regime tributário menos oneroso;
- f) Evidenciar os pontos a serem avaliados na análise do imposto.

1.3 JUSTIFICATIVA

Com a finalidade de uma redução de gastos fiscais, o planejamento tributário visa à escolha do melhor regime tributário para empresa, buscando por meio de benefícios previstos em leis, instruções normativas e atos interpretativos, a redução da carga tributária vigente no Brasil, pois conforme Alves (2014), “no Brasil existe uma alta carga tributária que dificulta o crescimento econômico das empresas”.

O planejamento tributário pode ajudar as empresas a organizar melhor suas obrigações fiscais e economizar legalmente tributos, que gera reflexo positivo e direto em seu fluxo de caixa (Meirelles 2012). Conforme um levantamento do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), 95% das empresas pagam mais impostos que o devido.

O tema do presente estudo “planejamento tributário com ênfase no crédito presumido de ICMS em um frigorífico de suínos localizado no estado de Santa Catarina”, possibilita aos usuários das informações contábeis, acadêmicos, professores e principalmente aos empresários do ramo de frigorífico de suínos, compreender os procedimentos da realização e simulação do Planejamento tributário, tendo em vista a possibilidade do crédito presumido. Visto que, conforme o Governo do Estado de Santa Catarina, o estado é o maior produtor nacional de suínos no país.

Portanto, o planejamento tributário quando bem elaborado, torne-se uma ferramenta importante para a tomada de decisão, podendo afirmar que irá trazer benefícios financeiros de curto e longo prazo para a empresa que optar por esse investimento. Conforme afirma Oliveira (2003, p. 38), “a finalidade principal de um bom planejamento tributário é sem dúvida, a economia de impostos sem infringir a legislação”.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo serão abordados os aspectos relevantes para a realização do planejamento tributário.

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Conceitua-se planejamento tributário como um conjunto de condutas lícitas que visam à redução da carga tributária. Conforme Oliveira, et al, (2015, p. 23) “trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte”.

Sob este conceito, planejamento tributário contempla o estudo de alternativas permitidas para a economia de tributos na empresa, afirma Oliveira (2013, p. 201) “o planejamento tributário consiste em um conjunto de medidas contínuas que visam à economia de tributos, de forma legal [...]”.

Entretanto, vale mencionar que cada empresa possui características únicas a serem avaliadas com critério, levando em consideração o porte, projeções e perspectivas. Fabretti (2015, p. 9) complementa, “há alternativas legais válidas para grandes empresas, mas que são inviáveis para as médias e pequenas”.

Depois de conceituado o planejamento tributário, nos tópicos abaixo será apresentado os procedimentos legais e ilegais denominados de elisão e evasão fiscal.

2.1.2 Elisão e Evasão Fiscal

Destaca-se como meio para o planejamento tributário a elisão e evasão fiscal.

2.1.2.1 Elisão Fiscal

A elisão fiscal utiliza-se de métodos lícitos, previstos em lei e também em lacunas e brechas existente na própria legislação, tornando-a ferramenta essencial

para a economia tributária. Conforme Oliveira (2011, p. 171), “elisão fiscal pode ser definida como todo o procedimento lícito realizado pelo contribuinte antes da ocorrência do fato gerador com o objetivo de eliminar ou postergar a obrigação tributária ou reduzir o montante devido”.

Oliveira et al. (2013 p. 25), complementam,

elisão fiscal é um expediente utilizado pelo contribuinte para atingir um impacto tributário menor, recorrendo a um ato ou negócio jurídico real, verdadeiro, sem vício no suporte fático, nem na manifestação de vontade, o qual é lícito e admitido pelo sistema tributário brasileiro.

A elisão fiscal tem como característica fundamental reduzir o impacto tributário na empresa, Amaral (2002, p.49), traz seu conceito com relação ao assunto,

a elisão fiscal é um conjunto de procedimentos previstos em lei ou não vedados por ela que visam diminuir o pagamento de tributos. O contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos. Se a forma celebrada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la.

Deste modo, qualquer ato que respeite o ordenamento jurídico com finalidade de amortizar obrigações tributárias futuras pode ser utilizado no planejamento tributário. Para isso, cabe ao responsável do planejamento buscar métodos lícitos por meio de um estudo aprofundado da legislação vigente no setor em que a empresa se enquadra.

2.1.2.2 Evasão Fiscal

A descaracterização do fato gerador tributário pode ser citada como principal particularidade da evasão fiscal. Ao contrário da elisão, a evasão fiscal baseia-se em meios ilícitos, omitindo informações e partindo para a sonegação, fraude e simulação. Marins (2001, p. 30) ressalta que “a evasão tributária é a economia ilícita ou fraudulenta de tributos porque sua realização passa necessariamente pelo incumprimento de regras de conduta tributária ou pela utilização de fraudes. A transgressão às regras tributárias caracteriza a evasão”.

A figura evasiva no planejamento tributário não deve ser confundida jamais com a elisão, sendo que cada uma possui características únicas, Oliveira et al. (2013 p. 25), afirmam que,

a distinção entre evasão e elisão está no momento em que se pratica o ato ou omissão. Se o ato é praticado posteriormente a ocorrência do fato

gerador, caracteriza-se uma evasão. Entretanto, se o ato ou omissão é praticado anteriormente à ocorrência do fato gerador, está-se perante elisão ou planejamento tributário.

Contudo, a evasão fiscal não proporciona legitimidade tributária, conseqüentemente qualquer ato no planejamento tributário que se leve a ela deve obrigatoriamente ser exonerado.

2.1.3 Benefícios Fiscais no Âmbito Federal e Estadual

São circunstâncias que ocorrem quando o pagamento do tributo fica reduzido, dispensado, suspenso ou postergado. Desta forma, pode ocorrer por meio de redução de base de cálculo, aumento do prazo de pagamento, suspensão do recolhimento e na concessão de crédito presumido.

Os benefícios fiscais são criados como intuito de intervir na economia e fomentar determinada atividade econômica. Assim, havendo a redução da carga tributada sobre certa atividade, atuando diretamente sobre a margem de lucro da empresa.

Levando em consideração a atividade econômica da empresa em estudo, um dos benefícios fiscais no âmbito federal que podem ser destacados é a concessão do crédito presumido de 60% sobre o PIS e a Cofins, conforme a Lei nº 10.925 art. 8, inciso I:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2, 3, 4, exceto leite in natura, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18;

Conforme a legislação do PIS e da Cofins cumulativo, o contribuinte não pode se apropriar de créditos nas aquisições de mercadorias ou na tomada de serviços, portanto, o crédito presumido de PIS e da Cofins aplica-se somente para empresas enquadradas no regime não-cumulativo.

No âmbito estadual, destaca-se o crédito presumido de ICMS sobre a compra de suíno e a venda, este tema será abordado com maior relevância nos próximos tópicos.

2.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Sistema Tributário Nacional (STN) está estruturado na Constituição Federal de 1988 no artigo 18 “a organização político-administrativa da república Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios, todos autônomos, nos termos desta constituição”.

O STN é composto por normas e princípios integrados em um conceito de tributos, que atualmente envolve os impostos, taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios, conforme afirma Machado (2004, p. 72),

temos, portanto, em nosso Sistema Tributário, cinco espécies de tributos, a saber: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios. As contribuições sociais subdividem-se em contribuições de intervenção do domínio econômico e contribuições do interesse de categorias profissionais ou econômicas, e contribuições de seguridade social.

Segundo Harada (2006, p. 324), “esse sistema pressupõe um conjunto de elementos, organizados de forma harmônica, formando um todo uniforme através de princípios que presidem o agrupamento desses elementos”.

Desta forma, o Sistema Tributário Nacional foi criado com o intuito de harmonizar a relação entre o contribuinte e o legislador.

2.3 TRIBUTOS

O tributo é a principal fonte de captação de recursos financeiros do estado. O Código Tributário Nacional (CTN) define tributo em seu artigo 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 atividade administrativa plenamente vinculada”.

2.3.1 Espécie de Tributos

Como mencionado anteriormente, o Sistema Tributário Nacional, considera como tributos os impostos, taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios. Oliveira et al. (2013 p. 4) conceitua tributos como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo

valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente”.

2.3.1.1 Impostos

Código Tributário Nacional traz no artigo 16 o seguinte conceito “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. Fabretti (2001, p. 113) reforça o conceito de imposto “é aquele que, uma vez instituído por lei, é devido [...]”. Carvalho, (2004, p. 26) complementa a definição de impostos da seguinte forma “podemos definir imposto como o tributo que tem por hipótese de incidência um fato alheio a qualquer atuação do Poder Público”.

2.3.1.2 Taxas

Em resumo, as taxas não podem ter base de cálculo ou fato gerador idêntico aos impostos, conforme art. 77 do CTN 1966 “As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”.

Harada, (2006, p. 329), conceitua taxa como:

Um tributo que surge da atuação estatal diretamente dirigida ao contribuinte, quer pelo exercício do poder de polícia, quer pela prestação efetiva ou potencial de um serviço público específico e divisível, cuja base de cálculo difere, necessariamente, da de qualquer imposto.

