

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

RODRIGO DO LIVRAMENTO PIRES

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA DO COMÉRCIO DE COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS
AUTOMOTORES USADOS SOB O REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO LUCRO
PRESUMIDO NO ESTADO DE SANTA CATARINA**

CRICIÚMA

2016

RODRIGO DO LIVRAMENTO PIRES

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA DO COMÉRCIO DE COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS
AUTOMOTORES USADOS SOB O REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO LUCRO
PRESUMIDO 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.

Orientador: Prof. Esp. Rafael Mello Furlanetto

CRICIÚMA

2016

RODRIGO DO LIVRAMENTO PIRES

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA DO COMÉRCIO DE COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS
AUTOMOTORES USADOS SOB O REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO LUCRO
PRESUMIDO NO ESTADO DE SANTA CATARINA**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Tributária.

Criciúma, 29 de Junho de 2016.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Rafael Mello Furlanetto - Especialista - (UNESC) - Orientador

Prof. Fernando Marcos Garcia - Especialista - (UNESC) - Examinador

Dedico esse trabalho aos meus pais, pai (*in memoriam*) que nunca permitiu que eu parasse de estudar e sempre me incentivando seja qual fosse minha decisão e mãe ainda me apoiando e não me deixando desistir jamais. Aos queridos e exemplares professores do corpo docente do curso de Ciências Contábeis pelas suas ótimas instruções e também aos amigos que caminharam junto até este grande dia. E por último mais não menos importante à minha amável e compreensiva esposa que está sempre ao meu lado.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradecer a Deus por conceder essa oportunidade de vida e com ela poder alcançar sucesso pessoal, humano e profissional. Todas as pessoas envolvidas direta e indiretamente bem como, antes de tudo, meus pais, irmãos e amigos mais próximos. Minha querida esposa e companheira pacientemente amável. Com certeza aos meus colegas de estudo que trocaram e ainda trocam experiências positivas e negativas para avançarmos ainda mais no crescimento pessoal e profissional. Aos grandes e favoráveis professores, um corpo docente que não tem igual, profissionais exemplares e que se dedicam de corpo e alma ao seu trabalho e em especial ao professor especialista e meu orientador Rafael Mello Furlanetto por ter me dado essa oportunidade de crescimento profissional trocando ideias diretamente com sua experiência de vida pessoal e profissional. A todos meu muito obrigado.

“Só aqueles que têm a paciência de fazer as coisas simples com perfeição é que adquirem a capacidade de fazer as coisas difíceis com facilidade.”

Johann Christoph Friedrich von Schiller

RESUMO

Este trabalho tem por finalidade demonstrar de forma concisa e detalhada a apuração dos tributos oriundos específicos do comércio de compra e venda de veículos automotores usados no estado de Santa Catarina. Visa apresentar toda carga tributária e a importância de um planejamento tributário para que se possa gozar de todo e qualquer benefício fiscal que seja previsto por lei, ou seja, totalmente dentro da legalidade. Dentre os pontos pertinentes, tem-se a necessidade de explorar de maneira minuciosa e clara a legislação inerente para que se tenha o embasamento legal necessário para a apuração correta dos tributos. De maneira formal, a finalidade desse trabalho, será tratada com exclusiva prioridade ao levantamento de toda parte exigida por lei para que se possa explorar a atividade de maneira legal no que se diz respeito à parte tributária do negócio. A parte prática e grande maioria dos dados relevantes para a conclusão do trabalho é o estudo bibliográfico embasado nos procedimentos de uma das empresas do Grupo VIP CAR sediada em Criciúma-SC, cujo ramo dessa é a Intermediação de Negócios relativos a veículos automotores usados.

Palavras-chave: Carga Tributária; Lucro Presumido; Planejamento Tributário; Execução; Análise Tributária; Princípios Constitucionais.