Portanto, o que difere as taxas dos demais tributos, é que após o pagamento têm-se a prestação de serviço, existindo nela um benefício para o contribuinte.

2.3.1.3 Contribuição de Melhoria

Segundo o Art. 81 do CTN (1966), a contribuição de melhoria, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de

valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. Em outras palavras, a contribuição de melhoria esta associada à valorização imobiliária.

No mesmo sentido Machado (2004, p. 72) conceitua contribuição de melhoria como “é o tributo cuja obrigação tem como fato gerador a valorização de imóveis decorrente de obra pública. Distingue-se do imposto porque depende de atividade estatal específica, e da taxa porque a atividade estatal de que depende é diversa”.

A contribuição de melhoria poderá ser cobrada desde que seja comprovada a obra publica de valorização que dá confirmação do fato gerador.

2.3.1.4 Empréstimo Compulsório

O empréstimo compulsório é considerado uma exceção. Somente a União, por meio de lei complementar, tem o direito de estabelecer nos casos de: guerra externa, ou sua iminência, calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis e conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo. (Art. 15 CTN 1966)

De acordo com Fabretti (2015, p.116), a união poderá criar esse tributo nas seguintes condições: “para atender a despesas extraordinárias que sejam decorrentes de calamidade pública, iminência ou efetiva ocorrência de guerra externa que, necessariamente, irá interferir nas despesas da União provocando gastos não previstos em um orçamento [...]”.

Em suma, o que distingue empréstimo compulsório dos demais tributos é que ele deve ser devolvido ao contribuinte.

2.3.1.5 Contribuições Sociais

O artigo 149 da Constituição Federal de 1988 dispõe que:

Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Em outras palavras Frabretti (2001, p. 115) diz que “analisando-se a relação custo/benefício para o contribuinte, verifica-se que ora seu impacto é imposto, ora é taxa, é um tributo misto de imposto e taxa”.

Deste modo, o fato gerador das contribuições sociais parte do contribuinte, incidindo sobre o faturamento, folha de pagamento, lucro entre outros.

2.3.2 COMPOSIÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Entende-se por carga tributária a relação entre todos os tributos arrecadados pelo governo e a quantidade de riqueza produzida no país durante o ano. Logo, a carga tributaria será calculada dividindo-se o somatório de todos os recolhimentos de tributos pela riqueza produzida. Portanto, quando há aumento da carga tributária, significa que a arrecadação de impostos aumentou em relação à riqueza produzida.

2.4 FORMAS LEGAIS DE TRIBUTAÇÃO

O planejamento tributário possui o intuito de reduzir o ônus tributário, verificando de forma lícita à tributação menos onerosa por meio do enquadramento do regime tributário. No Brasil os regimes de tributação estão divididos em: simples nacional, lucro presumido e lucro real.

2.4.1 Simples Nacional

Como o próprio nome menciona “simples nacional” é a unificação de diversos tributos em um único. O simples nacional é uma forma de tributação que foi instituído pela Lei 9.317 de 1996, revogado pela Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006 e vigente desde 01 de janeiro de 2007. A regulamentação do simples nacional compete ao Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN que é vinculado ao Ministério da Fazenda e é composto por representantes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, cujo objetivo é facilitar o recolhimento dos tributos de micro e pequenas empresas.

O simples nacional tem por finalidade unificar a arrecadação de tributos e contribuições, no âmbito, municipal (ISS), estadual (ICMS) e federal (IRPJ, IPI, CSLL, PIS, COFINS, INSS).

A adesão ao simples nacional deve ocorrer até o último dia de janeiro de cada ano para as empresas que já estão exercendo atividades, e a adesão também pode ocorrer a qualquer momento em empresas que estão iniciando suas atividades, desde que seja observada a legislação.

Nos termos da Lei Complementar 123 de 2006 art. 3, traz o seguinte conceito que define o faturamento para as empresas se enquadrarem em microempresas e de pequeno porte:

I – no caso da microempresa, aufera, em cada ano–calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II – no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano–calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

§ 1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no caput deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

§ 2º No caso de início de atividade no próprio ano–calendário, o limite a que se refere o caput deste artigo será proporcional ao número de meses em que a microempresa ou a empresa de pequeno porte houver exercido atividade, inclusive as frações de meses.

§ 3º O enquadramento do empresário ou da sociedade simples ou empresária como microempresa ou empresa de pequeno porte bem como o seu desenquadramento não implicarão alteração, denúncia ou qualquer restrição em relação a contratos por elas anteriormente firmados.

A LC nº 123 de 2006 determina no artigo 3º, § 4º as empresas que não poderão se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado. Não se inclui tratamento jurídico do simples nacional as empresas:

I – de cujo capital participe outra pessoa jurídica;

II – que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;

III – de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

IV – cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

V – cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

VI – constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;

VII – que participe do capital de outra pessoa jurídica;

VIII – que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito,

financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;

IX – resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos–calendário anteriores;

X – constituída sob a forma de sociedade por ações.

XI – cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade.

Grande parte dos empresários acredita que a opção pelo simples nacional é a mais viável para a empresa, por ser facilitada e unificada, entretanto, é necessário que seja realizado um planejamento tributário para constatar qual o regime tributário é mais vantajoso para a mesma.

2.4.1 Lucro Presumido

Neste regime tributário, a pessoa jurídica apura trimestralmente o IRPJ e a CSLL com base na receita bruta auferida do estabelecimento, considerando as vendas e os serviços prestados, aplicando-se um percentual de presunção de lucro de acordo com a atividade da empresa. Andrade Filho dispõe (2005, p. 420) que, “o lucro presumido é à base de cálculo do imposto que será determinada pela aplicação de um percentual sobre o montante da receita bruta decorrente da venda de mercadorias e de serviços, e acrescido de outras receitas e ganhos de capital, apurados na forma da lei”.

Oliveira et al. (2013 p. 199), completa: “O contribuinte deverá optar pelo método de tributação consciente de que tal método é definido para o ano calendário, ou seja, não pode haver mudanças na tributação no decorrer do ano calendário”.

As alíquotas previstas na legislação vigente para a apuração do imposto de renda para aquelas tributadas pelo lucro presumido presume-se um percentual que pode ser 1,6 %, 8,0%, 16% ou 32% conforme atividade, estabelecidas no art. 15 da Lei 9.249/1995:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente [...] deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos [...]

I – um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II – dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III – trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

No texto da Lei 9.718, art. 13, estão descritas as condições para e pessoa jurídica ser optante do lucro presumido:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano–calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano–calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano–calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

Portanto, aplicam-se as alíquotas de PIS (0,65%) e Cofins (3%) sobre a receita bruta auferida, que deverão ser apurados mensalmente, e o IRPJ e a CSLL, aplica-se as alíquotas presumidas previstas em lei, cuja apuração deverá ser realizada trimestralmente (31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro).

2.4.3 Lucro Real

O lucro real configura-se como forma de tributação utilizando o lucro líquido contábil do período para fins da legislação do imposto de renda. Um artigo publicado pelo CRC-PE define lucro real da seguinte forma:

É a base de cálculo do imposto sobre a renda apurada segundo registros contábeis e fiscais efetuados sistematicamente de acordo com as leis comerciais e fiscais. A apuração do lucro real é feita na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real, mediante adições e exclusões ao lucro líquido do período de apuração (trimestral ou anual) do imposto e compensações de prejuízos fiscais autorizadas pela legislação do imposto de renda, de acordo com as determinações contidas na Instrução Normativa SRF nº 28, de 1978, e demais atos legais e infralegais posteriores.

De acordo com Silva (2006) lucro real é o lucro líquido do período, apurado observando as normas das legislações comercial e societária, sendo ajustado pelas adições, exclusões ou compensações previstas pela legislação do Imposto de Renda.

Conforme artigo 14 da Lei nº 9.718 de 1998, estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

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

A base de cálculo do lucro real é definida pelo lucro líquido somando as adições e subtraída às exclusões e compensações. Fabretti (2009, p. 213) acrescenta “o lucro real é apurado a partir do resultado contábil do período-base,

que pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo). Logo, pressupõe escrituração contábil regular e mensal”. As adições estão definidas no RIR/99 art. 249:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 6.º, § 2.º):
 I – os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;
 II – os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.

As exclusões e compensações estão previstas no RIR/99 art. 250:

Art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 6.º, § 3.º):
 I – os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;
 II – os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam computados no lucro real;
 III – o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto nos arts. 509 a 515 (Lei n.º 9.065, de 1995, art. 15 e parágrafo único).

Os impostos federais incidentes sobre as pessoas jurídicas optantes do lucro real são: PIS, COFINS, IRPJ e a CSLL, sendo os dois primeiros apurados mensalmente, havendo possibilidade de créditos, entretanto, suas alíquotas em regra geral são maiores: 1,65% para PIS e 7,60% para COFINS. E os dois últimos podendo ser apurado anual, por estimativa mensal ou trimestral.

Assim, empresas com atividade industriais pouco lucrativas e com o percentual de lucratividade menor que o percentual de presunção com base no lucro presumido, tornasse favorável a opção pelo lucro real, sendo que as empresas que auferirem prejuízo fiscal não estão sujeitas ao pagamento de IRPJ e CSLL.

2.5 ICMS

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é um imposto de competência estadual e do Distrito Federal,

previsto no art. 155, II, CF/88. Deste modo, o artigo 155 constituiu a competência arrecadatória do ICMS:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

O ICMS é um imposto seletivo, como traz o artigo 155, § 2, III da CF/88: “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e serviços”. Imposto seletivo é aquele que o valor devido pelo sujeito passivo altera para mais ou para menos de acordo com critérios estabelecidos na legislação. Assim, suas alíquotas poderão alterar com a essencialidade das mercadorias ou serviços.

Da não-cumulatividade do ICMS, está previsto no artigo 155, § 2, I da CF/88: “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”. Este princípio visa à neutralização do ICMS nas fases da cadeia produtiva, significando realizar o recolhimento do imposto resultante da diferença entre os débitos das saídas e os créditos das entradas.

2.5.1 Incidência ou fato gerador

O fato gerador é previsto em lei como a ocorrência que faz surgir obrigação tributária, os termos previstos no artigo 2º da lei nº 10.297 de 26 de dezembro de 1996 consideram fato gerador do ICMS quando:

I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II – prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III – prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV – o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V – o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;

VI – o recebimento de mercadorias, destinadas a consumo ou integração ao ativo permanente, oriundas de outra unidade da Federação;

VII – a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado ou no Distrito Federal e não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente.

De modo geral o fato gerador do ICMS dispõe sobre a circulação de mercadorias ou na prestação de serviços.

2.5.2 Sujeito Passivo ou Contribuinte

O artigo 8 da lei nº 10.297/2006 caracteriza o contribuinte da seguinte forma:

Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

De acordo Oliveira (2005, p. 30) “responsável, que é quem, sem revestir a condição de contribuinte (isto é, não pratica ato que enseja a ocorrência do fato gerador), vê a obrigação de pagar o tributo nascer por força de disposição legal”.

Logo, sujeito passivo é aquele que contém relação direta com o fato gerador.

2.5.3 Base de Cálculo

A base de cálculo do ICMS é, de forma geral, o preço de venda da mercadoria, salvo exceções. O artigo 10 da lei nº 10.267/2006 estabelece a base de cálculo do ICMS:

- I – na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 4º, o valor da operação;
- II – na hipótese do inciso II do art. 4º, o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço;
- III – na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;
- IV – no fornecimento de que trata o inciso VIII do art. 4º [...]
- V – na hipótese do inciso IX do art. 4º, a soma das seguintes parcelas [...]
- VI – na hipótese do inciso X do art. 4º, o valor da prestação do serviço, acrescido, se for o caso, de todos os encargos relacionados com a sua utilização;
- VII – no caso do inciso XI do art. 4º, o valor da operação acrescido dos impostos de importação e sobre produtos industrializados e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente;
- VIII – na hipótese do inciso XII do art. 4º, o valor da operação de que decorrer a entrada;

IX – na hipótese do inciso XIII e XIV do art. 4º, o valor da prestação ou da operação no Estado de origem ou no Distrito Federal;
 X – no caso do imposto devido antecipadamente por vendedor ambulante ou por ocasião da entrada no Estado de mercadoria destinada a contribuinte de inscrição temporária, sem inscrição ou sem destinatário certo, o valor da mercadoria acrescido de margem de lucro definida em regulamento.

Portanto, para a definição base de cálculo de ICMS deve-se observar legislação vigente.

2.5.4 Alíquota

De regra geral as alíquotas do ICMS, conforme os artigos 19 e 20 da lei nº 10.267/2006, estabelece as seguintes alíquotas conforme a seletividade dos produtos ou serviços: 25%, 17%, 12%, 7% e 4%.

Oliveira (2003) define alíquota como o percentual definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser pago.

2.5.5 Crédito Presumido de ICMS

O crédito presumido de ICMS é configurado como um benefício voltado para empresas reduzirem seus débitos mensais, apresentando reflexo conseqüentemente na redução de custos, proporcionando uma maior competitividade no mercado em determinados setores. O crédito presumido pode ser considerado um benefício fiscal conforme Harada (2007), os benefícios fiscais visam reduzir a carga tributária, dentre eles à concessão do crédito presumido.

Em consulta ao dicionário e-Code (dicionário de ICMS) por Vian Assessoria, tem-se o seguinte conceito de crédito presumido:

Trata-se de benefício fiscal concedido para determinadas operações ou prestações, ou para determinada atividade econômica. Há casos em que é opcional aos créditos normais decorrentes das operações anteriores e casos em que soma-se a eles.

Para a concessão do crédito presumido como um benefício fiscal, é necessário que observe rigorosamente quais as condições que a legislação prevê para tomada deste benefício.

Os créditos presumidos do ICMS no estado de Santa Catarina estão previstos no regulamento de ICMS no Anexo 2, Capítulo III, art. 15 a 25-c. O crédito presumido de ICMS da empresa em estudo, está previsto no RICMS-SC, Anexo 2, Capítulo III, Art. 17, II (crédito saída) RICMS-SC, Anexo 2, Capítulo III, Art. 17, III

(crédito entrada). Concedendo assim, crédito aos estabelecimentos abatedores de suíno de até 4%, na entrada do suíno vivo e na saída.

Quanto ao crédito presumido nas saídas, a legislação estadual determina que seja calculado sobre o valor das saídas dentro do estado de produtos oriundos da matança de suínos produzidos em território catarinense, nos seguintes percentuais:

- a) 4% (quatro por cento), desde que o estabelecimento abatedor adquira neste Estado, no mínimo, 30% (trinta por cento) do valor total dos insumos aplicados na produção;
- b) 3% (três por cento), desde que o estabelecimento abatedor adquira neste Estado, no mínimo, 20% (vinte por cento) do valor total dos insumos aplicados na produção;
- c) 2% (dois por cento), desde que o estabelecimento abatedor adquira neste Estado, no mínimo, 10% (dez por cento) do valor total dos insumos aplicados na produção.

Com isso, a empresa que adquirir no mínimo 30% de insumos aplicados na produção dentro de Santa Catarina, poderá se creditar de 4% sobre as saídas resultantes do suíno.

Quanto ao crédito presumido da entrada do suíno vivo no estabelecimento abatedor, o RICMS, anexo II, art. 17, inciso III, regulamenta que poderá ser tomado crédito de 4% relativo à entrada de suínos no estabelecimento no valor da respectiva entrada. Portanto, o crédito será obtido multiplicando-se o percentual pelo valor das entradas adquiridos de terceiros. Entretanto, se na empresa que possuir produção própria de suíno, sistema de parceria rural ou sistema de integração, a base para o crédito será obtido pela multiplicação do peso total das entradas pelo último preço de pauta.

O benefício previsto no art. 17, esta condicionado há algumas exigências pelo Estado previsto no art. 17, parágrafo 3º:

- a) firme termo de compromisso com a Secretaria de Estado da Agricultura e Desenvolvimento Rural e a Secretaria de Estado da Fazenda, comprometendo-se a contribuir, no exercício em que apropriado o crédito presumido, para o Fundo Estadual de Desenvolvimento Rural, instituído pela Lei nº 8.676, de 17 de junho de 1992, ou programa estadual de sanidade animal, por meio de instituição para este fim credenciada pela secretaria de Estado da Agricultura e Desenvolvimento Rural; ou
- b) complementarmente à contribuição prevista na alínea "a", comprometa-se a contribuir, no exercício em que apropriado o crédito presumido, para entidade sem fins lucrativos ou projeto de relevância social, firmando Termo de Compromisso com a Secretaria de Estado da Fazenda, cientificado pelo representante da entidade ou do projeto beneficiário.

Ou seja, o termo de compromisso firmando entre o Estado de Santa Catarina, através da Secretaria de Estado da Agricultura e da Pesca, da Secretaria

de Estado da Fazenda e a Empresa, obriga-se a agroindústria a repassar a Secretaria da Agricultura, por meio de depósito bancário identificado, em favor do Fundo de Desenvolvimento Rural – FDR, entidade credenciada pela Secretaria da Agricultura, que visa à implementação dos programas de fomento previstos na Política Estadual de Desenvolvimento Rural.

O termo deverá ser realizado anualmente nos primeiros meses do ano. Neste repasse deverá constar o valor necessário de crédito presumido para todo o ano.

O valor do aporte será multiplicado por 4 (quatro), obtendo assim o limite máximo de apropriação de crédito presumido.

O repasse poderá ocorrer em 10 (dez) parcelas mensais e sucessivas, com a primeira programada para um determinado dia.

2.6 PIS E COFINS

Instituído pela Lei Complementar nº 7 de 07 de setembro de 1970 o PIS – Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público, tem como finalidade financiar o pagamento do seguro desemprego e do abono para trabalhadores que ganham até dois salários mínimos.

Estabelecido pela Lei complementar nº 8 de 03 de dezembro de 1970 a Cofins – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, tem como objetivo custear a seguridade social, sendo destinada para a saúde, a previdência social e a assistência social.