LISTA DE TABELAS

TABELA 01 - Representação entre custo e venda.....	33
TABELA 02 - Reconhecimento da base de cálculo e apuração IR e CSSL.....	35
TABELA 03 - Reconhecimento da base de cálculo e apuração do PIS e COFINS...	36
TABELA 04 - Reconhecimento da base de cálculo e apuração do ICMS.....	37
TABELA 05 - Demonstrativo de Resultado do Exercício do período (1º trimestre)...	37
TABELA 06 - Livro Caixa 1º Trimestre	38

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ICMS	Imposto sobre Comercialização de Mercadorias e Serviços de Telecomunicação
IR	Imposto de Renda
CSLL	Contribuição Social sobre Lucro Líquido
PIS	Programa de Integração Social
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
RICMS/SC	Regulamento do ICMS de Santa Catarina
RIR-99	Regulamento do Imposto de Renda de 1999
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
SRF	Secretaria da Receita Federal
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
CMV	Custo da Mercadoria Vendida
ART	Artigo
STN	Sistema Tributário Nacional
CTN	Código Tributário Nacional
CF	Constituição Federal
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 TEMA E PROBLEMA	11
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA	12
1.2.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	12
1.3 JUSTIFICATIVA DE PESQUISA	12
1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	14
2.1 TRIBUTAÇÃO PELO REGIME DO LUCRO PRESUMIDO	14
2.1.1 OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.....	14
2.2 DOS TRIBUTOS ENVOLVIDOS	15
2.2.1 IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ	15
2.2.1.1 ALÍQUOTA IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA	16
2.2.1.2 BASE DE CÁLCULO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA	16
2.2.2 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO - CSLL	18
2.2.3 PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS.....	19
2.2.4 CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS.....	21
2.2.5 IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO - ICMS	22
2.2.5.1 BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO	23
2.2.5.2 ALIQUOTA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO.....	24
2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	25
2.3.1 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA	25
2.3.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.....	26
2.3.3 DEFINIÇÃO DE TRIBUTO	28
2.3.4 ESPÉCIES DE TRIBUTOS	28
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	30
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	30
3.2 PROCEDIMENTOS E ANÁLISE DE COLETA DE DADOS	31
4 ESTUDO BIBLIOGRÁFICO	32

4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO	32
4.2 COLETA DE DADOS	32
4.3 LEVANTAMENTO DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E SAÍDA	33
4.4 RECONHECIMENTO DA BASE DE CÁLCULO E APURAÇÃO DOS TRIBUTOS	34
4.4.1 BASE DE CÁLCULO, BASE DE PRESUNÇÃO E APURAÇÃO IR E CSLL.....	34
4.4.2 BASE DE CÁLCULO PIS E COFINS	35
4.4.3 BASE DE CÁLCULO DO ICMS.....	36
4.4.4 DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO DO PERÍODO.....	37
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	40
REFERÊNCIAS.....	44
ANEXOS	46
ANEXO A - ARTIGO 519 DECRETO 3.000/99 DO RIR/99.	47
ANEXO B – INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 152, DE 16 DE DEZEMBRO DE 1998	48
ANEXO C - DECRETO LEI Nº 1.598 DE 26 DE DEZEMBRO DE 1977, ART. 12. ..	49

1 INTRODUÇÃO

O trabalho a seguir mostrará como é feito a apuração dos tributos no comércio de compra e venda de veículos automotores usados pelo regime do Lucro Presumido no Estado de Santa Catarina. Avalia a composição de cada tributo elaborando uma comparação entre os fatos que ocorrem nesse tipo de comércio nesse caso da compra e venda.

A pesquisa trará todos os métodos legais que podem ser utilizados nesse regime de tributação, do lucro presumido, para o comércio automotivo. Irá nos mostrar em detalhes como, resumidamente, pode-se apurar o resultado tributário em cada operação individualmente.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Existem várias questões na parte tributária da classe empresarial em geral, principalmente quanto à carga de tributos a ser pagos sobre a venda de seus produtos. Muitos fazem uma avaliação do assunto como um custo desfavorável e ameaçador às atividades do empreendimento tendo em vista a vasta gama de tributos inerentes na atividade empresarial.

Na apresentação dos tributos de compra e venda desse segmento de veículos usados tem-se os seguintes impostos e contribuições oriundos da atividade de comércio das empresas optantes pelo Lucro Presumido: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Telecomunicação, Imposto de Renda, Contribuição Social sobre Lucro Líquido, Programa de Integração Social e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social. Cada tributo, no regime de tributação do Lucro Presumido, tem seu tratamento regido por suas respectivas leis e anexos bem como sobre o ICMS regulamentado pelo RICMS/SC aprovado pelo Decreto 2.870/01, o IR pelo RIR-99 Decreto nº 3000 de 26 Março de 1999 e a lei 9.718/98 que regula os demais tributos.