A Constituição Federal de 1988 dispõem no art. 195 a seguinte fundamentação teórica:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b) a receita ou o faturamento;
- c) o lucro; (...)

A apuração de PIS e da Cofins será realizada mensalmente e centralizando todos os estabelecimentos. O pagamento deverá ser realizado até o

último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador através de DARF (Documento de Arrecadação da Receita Federal).

2.6.1 PIS e Cofins Cumulativo

Tornam-se sujeitas ao regime cumulativo para apuração do PIS e da Cofins as pessoas jurídicas de direito privado que apuram o IRPJ com base no lucro presumido, tendo como regra geral a base de cálculo definida pela totalidade das receitas da empresa.

No regime cumulativo não é permitido apropriar-se de créditos nas aquisições de mercadorias ou serviços, com isso as alíquotas aplicáveis a este regime são de 0,65% para o PIS e de 3% para a Cofins.

2.6.2 PIS e Cofins Não-Cumulativo

Por meio da Lei nº 10.637/02 que aborda a não-cumulatividade do PIS e da Lei nº 10.833/03 que aborda a Não-Cumulatividade da Cofins, fez com que as bases de cálculo e as deduções dos débitos por meios de créditos sejam as mesmas para o PIS e a Cofins, porém, existindo diferença nas alíquotas. As alíquotas aplicáveis a este regime são de 1,65% para o PIS e de 7,6% para a Cofins.

A Instrução Normativa 404/2004, art. 8º dispõe que a pessoa jurídica há a possibilidade de desconto de créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Neste capítulo, inicialmente, foi realizada o enquadramento metodológico do estudo. Logo após, descreve-se os procedimentos empregados para a coleta e análise dos dados. Por fim, destacam-se as limitações da pesquisa.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Por tratar-se de uma pesquisa que houve coleta e a análise de dados a metodologia a utilizada foi qualitativa. Conforme Roesch (2005, p. 155) “a pesquisa qualitativa é apropriada para a aviação formativa, quando se trata de melhorar a efetividade de um programa ou plano, mesmo quando é o caso da proposição de planos, ou seja, quando se trata de selecionar as metas de programa e constituir uma intervenção”.

No que se refere aos objetivos, caracteriza-se como descritivo, ou seja, tem como objetivo o comparativo de regime tributário menos oneroso. Triviños conceitua (1987, p. 112) “A pesquisa descritiva exige do investigador uma série de informações sobre o que deseja pesquisar. Esse tipo de estudo pretende descrever os fatos e fenômenos de determinada realidade”. Sendo assim, a pesquisa descritiva visa demonstrar os procedimentos de análise da definição do regime tributário menos oneroso em um frigorífico de suíno.

Em relação aos procedimentos utilizados são: bibliográficos, estudo de caso e documental. Os procedimentos bibliográficos são a comprovação dos conceitos utilizados na elaboração do planejamento, utilizando-se de livros, artigos, legislação e demais materiais bibliográficos. Pedron (2001, p.132) afirma que pesquisa bibliográfica “consiste no exame do conjunto de livros escritos sobre determinado assunto ou documento deixado por autores conhecidos ou inéditos”.

Quanto ao estudo de caso, Sampieri (2006, p. 276) traz o seguinte conceito: “é útil para assessorar e desenvolver processos de intervenção em pessoas, famílias, organizações, países, etc., e desenvolve recomendações ou cursos de ação a serem seguidos. Requerem descrições detalhadas do próprio caso e seu contexto”.

A pesquisa documental buscou relatórios de entradas e saídas emitidos por meio de lançamentos no sistema utilizado na empresa de estudo. Outros

determinados documentos foram solicitados à empresa também: Apuração do simples nacional dos últimos doze meses, resumo da folha de pagamentos dos funcionários, última fatura de energia elétrica e contrato social.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Para a coleta de dados da empresa em estudo foi solicitado para a pessoa responsável da empresa os relatórios necessários citados acima. Após o recebimento destes documentos, foi realizada a análise dos dados de forma criteriosa e observadora, identificando os produtos comercializados pela empresa e suas compras, bem como sua tributação. Foi realizado também um diagnóstico do segmento onde a empresa se encontra. Este será o primeiro instrumento para o planejamento tributário.

Os resultados obtidos após análise da empresa em estudo, serviram como direcionamento para a definição do planejamento tributário. Foram realizados os comparativos tributários, simulando quantitativamente o que a empresa recolheria de tributos em cada regime tributário. Desta forma, foi possível analisar através de números qual o regime tributário menos oneroso para empresa.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Após a abordagem teórica sobre o tema, neste capítulo será abordado o estudo de caso, com base nas informações coletadas da empresa.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA

A empresa objeto deste estudo se trata de indústria limitada, para que não se identifique a origem dos dados, adotou-se o nome Empresa Estudo de Caso.

Fundada em 2006, a Empresa Estudo de Caso foi constituída no Sul de Santa Catarina, com o CNAE 10.12-1-03 – frigorífico – abate de suínos, tendo como objetivo social a exploração das atividades agropecuárias em toda a sua extensão, produção, criação, terminação, engorda e abate de suínos.

Desde o ato de constituição a empresa foi optante do simples nacional, apurando seus tributos por meio simplificado. A decisão de realizar um planejamento tributário surgiu com a necessidade de redução da carga tributária, visto que a empresa vinha em constante crescimento.

A empresa estudada pode optar por qualquer um dos regimes tributários descritos na fundamentação teórica. Com isso, este trabalho visa confirmar ou não a tese de que o regime tributário menos oneroso para um frigorífico de suínos é o simples nacional.

4.2 APRESENTAÇÃO DOS DADOS PESQUISADOS

Neste tópico apresentam-se as informações gerais da empresa obtidas por meio de relatórios de entrada, saída, folha de pagamento e apuração do simples nacional.

Abaixo a tabela de faturamento mensal da Empresa Estudo de Caso:

Tabela 1 – Faturamento Mensal 2015

Mês	Faturamento
JANEIRO	160.229,12
FEVEREIRO	165.055,74
MARÇO	237.477,17
ABRIL	243.482,41
MAIO	273.373,20
JUNHO	276.225,08
JULHO	312.339,97
AGOSTO	272.483,01
SETEMBRO	319.829,16
OUTUBRO	410.322,37
NOVEMBRO	386.321,33
DEZEMBRO	464.475,16
TOTAL ANO	3.521.613,71

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

A tabela acima demonstra o faturamento mês a mês da empresa em estudo. Percebe-se a sazonalidade nos últimos meses, onde o faturamento duplica quando comparado com alguns períodos. Esta sazonalidade ocorre devido às festividades de fim de ano, onde o consumo de carne é maior.

Abaixo o resumo do simples nacional da Empresa Estudo de Caso:

Tabela 2 – Resumo Simples Nacional 2015

Mês	Fat. (–) Devoluções	% Simples Nacional	R\$ Simples Nacional
JANEIRO	160.229,12	12,11%	19.403,75
FEVEREIRO	165.055,74	12,11%	19.988,25
MARÇO	237.477,17	12,11%	28.758,49
ABRIL	242.818,59	12,11%	29.405,33
MAIO	273.373,20	12,11%	33.105,49
JUNHO	276.225,08	12,11%	33.450,86
JULHO	312.339,97	12,11%	37.824,37
AGOSTO	268.098,08	12,11%	32.466,68
SETEMBRO	319.829,16	12,11%	38.731,31
OUTUBRO	410.322,37	12,11%	49.690,04
NOVEMBRO	386.321,33	12,11%	46.783,51
DEZEMBRO	464.475,16	12,11%	56.247,94
TOTAL ANO	3.516.564,95	12,11%	425.856,02

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Após análise dos dados, percebe-se que a Empresa Estudo de Caso recolhe seus tributos pela alíquota mais alta da tabela do simples nacional indústria, logo, é necessário verificar a viabilidade de mudança do regime tributário.

Apresentamos também o quadro resumo da folha, onde é possível analisar a quantidade de funcionários e os gastos com salários e encargos (parte empresa):

Tabela 3 – Resumo da Folha

Mês	Salários	Pró-Labore	FGTS	Nº de Funcionários
JANEIRO	25.799,81	4.664,00	2.194,98	19
FEVEREIRO	25.895,81	4.664,00	2.202,66	19
MARÇO	26.639,99	4.664,00	2.262,20	19
ABRIL	25.320,93	4.664,00	2.249,91	19
MAIO	24.730,18	4.664,00	2.205,80	19
JUNHO	26.562,86	4.664,00	2.283,90	22
JULHO	23.734,27	4.664,00	2.238,60	21
AGOSTO	25.330,04	4.664,00	2.316,19	21
SETEMBRO	25.492,86	4.664,00	2.317,31	21
OUTUBRO	26.385,19	4.664,00	2.325,85	22
NOVEMBRO	26.474,19	4.664,00	2.332,97	22
DEZEMBRO	26.385,19	4.664,00	2.325,85	22
TOTAL ANO	308.751,32	55.968,00	27.256,23	

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Em 2015 a Empresa Estudo de Caso fechou o ano com um quadro de 22 funcionários, sendo 21 empregados e 1 pró-labore.

Conforme a apresentação dos dados obtidos da empresa, apresenta-se abaixo o Demonstrativo do Resultado de Exercício – DRE no ano de 2015 da empresa no simples nacional.

Tabela 4 – Demonstrativo do Resultado de Exercício 2015 no Simples Nacional

RECEITA DE VENDAS DE PRODUTOS	3.521.613,71
Vendas Mercado Interno	3.521.613,71
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	(431.516,17)
(–) Devoluções de Vendas	(5.048,75)
(–) Simples Nacional	(426.467,42)
RECEITA LÍQUIDA	3.090.097,53
CUSTO DE PRODUÇÃO	(3.323.200,98)
(–) Custos de Produção	(3.323.200,98)
LUCRO BRUTO	(233.103,44)
DESPESAS OPERACIONAIS	(63.343,43)
(–) Despesas com Vendas	(57.390,74)
(–) Despesas Administrativas	(5.952,69)
LUCRO/PREJUÍZO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	(296.446,87)

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

As projeções foram elaboradas mensalmente, porém para melhor entendimento e visualização dos dados, trouxe-se apenas o acumulado do ano de 2015. Em leitura ao DRE a Empresa Estudo de Caso encerrou o ano de 2015 com o prejuízo de R\$ 296.446,87 (duzentos e noventa e seis mil quatrocentos e quarenta e seis reais e oitenta e sete centavos)

4.3 Simulação e Demonstração dos Cálculos

Os cálculos que serão apresentados neste tópico tem como base o ano de 2015. Desta forma, será realizado o planejamento tributário da Empresa Estudo de Caso com opção dos regimes de tributação: lucro real e lucro presumido. Observamos que, como visto acima, a empresa optou, até o momento, pelo simples nacional.

4.3.1 Simulação Lucro Presumido

Ao optar pelo lucro presumido, a Empresa Estudo de Caso deixará de recolher seus tributos de forma unificada, e passará a recolher ICMS, PIS, Cofins, IRPJ e a CSLL conforme os cálculos aprestados nos tópicos abaixo.

Iniciam-se os cálculos dos tributos pelo PIS e a Cofins, com base nos valores realizados de 2015 conforme tabela abaixo:

Tabela 5 – Simulação da Apuração PIS e Cofins Lucro Presumido

Mês	Faturamento	Fat. Tributado	PIS (0,65%)	Cofins (3,00%)
JANEIRO	160.229,12	9.534,69	61,98	286,04
FEVEREIRO	165.055,74	10.661,40	69,30	319,84
MARÇO	237.477,17	15.095,76	98,12	452,87
ABRIL	243.482,41	13.303,35	86,47	399,10
MAIO	273.373,20	10.361,54	67,35	310,85
JUNHO	276.225,08	12.022,61	78,15	360,68
JULHO	312.339,97	12.710,43	82,62	381,31
AGOSTO	272.483,01	11.123,78	72,30	333,71
SETEMBRO	319.829,16	9.196,27	59,78	275,89
OUTUBRO	410.322,37	15.159,74	98,54	454,79
NOVEMBRO	386.321,33	15.797,80	102,69	473,93
DEZEMBRO	464.475,16	12.994,16	84,46	389,82
TOTAL ANO	3.521.613,71	147.961,51	961,75	4.438,85

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Tendo em vista os artigos da lei 10.925/2004 onde reduz a zero as alíquotas de PIS e da Cofins de diversos produtos, após a análise, verificou-se que a Empresa Estudo de Caso possui a maior parte de produtos tributados a alíquota zero. Portanto, na coluna 3 (três) da tabela, é demonstrado a receita bruta alcançada pela tributação normal de PIS e da Cofins. Com isso, caso a Empresa Estudo de Caso optasse pelo lucro presumido, no decorrer do ano de 2015 ela haveria recolhido R\$ 961,75 (novecentos e sessenta e um reais com setenta e cinco centavos) de PIS e R\$ 4.438,85 (quatro mil quatrocentos e trinta e oito reais e oitenta e cinco centavos) da Cofins.

Empresas tributadas com base no lucro presumido deverão apurar o IRPJ e a CSLL trimestralmente, conforme demonstrado nas tabelas 6 e 7:

Tabela 6 – Apuração IRPJ Lucro Presumido

Mês	Base de Cálculo IRPJ (8%)	IRPJ	Adicional IRPJ
1º TRIMESTRE	45.020,96	6.753,14	0,00
2º TRIMESTRE	63.393,35	9.509,00	339,33
3º TRIMESTRE	72.021,38	10.803,21	1.202,14
4º TRIMESTRE	100.889,51	15.133,43	4.088,95
TOTAL ANO	281.325,20	42.198,78	5.630,42

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Tabela 7 – Apuração CSLL Lucro Presumido

Mês	Base de Cálculo CSLL (12%)	CSLL
1º TRIMESTRE	67.531,44	6.077,83
2º TRIMESTRE	95.090,02	8.558,10
3º TRIMESTRE	108.032,06	9.722,89
4º TRIMESTRE	151.334,26	13.620,08
TOTAL ANO	421.987,79	37.978,90

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Por se tratar de uma indústria, as bases de cálculo pra IRPJ e CSLL são respectivamente de 8% e 12%. Conforme cálculos acima, se a Empresa Estudo Caso optasse pelo lucro presumido haveria recolhido em 2015 o valor de R\$ 42.198,78 (quarenta e dois mil cento e noventa e oito reais e setenta e oito centavos) de IRPJ, R\$ 5.630,42 (cinco mil seiscentos e trinta reais e quarenta e dois centavos) de adicional de IRPJ e R\$ 37.979,90 (trinta e sete mil novecentos e setenta e nove reais e noventa centavos) de CSLL. Totalizando a importância de R\$ 85.808,10 (oitenta e cinco mil oitocentos e oito reais e dez centavos) a título de IRPJ e CSLL.

Com relação a desoneração da folha que trata a lei 12.546/2011 nos artigos de 7º a 10º, que elimina a contribuição previdência patronal ao INSS sobre a folha de pagamento, em atividades específicas estabelecidas na lei, desta forma, passa-se a calcular um percentual estabelecido em sobre a receita bruta mensal. Abaixo na tabela 8, demonstramos o cálculo da desoneração da folha e demais encargos incidentes sobre a folha de pagamento:

Tabela 8 – Tributos Incidentes Sobre o Faturamento e Folha de Pagamento

Mês	Faturamento Desonerado	INSS Desonerado	RAT (3,00%)	Terceiros (5,80%)
JANEIRO	160.229,12	1.602,29	773,99	1.496,39
FEVEREIRO	165.055,74	1.650,56	776,87	1.501,96
MARÇO	237.477,17	2.374,77	799,20	1.545,12
ABRIL	242.818,59	2.428,19	759,63	1.468,61
MAIO	273.373,20	2.733,73	741,91	1.434,35
JUNHO	276.225,08	2.762,25	796,89	1.540,65
JULHO	312.339,97	3.123,40	712,03	1.376,59
AGOSTO	268.098,08	2.680,98	759,90	1.469,14
SETEMBRO	319.829,16	3.198,29	764,79	1.478,59
OUTUBRO	410.322,37	4.103,22	791,56	1.530,34
NOVEMBRO	386.321,33	3.863,21	794,23	1.535,50
DEZEMBRO	464.475,16	4.644,75	791,56	1.530,34
TOTAL ANO	3.516.564,95	35.165,65	9.262,54	17.907,58

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

De acordo com as últimas alterações da lei 12.546, no final de 2015, foi realizada uma análise dos NCM's dos produtos comercializados pela Empresa Estudo de Caso, e constatou-se que todos os produtos vendidos são desonerados com o percentual de 1%. Nos anexos deste trabalho é apresentada a lista de NCM's da empresa.

Por ultimo e não menos importante, será apresentado, a apuração de ICMS (tabela 9) anual considerando o benefício fiscal do crédito presumido, descrito na fundamentação teórica e tema deste trabalho:

Tabela 9 – Apuração de ICMS

Mês	Débitos Pelas Saídas	Crédito Sobre as Entradas	Crédito Presumido Entrada	Crédito Presumido Saída	Valor a Recolher/ Recuperar
JANEIRO	12.873,12	1.021,32	4.908,60	6.409,16	534,04
FEVEREIRO	12.954,73	1.108,60	4.788,01	6.602,23	455,89
MARÇO	18.938,84	1.008,21	6.628,87	9.499,09	1.802,67
ABRIL	19.164,24	1.020,15	6.193,05	9.712,74	2.238,29
MAIO	20.905,44	2.188,75	7.601,04	10.934,93	180,73
JUNHO	21.147,75	1.066,52	6.929,61	11.049,00	2.102,61
JULHO	23.855,61	1.272,63	8.316,17	12.493,60	1.773,21
AGOSTO	20.563,24	1.536,54	6.951,94	10.723,92	1.350,84
SETEMBRO	23.958,53	1.012,29	8.880,52	12.793,17	1.272,55
OUTUBRO	30.951,93	1.462,88	11.420,07	16.412,89	1.656,09
NOVEMBRO	29.125,18	2.464,51	12.813,29	15.452,85	(1.605,47)
DEZEMBRO	34.554,66	903,36	13.406,05	18.579,01	60,78
TOTAL ANO	268.993,29	16.065,75	98.837,23	140.662,60	11.822,24

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Como apresentado na tabela 9, se a empresa apurasse o ICMS de forma não unificada, ela haveria recolhido no ano de 2015 o valor de R\$ 11.822,24 (onze mil oitocentos e vinte e dois reais e vinte e quatro centavos).