A comercialização de veículos automotores usados no estado de Santa Catarina tem seu tratamento fiscal regulamentado e cada negociação e comercialização efetivamente registrada em seu documento fiscal segue essa regra geral tributária que de certa forma favorece a sua continuidade tendo em vista toda questão contábil entre custo e preço de venda e margem de contribuição.

A exploração do negócio traz, em seus benefícios fiscais específicos da atividade automobilística, uma regra contábil tributária que deve ser avaliada e estudada a fundo para que possa ser aproveitado cada benefício ao máximo permitido, ou seja, o conhecimento desse tratamento tributário é fundamental para que a empresa tenha êxito em suas análises de mercado e administrativas do negócio para fazer sua avaliação comercial e respectivamente apresentar um resultado positivo real da exploração da atividade.

Baseado nesses fatos pode-se dizer que todo esse conhecimento pode facilitar e/ou alterar uma avaliação de negócio e proporcionar o resultado esperado do empresário proporcionando uma continuidade do comércio e trazendo um benefício social consequente. Sendo assim, de que forma é feita a apuração dos tributos sobre o regime do Lucro Presumido na compra e venda de veículos automotores usados no estado de Santa Catarina?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

Essa pesquisa tem como objetivo geral mostrar como é feito a apuração dos tributos oriundos do comércio de compra e venda de veículos usados no regime de tributação do Lucro Presumido, identificando na prática como se atribui a cada operação comercial individualizada.

1.2.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Apuração dos tributos com prejuízo;
- Margem entre custo de aquisição e revenda
- Tributos oriundos;
- Apuração dos tributos com lucro; e
- Base de presunção IR/CSLL.

1.3 JUSTIFICATIVA DE PESQUISA

O trabalho justifica-se pelo fato de que, além de existir a parte discernente de análise tributária constante e uma pesquisa periódica quanto ao assunto, os regulamentos tributários referentes ao comércio de compra e venda de veículos

automotores usados são um tanto quanto específicos e tem seu regime tributário diferenciado.

A parte prática da aplicabilidade desse regime com seus respectivos benefícios fiscais nos traz à tona a importância da continuidade do estudo e o aprofundamento desse, para que o negócio empresarial seja analisado de forma mais concisa e para que se tenha a parte contábil e tributária dentro das normas e regulamentos estabelecidos por lei de maneira que traga os benefícios apresentados de forma legal para a promoção da continuidade do empreendimento.

Essa pesquisa está voltada de maneira teórica e prática para uma melhor compreensão desse regime tributário. Será fundamentada nos regulamentos e leis governamentais e apresentará, de forma clara e única, exclusivamente a parte de compra e venda de veículos automotores não levando em consideração de maneira secundária outras atividades inerentes à atividade como serviços prestados e tomados.

1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

Após breve introdução do tema, pesquisa, objetivos e justificativa do trabalho, o estudo se resumirá e está organizado da seguinte forma: introdução, breve análise do tema, fundamentação teórica com embasamento legal conforme o tema, parte prática com demonstrativos fiscais fictícios (apenas com procedimentos reais), análise do resultado teórico fiscal e considerações finais junto à conclusão.

A fundamentação teórica reúne a parte legal dos decretos pertinentes ao setor automotivo e avalia de forma sintética cada regulamento de cada tributo individualizado e de cada operação. Após a fundamentação teórica será apresentada a parte prática de cada situação individual que pode ocorrer no setor desde a compra, parte inicial, até a venda efetivamente ocorrida com ou sem lucro estabelecido. Após essas informações será apresentada uma conclusão para o tema e como refletem no resultado da empresa esses benefícios fiscais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesse capítulo apresenta-se a fundamentação teórica legislativa da apuração dos tributos no regime do Lucro Presumido. Será especificado cada tributo individualmente e far-se-á uma apuração geral com a incorporação de todos esses impostos e contribuições inerentes à atividade buscando atingir os objetivos geral e específico e assim mostrar sua aplicabilidade e benefícios. E ainda trará algumas definições legais sobre princípios constitucionais e suas competências.

2.1 TRIBUTAÇÃO PELO REGIME DO LUCRO PRESUMIDO

Lucro Presumido, de acordo com informações da Receita Federal, é uma forma de tributação simplificada que determina a base de cálculo do IR (Imposto de Renda) e CSLL (Contribuição Social sobre Lucro Líquido) das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas à apuração do lucro real e o IR é devido trimestralmente.

O RIR/96 (Regulamento do Imposto de Renda) no art. 516 diz na íntegra “A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais (R\$ 24.000.000,00), ou a dois milhões de reais (R\$ 2.000.000,00) multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei n^o 9.718, de 1998, art. 13).” Vale lembrar que a lei 12.814/13 alterou esse limite para R\$ 78.000.000,00 no ano de 2013 em seu art. 13 da legislação tributária.

2.1.1 OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

A opção pelo regime do Lucro Presumido dar-se-á, segundo regulamento do Imposto de Renda (art. 516, § 1º, 3 e 4), caso não seja obrigado à tributação pelo lucro real e caso se enquadre nas exigências da Lei 9.718/98 e terá sua opção definida pela manifestação do pagamento da primeira quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração.

2.2 DOS TRIBUTOS ENVOLVIDOS

Nessa seção secundária informa-se, com embasamentos legais, quais tributos as empresas estão sujeitas ao recolhimento bem como sua aplicabilidade individualizada de maneira geral e logo mais especifica-se cada tributo pertinente ao comércio em questão estudado que é de compra e venda de veículos automotores pelo regime do lucro presumido em Santa Catarina.

Como já visto anteriormente o IR (Imposto de Renda), primeiramente, regulamentado pelo decreto 3.000 do RIR/96 uma vez definido sua forma de apuração pelo regime do Lucro Presumido ora evidenciado. A CSSL (Contribuição Social sobre Lucro Líquido) já mencionada é regida pela Lei 7.689/88.

Outras contribuições pertinentes ao comércio é o PIS (Programa de Integração Social) instituída pela lei complementar nº 7 de 1970 e a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) instituída pela lei complementar nº 70 de 1991, ambas regulamentadas pelo decreto Nº 4.524 de 17 de dezembro de 2002.

E por último o imposto que é exigido, independente de lucro ou prejuízo, por lei que é o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de telecomunicação) este regulamentado pelo RICMS/SC-01 aprovado pelo decreto 2.870/01 uma vez que cada estado tem seu regulamento independente. Em seguida faz-se saber cada tributo individualizado no ramo de comércio em questão vinculado aos objetivos propostos.

2.2.1 IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ

O imposto de renda é um imposto instituído por lei que se faz aplicável quando há lucro na comercialização de produtos em empresas comerciais ou não cujo objetivo é a obtenção desses lucros. O percentual pode variar entre os ramos de atividade das empresas como mostra no art. 541 decreto 3.000/99 do RIR/99, onde determina cada operação e suas respectivas alíquotas.

2.2.1.1 ALÍQUOTA IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

De acordo com o Decreto 3.000/99 do RIR/99 em seu art. 541 define a alíquota do imposto de renda pessoa jurídica em quinze por cento sobre sua base de cálculo, ou conforme diz a seguir, sobre o lucro presumido, “Art. 541. A pessoa jurídica, seja comercial ou civil o seu objeto, pagará o imposto à alíquota de quinze por cento sobre o lucro real, presumido ou arbitrado, apurado de conformidade com este Decreto (Lei n^o9.249, de 1995, art. 3^o).”

Vale ressaltar que também aplicasse uma determinada porcentagem ao adicional do Imposto de Renda, conforme menciona no decreto 3.000/99 do RIR/99, art 541 e 542, onde diz na íntegra:

Art. 542. A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto à alíquota de dez por cento (Lei n^o9.249, de 1995, art. 3^o, § 1^o, e Lei n^o9.430, de 1996, art. 4^o).

O que se registrou até o momento foi um embasamento geral das normas a serem seguidas perante o regulamento do Imposto de Renda, porém, como o assunto é um tanto específico e refere-se apenas a comercialização da compra e venda de veículos automotores usados pelo regime do Lucro Presumido faz-se a importância de evidenciar mais especificamente sua apuração com a base de cálculo regida por lei onde aplicasse a alíquota aqui fundamentada.