Em análise a tabela acima, percebe-se que o mês de novembro apresenta um valor negativo, o que demonstra que os créditos calculados foram superiores aos débitos apurados. Desta forma, a empresa em estudo, possui o valor de R\$ 1.605,47 (mil seiscentos e cinco reais e quarenta e sete centavos) para ser compensado no próximo mês (valor este utilizado em dezembro).

Caso não houvesse o benefício fiscal do crédito presumido de ICMS, o cálculo ficaria da seguinte forma:

Tabela 10 – Apuração de ICMS Sem o Crédito Presumido

Mês	Débitos Pelas Saídas	Crédito Sobre as Entradas	Valor a Recolher/ Recuperar
JANEIRO	12.873,12	1.021,32	11.851,80
FEVEREIRO	12.954,73	1.108,60	11.846,13
MARÇO	18.938,84	1.008,21	17.930,63
ABRIL	19.164,24	1.020,15	18.144,09
MAIO	20.905,44	2.188,75	18.716,70
JUNHO	21.147,75	1.066,52	20.081,23
JULHO	23.855,61	1.272,63	22.582,98
AGOSTO	20.563,24	1.536,54	19.026,70
SETEMBRO	23.958,53	1.012,29	22.946,24
OUTUBRO	30.951,93	1.462,88	29.489,05
NOVEMBRO	29.125,18	2.464,51	26.660,68
DEZEMBRO	34.554,66	903,36	33.651,30
TOTAL ANO	268.993,29	16.065,75	252.927,54

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Em análise a tabela acima, percebe-se que há uma grande diferença quando comparamos a apuração de ICMS da tabela 9 com a apuração demonstrada na tabela 10. Com isso, é possível confirmar que, é de grande importância da própria empresa e a contabilidade conhecer os benefícios fiscais previsto na legislação estadual.

Após realização dos cálculos no lucro presumido, apresenta-se abaixo o Demonstrativo do Resultado de Exercício – DRE no ano de 2015 da empresa:

Tabela 11 – Demonstrativo do Resultado de Exercício 2015 no Lucro Presumido

RECEITA DE VENDAS DE PRODUTOS	3.521.613,71
Vendas Mercado Interno	3.521.613,71
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	(178.797,98)
(–) Devoluções de Vendas	(5.048,75)
(–) ICMS s/Vendas	(268.993,29)
(–) Pis/Cofins s/Vendas	(5.400,60)
(–) ICMS Substituição Tributaria	(4.852,29)
(–) INSS s/ faturamento	(35.165,65)
Crédito Presumido Saída	140.662,60
RECEITA LÍQUIDA	3.342.815,73
CUSTO DE PRODUÇÃO	(3.003.694,16)
(–) Custos de Produção	(3.102.531,39)
Crédito Presumido ICMS	98.837,23
LUCRO BRUTO	339.121,57
DESPESAS OPERACIONAIS	(63.343,43)
(–) Despesas com Vendas	(57.390,74)
(–) Despesas Administrativas	(5.952,69)
RESULTADO ANTES IRPJ E CSLL	275.778,14
PROVISÕES IRPJ E CSLL	(85.808,10)
IRPJ	(47.829,20)
CSLL	(37.978,90)
LUCRO/PREJUÍZO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	189.970,04

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Com base nos números apresentados, estrutura-se o DRE da empresa no lucro presumido, que apresentou um resultado positivo de R\$ 189.970,04 (cento e oitenta e nove mil novecentos e setenta reais e quatro centavos).

4.3.2 Simulação Lucro Real

Optando pelo lucro real, a Empresa Estudo de Caso assim como no lucro presumido, também deixará de recolher seus tributos de forma unificada.

Nas tabelas 12 e 13 serão apresentadas as apurações de PIS e da Cofins no regime não-cumulativo:

Tabela 12 – Apuração de PIS Lucro Real

Mês	Débitos Pelas Saídas	Crédito Sobre as Entradas	Crédito Presumido Entrada	Valor a Recolher/ Recuperar
JANEIRO	157,32	227,64	72,29	(142,61)
FEVEREIRO	175,91	228,84	76,54	(272,08)
MARÇO	249,08	252,09	104,29	(379,38)
ABRIL	219,51	195,44	83,98	(439,29)
MAIO	170,97	512,87	71,30	(852,50)
JUNHO	198,37	197,48	74,65	(926,25)
JULHO	209,72	255,20	83,76	(1.055,50)
AGOSTO	183,54	186,18	71,39	(1.129,53)
SETEMBRO	151,74	178,01	63,20	(1.218,99)
OUTUBRO	250,14	288,42	104,43	(1.361,71)
NOVEMBRO	260,66	387,69	129,68	(1.618,42)
DEZEMBRO	214,40	343,40	92,82	(1.840,24)
TOTAL ANO	2.441,36	3.253,27	1.028,34	(1.840,24)

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Tabela 13 – Apuração da Cofins Lucro Real

Mês	Débitos Pelas Saídas	Crédito Sobre as Entradas	Crédito Presumido Entrada	Valor a Recolher/ Recuperar
JANEIRO	724,64	1.048,52	332,99	(656,87)
FEVEREIRO	810,27	1.054,05	352,57	(1.253,22)
MARÇO	1.147,28	1.161,14	480,37	(1.747,46)
ABRIL	1.011,05	900,20	386,80	(2.023,41)
MAIO	787,48	2.362,31	328,43	(3.926,67)
JUNHO	913,72	909,60	343,83	(4.266,38)
JULHO	965,99	1.175,49	385,80	(4.861,68)
AGOSTO	845,41	857,56	328,83	(5.202,66)
SETEMBRO	698,92	819,91	291,10	(5.614,76)
OUTUBRO	1.152,14	1.328,49	480,99	(6.272,11)
NOVEMBRO	1.200,63	1.785,74	597,33	(7.454,55)
DEZEMBRO	987,56	1.581,73	427,55	(8.476,27)
TOTAL ANO	11.245,07	14.984,75	4.736,60	(8.476,27)

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

De acordo com a legislação vigente, a empresa enquadrada no lucro real que apurar o PIS e a Cofins no regime não cumulativo, poderá deduzir de seus débitos os créditos de produtos e serviços adquiridos para serem utilizados na produção, de acordo com a legislação. Com base nisto, para a simulação dos cálculos, foram utilizados créditos dos seguintes itens: embalagens, energia elétrica,

serviço médico veterinário, temperos, insumos adicionais, gás industrial, manutenção de veículos vinculados à produção, manutenção de máquinas da produção, etiquetas e fretes. Quanto ao crédito presumido de PIS e da Cofins, as bases e a proporcionalidades foram realizadas de acordo com o faturamento da empresa.

O PIS e a Cofins também incidem sobre as receitas financeiras. Não foram consideradas as receitas financeiras na elaboração deste trabalho, pois a empresa não dispõe do valor exato destas receitas. No entanto, sabe-se que esta receita possui valor irrelevante diante dos números gerados pela empresa.

Com base nos dados apresentado pela empresa, foi possível apurar o lucro gerado pela empresa, e calcular o IRPJ e CSLL conforme tabela abaixo que tem como base o lucro real:

Tabela 14 – Apuração de IRPJ Lucro Real

Mês	Resultado Acumulado	IRPJ Apurado	Adicional IRPJ	IRPJ Devido no Mês
JANEIRO	24.144,12	3.621,62	414,41	4.036,03
FEVEREIRO	40.941,78	6.141,27	94,18	2.199,42
MARÇO	67.788,29	10.168,24	778,83	4.711,63
ABRIL	87.971,23	13.195,68	797,12	3.045,74
MAIO	126.487,09	18.973,06	2.648,71	7.628,96
JUNHO	153.536,71	23.030,51	3.353,67	4.762,40
JULHO	187.186,21	28.077,93	4.718,62	6.412,37
AGOSTO	214.292,42	32.143,86	5.429,24	4.776,55
SETEMBRO	251.995,15	37.799,27	7.199,52	7.425,68
OUTUBRO	274.285,86	41.142,88	7.428,59	3.572,68
NOVEMBRO	303.895,87	45.584,38	8.389,59	5.402,50
DEZEMBRO	344.171,27	51.625,69	10.417,13	8.068,85
TOTAL ANO	344.171,27	51.625,69	10.417,13	62.042,82

Fonte: Elaborado pela autora (2016)

Tabela 15 – Apuração CSLL Lucro Real

Mês	Resultado Acumulado	CSLL Apurado	CSLL Devido no Mês
JANEIRO	24.144,12	2.172,97	2.172,97
FEVEREIRO	40.941,78	3.684,76	1.511,79
MARÇO	67.788,29	6.100,95	2.416,19
ABRIL	87.971,23	7.917,41	1.816,46
MAIO	126.487,09	11.383,84	3.466,43
JUNHO	153.536,71	13.818,30	2.434,47
JULHO	187.186,21	16.846,76	3.028,45
AGOSTO	214.292,42	19.286,32	2.439,56
SETEMBRO	251.995,15	22.679,56	3.393,25
OUTUBRO	274.285,86	24.685,73	2.006,16
NOVEMBRO	303.895,87	27.350,63	2.664,90
DEZEMBRO	344.171,27	30.975,41	3.624,79
TOTAL ANO	344.171,27	30.975,41	30.975,41

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Com base no lucro real de cada período da empresa, foram aplicadas as alíquotas de 15% para o IRPJ, 10% para o adicional de IRPJ e 9% para a CSLL. Logo, obteve-se o montante a recolher de R\$ 93.018,23 (noventa e três mil dezoito reais e vinte e três centavos). No exercício analisado não houve nenhum valor de adição ou exclusão.