2.2.1.2 BASE DE CÁLCULO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Aqui se trata da base de cálculo que se aplica única e exclusivamente ao ramo de atividade de compra e venda de veículos. A seguir, com embasamentos ora legais, fundamenta-se sua aplicabilidade e mostra de forma concisa como chegar a base de cálculo e dá outras providências.

Uma vez que se sabe qual o tipo de negócio da empresa e qual ramo de atividade segundo o regime tributário escolhido, nesse caso lucro presumido e intermediação de negócios, deve-se aprofundar e buscar mais informações a respeito da exploração comercial definida e nesse caso têm-se uma aplicação específica para a atividade em questão.

Entende-se como intermediação de negócio toda exploração comercial onde há um terceiro operando na venda do produto, ou seja, nesse caso a empresa optante pelo regime do lucro presumido faz a intermediação da compra do veículo usado de pessoa física ou jurídica e transmite a venda à outra pessoa física ou jurídica formalizando a operação comercial com seu documento fiscal para a arrecadação dos tributos devidos.

Como mostrou anteriormente a alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo é de 15%(quinze por cento) e tão logo precisasse definir qual seria a base que se aplica esse percentual. No caso desse estudo faz-se conhecimento de imediato do § 1º, III-b) do art. 519, onde diz “...III - trinta e dois por cento, para atividades de: b) intermediação de negócios;...” para a obtenção da base de cálculo do referido Imposto de Renda (vide anexo A).

Baseado nas normas do Regulamento do Imposto de Renda e também na lei 9.716/98 na qual adotou nova redação sobre a medida provisória nº 1.725 de 1998 que trata em seu art. 5º como definindo a operação de compra e venda de veículos automotores como operações de consignação:

Art. 5º As pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores poderão equiparar, para efeitos tributários, como operação de consignação, as operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados.

Parágrafo único. Os veículos usados, referidos neste artigo, serão objeto de Nota Fiscal de Entrada e, quando da venda, de Nota Fiscal de Saída, sujeitando-se ao respectivo regime fiscal aplicável às operações de consignação.

Referente a tal lei a instrução normativa SRF Nº 152 de 16 Dezembro de 1998 “dispõe sobre a determinação da base de cálculo de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, relativamente às operações com veículos usados.” Essa instrução normativa tem em seu art. 2º, § 1º a seguinte redação (vide anexo B), “ § 1º Na determinação das bases de cálculo de que trata este artigo será computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada.”

Enfim têm-se todas as informações pertinentes ao Imposto de Renda para o comércio em questão. Resumidamente pode-se dizer que à base de cálculo aplica-

se o percentual de presunção de intermediação de negócios estabelecido por lei e documento anteriormente de 32%(trinta e dois por cento) à uma alíquota de 15%(quinze por cento) mediante definição do percentual estabelecido por lei, porém a receita bruta legal definida é a diferença entre o custo de aquisição e a venda da mercadoria, logo tem-se que apurar o custo e a venda para obter a receita bruta tão logo observa-se a importância dos registros de compra e venda individualizados de cada veículo que dessa forma obtêm-se a base de cálculo para os impostos e contribuições que veremos a seguir. Dessa forma podemos antecipar que caso não haja receita bruta, ou seja, haja um custo de aquisição maior que preço de venda, não se pode calcular os tributos pertinentes logo não têm a incidência dos mesmos.

2.2.2 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO - CSLL

Nesse capítulo far-se-á uma apuração mais detalhada sobre tal contribuição que será esclarecida algumas informações. Nesse caso trata-se da Contribuição Social sobre Lucro Líquido que é regida pela Lei nº 7.689 de 15 de Dezembro de 1988.

Nessa lei institui-se o destino da contribuição, uma vez que não é de competência da União como o Imposto de Renda, que deixa claro no Art. 1º dessa lei dizendo "... Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social." Logo em seguida já se pode saber qual é a base de cálculo dessa Contribuição na qual o art. 2º diz que "a base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda."

Como foi apresentado anteriormente, viu-se que para a obtenção dos dados para a apuração do Imposto de Renda pelo regime do Lucro Presumido se tem que apurar primeiramente sua receita bruta, que no caso do comércio de compra e venda de veículos é a diferença entre o custo de aquisição e o preço de venda. Como o art. 2º da Lei nº 7.689/88 diz que a base de cálculo para a CSLL é o valor do resultado antes da provisão do IR, pode-se dizer que a mesma base do IR é para a Contribuição.