Os cálculos de INSS e ICMS não sofrem alterações do regime de tributação lucro presumido para o lucro real, portanto, consideram-se os números das tabelas 8 e 9 como valores também apurados para o lucro real.

Por fim, apresenta-se abaixo o Demonstrativo do Resultado de Exercício – DRE no lucro real do ano de 2015 da empresa:

Tabela 16 – Demonstrativo do Resultado de Exercício 2015 no Lucro Real

RECEITA BRUTA DE VENDAS DE PRODUTOS	3.521.613,71
Vendas Mercado Interno	3.521.613,71
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	(187.083,82)
(–) Devoluções de Vendas	(5.048,75)
(–) ICMS s/Vendas	(268.993,29)
(–) Pis/Cofins s/Vendas	(13.686,44)
(–) ICMS Substituição Tributaria	(4.852,29)
(–) INSS s/ faturamento	(35.165,65)
(–) Crédito Presumido Saída	140.662,60
RECEITA LÍQUIDA	3.334.529,89
CUSTO DE PRODUÇÃO	(2.927.015,19)
(–) Custos de Produção	(3.033.842,29)
Crédito Presumido ICMS	98.837,23
Crédito Presumido Pis/Cofins	7.989,87
LUCRO BRUTO	407.514,69
DESPESAS OPERACIONAIS	(63.343,43)
(–) Despesas com Vendas	(57.390,74)
(–) Despesas Administrativas	(5.952,69)
RESULTADO ANTES IRPJ E CSLL	344.171,27
RESULTADO ACUMULADO	344.171,27
PROVISÕES IRPJ E CSLL	(93.018,23)
IRPJ	(62.042,82)
CSLL	(30.975,41)
LUCRO/PREJUÍZO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	251.153,04

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

4.3.3 Comparativo Fiscal Anual

Depois de realizados todos os cálculos nos três regimes de tributação. Na tabela abaixo será apresentado o comparativo tributário anual da Empresa Estudo de Caso:

Tabela 17 – Comparativo Fiscal Anual da Empresa Estudo de Caso

Tributo	Simplex Nacional	Lucro Presumido	Lucro Real
SIMPLES NACIONAL	425.856,02	–	–
IRPJ	–	47.829,20	62.042,82
CSLL	–	37.978,90	30.975,41
PIS	–	961,75	(1.840,24)
COFINS	–	4.438,85	(8.476,27)
INSS	–	62.335,77	62.335,77
ICMS	–	11.822,24	11.822,24
ICMS ST	–	4.852,29	4.852,29
APORTE ICMS	–	60.000,00	60.000,00
TOTAL ANO	425.856,02	230.218,99	221.712,01
% SOBRE FAT.	12,11%	6,55%	6,30%

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Sabe-se que para tomar o crédito presumido de ICMS é necessário firmar um contrato com o Estado, este contrato é firmado no início de cada ano e nele deve constar a necessidade de crédito presumido para ser utilizado durante os dez meses, onde cada um real pago pode-se creditar de 4. Portanto com base nos números obtidos da empresa, verificou a necessidade de realizar um aporte de 60.000,00 onde poderá ser utilizado até 240.000,00. Este é um benefício fiscal concedido apenas para empresas optantes do lucro real ou presumido.

A tabela acima apresenta o resumo de todos os cálculos realizados neste estudo. A Empresa Estudo de Caso recolheu durante todo o ano de 2015 a importância de R\$ 425.856,02 (quatrocentos e vinte e cinco mil oitocentos e cinquenta e seis reais e dois centavos). Se optasse pelo lucro presumido haveria recolhido no ano de 2015 o valor de R\$ 230.218,99 (duzentos e trinta mil duzentos e dezoito reais e noventa e nove centavos). E tivesse optado pelo lucro real haveria recolhido R\$ 221.712,01 (duzentos e vinte e um mil setecentos e doze reais e um centavo).

4.4 ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS

Considerando os resultados obtidos do ano de 2015 da Empresa Estudo de caso, verifica-se que o regime de tributação menos oneroso é o lucro real, que gerou uma economia tributária de R\$ 204.144,01 (duzentos e quatro mil cento e quarenta e quatro reais e um centavo) com relação ao simples nacional (regime que a empresa era optante em 2015).

Quando comparamos o lucro real com o lucro presumido, temos uma pequena diferença de R\$ 8.506,98 (oito mil quinhentos e seis reais e noventa e oito centos), porém a forma de tributação não seria uma boa opção para empresa, uma vez que quando ela optar pelo lucro real, se auferir prejuízo em algum período, não irá recolher IRPJ e a CSLL. Conforme cálculos realizados no lucro real, a empresa possui saldo credor de PIS e da Cofins de R\$ 10.316,51 (dez mil trezentos e dezesseis reais e cinquenta e um centavos), valor este que poderá ser compensado com o IRPJ e a CSLL.

Porém, vale ressaltar que o optar tanto pelo lucro presumido quanto pelo lucro real, a empresa terá que algumas obrigações tributárias antes não exigidas pelo simples, como: ECF, DCTF, Registro Controle de Produção e Estoques, Sped Fiscal, Sped Contribuições, Sped Contábil, entre outras. Além disso, a empresa precisará adotar controles para a contabilidade ter confiabilidade nos números.

Ao optar pelo lucro real, além da diminuição dos tributos e contribuições, neste regime tributário é exigido do profissional responsável uma maior responsabilidade e dedicação maior, visto que toda a documentação deve estar em dia, pois os balancetes devem ser apurados mensalmente, para que com lucro seja calculado o IRPJ e a CSLL. Entretanto, a diferença monetária entre o simples nacional e o lucro real, compensará toda a complexidade entre um regime tributário e outro.

Outro ponto a ser lembrado, nos dados apresentados não foi considerado os créditos de imobilizado, depreciação e abertura de estoque, portanto, ao considerar estes créditos, teremos um ônus tributário ainda menor.

Em 2015 a Empresa Estudo de Caso encontrava-se no simples nacional, conforme comparado em análise aos dados da empresa, é a tributação mais onerosa.

CONCLUSÃO

O presente estudo teve por finalidade a apresentação das modalidades tributárias existentes no país, evidenciando em cada uma qualitativamente os tributos a recolher. E também um estudo sobre o crédito presumido de ICMS.

Diante do cenário econômico atual e das constantes alterações na legislação tributária, é cada vez mais importante para o mercado de trabalho possuir profissionais qualificados que tenham capacidade de interpretar a legislação e que mantenham o planejamento tributário constantemente nas empresas.

O planejamento tributário é uma ferramenta de extrema importância nas organizações, pois como analisado neste estudo, percebemos uma ampla variação tributária entre um regime tributário e outro. Diante disso, ressalta-se que o planejamento tributário pode resultar em uma economia tributária para as empresas, sem a preocupação com possíveis problemas com o fisco, visto que são utilizados apenas métodos lícitos, obtidos após um processo de estudo da empresa.

É de grande importância lembrar que não existe um planejamento tributário padrão, cada empresa terá suas particularidades, portanto cabe ao responsável pelo planejamento buscar, analisar e conhecer a legislação e as atividades da empresa de modo a apontar as opções.

Quanto ao problema de pesquisa estabelecido no início deste estudo com a seguinte questão: *Quais os procedimentos de análise para a definição do regime tributário menos oneroso em um frigorífico de suíno?* Por meio das análises realizadas, pode-se concluir que o regime tributário menos oneroso em um frigorífico de suínos é o lucro real, que reduziu o ônus tributário em R\$ 204.144,01 (duzentos e quatro mil cento e quarenta e quatro reais e um centavo).

O objetivo geral foi realizado onde se constatou por meio de uma análise comparativa entre os regimes de tributação lucro real, lucro presumido e simples nacional, o regime tributário adequado para a empresa do estudo de caso, abordando com relevância o crédito presumido de ICMS, que por meio de análises constatou-se a grande importância deste benefício para as empresas. O resultado deste objetivo foi realizado por meio dos dados das tabelas comparativas dos tributos incidentes sobre cada regime tributário.

Os objetivos específicos também foram cumpridos e atingidos no decorrer deste estudo, pois foram realizados com base nos relatórios de entrada e saída da empresa, quando se verificou todos os produtos comercializados e todas as compras realizadas, logo identificando os principais fornecedores e clientes. Os tributos incidentes sobre a operação da empresa foram analisados de forma criteriosa, visto que interfere diretamente no planejamento tributário.

Atendendo aos demais objetivos específicos, foram realizados os cálculos em cada regime tributário com base nos números obtidos da empresa, assim realizando uma análise e buscando métodos legais para a elisão fiscal, por meio da concessão do crédito presumido de ICMS, do crédito presumido de PIS e Cofins e entre outros.

Diante dos fatos expostos, recomenda-se ao proprietário da Empresa Estudo de Caso, a mudança de regime tributário para o lucro real, assim seus gastos tributários seriam minimizados, possibilitando a empresa adquirir novos investimentos e ser mais competitiva no mercado. Sugere-se ainda que a empresa de continuidade ao planejamento tributário realizando a implantação de rotinas práticas, administrativas e fiscais nos procedimentos do dia a dia da empresa.

Relativo a possíveis estudos futuros, sugere-se analisar a possibilidade de implantação de abertura de uma empresa filial para realizar a atividade de compra e venda de insumos agropecuários, visto que conforme a legislação do ICMS, a empresa que ao adquirir milho fora do estado para revenda, poderá apropriar-se de 12% de crédito de ICMS. E na venda dentro de Santa Catarina o ICMS estará isento e o PIS e a Cofins suspenso. Deste modo, esta operação estará reduzindo o ICMS a recolher da empresa. Além dos benéficos financeiros e tributários para a empresa, ela estará fomentando a economia de modo direto e indireto.

REFERÊNCIAS

ALVES, Valdivino. **Planejamento Tributário (Elisão Fiscal)**. Disponível em: <<http://valdivinodesousa.jusbrasil.com.br/artigos/121944135/planejamento-tributario-elisao-fiscal>>. Acesso em 22 set. 2015.

AMARAL, Gilberto Luiz do. **A Aplicação da Norma Geral Antielisão no Brasil**. Curitiba (PR): Juruá, 2002.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Imposto de renda das empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

BISOLO, T.; BAGGIO, D. K. Planejamento tributário: estudo do regime tributário menos oneroso para indústria. **Revista de Administração IMED**, v. 2, n. 3, p. 195–206, 2012.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 21 out 2015.

BRASIL. **Instrução Normativa nº 404**, de 12 de março de 2004. Dispõe sobre a incidência não-cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social na forma estabelecida pela Lei nº 10.833, de 2003, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 15 de março de 2004.

BRASIL. **Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em 31 out 2015.

BRASIL. **Lei Complementar 128, de 19 de dezembro de 2008**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm>. Acesso em 7 jun 2016.

BRASIL. **Lei nº 10.637, de 30 de Outubro de 2002**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637compilado.htm>. Acesso em: 20 abr. 2016.

BRASIL. **Lei nº 10.833, de 30 de Dezembro de 1966.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm>. Acesso em: 20 abr. 2016.

BRASIL. **Lei nº 5.172, De 25 De Outubro De 1966.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 21 out 2015.

BRASIL. **Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm>. Acesso em 24 out 2015.

BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acesso em 24 out 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**, 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

CRC-PE. **Lucro Real.** Disponível em: <http://www.crcpe.org.br/adm_upload/imagens/LUCRO%20REAL.PDF>. Acesso em 24 mai. 2016.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 15. ed. São Paulo: Ed. Atlas, 2015. 384 p.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 7. ed. São Paulo: Ed. Atlas, 2001. 376 p.

HARADA, Kiyoshi. **Sistema tributário na Constituição de 1988**. Curitiba: Juruá, 2006. 384p.

HERNÁNDEZ SAMPIERI, Roberto; FERNÁNDEZ COLLADO, Carlos; BAPTISTA LUCIO, Pilar. **Metodologia de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2006. 583p

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2004

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 24. Ed. São Paulo, 2004.

MARINS, Paulo César Garcez. **Através da rótula**: sociedade e arquitetura no Brasil, séculos XVII a XX. São Paulo: Humanitas, 2001.

MEIRELLES, Humberto. A importância do planejamento tributário. **Revista Visão Jurídica**. Disponível em: <<http://revistavisaojuridica.uol.com.br/advogados-leis-jurisprudencia/76/a-importancia-do-planejamento-tributario-divergencias-de-interpretacao-da-272017-1.asp>>. Acesso em: 01 Setembro 2015.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

OLIVEIRA, Luís Martins de (Et al.). **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2013. 417 p.

OLIVEIRA, Luís Martins de (Et al.). **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 433 p.

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

PEDRON, Ademar João. **Metodologia científica**: auxiliar do estudo, da leitura e da pesquisa. 3.ed. Brasília : Do autor , 2001.

RECEITA FEDERAL. **Lucro Real**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucroreal.htm#Conceito>>. Acesso em 24 out 2015.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração**: guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudo

de caso. 3 ed. São Paulo. Atlas, 2005.

SILVA, J. Miguel; RODRIGUES, Agostinho Inácio. **LALUR – Guia Prático de Escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real 2006**. 4. ed. São Paulo, Cenofisco, 2006.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987. 175 p.

ZANLUCA, Júlio César. **Planejamento tributário: Pague menos, dentro da lei!**: Disponível em:< <http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm>>. Acesso em: 21 ago. 2015.

ANEXOS

Anexo A – Partilha do Simples Nacional – Indústria (Anexo II)

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	INSS	ICMS	IPI
Até 120.000,00	4,50%	0,00%	0,21%	0,74%	0,00%	1,80%	1,25%	0,50%
De 120.000,01 a 240.000,00	5,97%	0,00%	0,36%	1,08%	0,00%	2,17%	1,86%	0,50%
De 240.000,01 a 360.000,00	7,34%	0,31%	0,31%	0,95%	0,23%	2,71%	2,33%	0,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De 480.000,01 a 600.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%
De 600.000,01 a 720.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De 720.000,01 a 840.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
De 840.000,01 a 960.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

Fonte: Anexo II – lei complementar nº 128 de 19 de dezembro de 2008.

Anexo B – Lista NCM's dos produtos comercializados pela Empresa Estudo de Caso

NCM	Descrição
0203.11.00	Carcças e meias-carças
0203.12.00	Pernas, pás e respectivos pedaços, não desossados
0203.19.00	Outras
0206.30.00	Da espécie suína, frescas ou refrigeradas
0209.10.11	Fresco, refrigerado ou congelado
1601.00.00	Enchidos e produtos semelhantes, de carne, de miudezas ou de sangue; preparações alimentícias à base de tais produtos.

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Anexo C – Bases de cálculo do crédito presumido de ICMS entrada

Mês	Compra de Suíno Vivo	Dev. de Compra de Suíno	Base de Cálculo	% de Crédito	Valor do Crédito
JANEIRO	122.715,00	–	122.715,00	4%	4.908,60
FEVEREIRO	119.700,18	–	119.700,18	4%	4.788,01
MARÇO	165.721,79	–	165.721,79	4%	6.628,87
ABRIL	154.826,32	–	154.826,32	4%	6.193,05
MAIO	190.026,00	–	190.026,00	4%	7.601,04
JUNHO	173.240,37	–	173.240,37	4%	6.929,61
JULHO	207.904,32	–	207.904,32	4%	8.316,17
AGOSTO	173.798,46	–	173.798,46	4%	6.951,94
SETEMBRO	222.013,06	–	222.013,06	4%	8.880,52
OUTUBRO	285.501,67	–	285.501,67	4%	11.420,07
NOVEMBRO	320.332,32	–	320.332,32	4%	12.813,29
DEZEMBRO	335.151,27	–	335.151,27	4%	13.406,05
TOTAL ANO	2.470.930,76	–	2.470.930,76	4%	98.837,23

Fonte: Elaborado pela autora (2016).

Anexo D – Bases de cálculo do crédito presumido de ICMS saída

Mês	Venda da Matança do Suíno	Dev. de Venda	Base de Cálculo	% de Crédito	Valor do Crédito
JANEIRO	160.229,12	–	160.229,12	4%	6.409,16
FEVEREIRO	165.055,74	–	165.055,74	4%	6.602,23
MARÇO	237.477,17	–	237.477,17	4%	9.499,09
ABRIL	243.482,41	663,82	242.818,59	4%	9.712,74
MAIO	273.373,20	–	273.373,20	4%	10.934,93
JUNHO	276.225,08	–	276.225,08	4%	11.049,00
JULHO	312.339,97	–	312.339,97	4%	12.493,60
AGOSTO	272.483,01	4.384,94	268.098,08	4%	10.723,92
SETEMBRO	319.829,16	–	319.829,16	4%	12.793,17
OUTUBRO	410.322,37	–	410.322,37	4%	16.412,89
NOVEMBRO	386.321,33	–	386.321,33	4%	15.452,85
DEZEMBRO	464.475,16	–	464.475,16	4%	18.579,01
TOTAL ANO	3.521.613,71	5.048,75	3.516.564,95	4%	140.662,60

Fonte: Elaborado pela autora (2016).