Uma vez estabelecida a base de cálculo para a apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido tem-se que aplicar a alíquota da contribuição que essa

mesma lei nº 7.689/88 nos traz em seu art. 3º, III que diz “9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas.”

Essa especificação das demais pessoas jurídicas está reclinável aos incisos anteriores desse artigo que a lei nº 13.169 de 06 de Outubro de 2015 traz atualizado referente a outras atividades de atuação:

“Art. 3º

I - 20% (vinte por cento), no período compreendido entre 1º de setembro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, e 15% (quinze por cento) a partir de 1º de janeiro de 2019, no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos [incisos I a VII e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001;](#) [\(Produção de efeito\)](#)

II - 17% (dezessete por cento), no período compreendido entre 1º de outubro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, e 15% (quinze por cento) a partir de 1º de janeiro de 2019, no caso das pessoas jurídicas referidas no [inciso IX do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001;](#)

III - 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas.” (NR)

Sem mais delongas encerra-se a parte desse contribuição que, via de regra é regida conforme o IR especificamente nesse tipo de comércio. Vale frisar que estamos tratando única e exclusivamente a comercialização de veículos automotores usados pelo regime de tributação do Lucro Presumido, demais atividade têm suas apurações conforme legislação vigente.

2.2.3 PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS

A lei que altera a Legislação Tributária Federal relevantes ao PIS/PASEP, COFINS e IR é a que se trata nesse capítulo. Essa Lei Nº 9.718 de 27 de Novembro de 1998 mostra em seu capítulo I sobre o Programa de Interação Social e a COFINS, que veremos a seguir, regulamentada pelo decreto 4.524/02.

O art. 2º dessa lei diz que essas contribuições serão calculadas com base em seu faturamento tão logo o art. 3º nos diz na íntegra a que se refere o faturamento que trata o artigo anterior:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. [\(Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)

~~Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)~~

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o [art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977](#). [\(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

O art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598 de 2 de Dezembro de 1977 (vide anexo C) diz que “a receita bruta compreende: I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; § 1º a receita líquida será a receita bruta diminuída de: I - devoluções e vendas canceladas; II - descontos concedidos incondicionalmente; III - tributos ela incidentes; e IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente.”

O decreto que regulamenta o PIS e a COFINS 4.524/02 deixa bem claro também quanto a base de cálculo para apuração das contribuições referentes ao comercio de veículos usados.

Art. 10. As pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, observado o disposto no art. 9º, têm como base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins o valor do faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade por elas exercidas e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas ([Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º](#), [Lei nº 9.701, de 1998, art. 1º](#), [Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º](#), [Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998, art. 5º](#), e [Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º](#)).

§ 4º A pessoa jurídica que tenha como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores deve apurar o valor da base de cálculo nas operações de venda de veículos usados adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, segundo o regime aplicável às operações de consignação.

§ 5º Na determinação da base de cálculo de que trata o § 4º será computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada.

Baseado nessas premissas tem-se a adaptação da margem do tributo devido de acordo com o regime de tributação ora optado pela empresa do Lucro Presumido e tendo como base as informações anteriores específicas do ramo automobilístico usado de que a receita bruta compreende a diferença entre custo de aquisição e preço de venda pode-se dizer que a base de cálculo nessa empresa é a mesma apresentada até agora pelo IR e CSLL.

Tão logo se tem sua base de cálculo, como de praxe, far-se-á à aplicação de sua alíquota vigente para a apuração do tributo. Onde pode-es encontrar essa

alíquota do tributo é no decreto Nº 4.524 de 17 de dezembro de 2002 que regulamenta as contribuições do PIS/PASEP e COFINS.

Primeiramente o art. 59 desse decreto traz a noção do regime PIS/PASEP não cumulativo que claramente evidencia esse regime ao lucro real e sendo assim o lucro presumido é regido pela cumulatividade que a Receita Federal assim orienta seus usuários. Dessa forma traz-se o art. 51 para a confirmação da alíquota aqui proposta pelo estudo que segue a seguir conforme legislação junto com o art. 59 para maiores esclarecimentos:

Art. 51. As alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis sobre o faturamento são de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e de 3% (três por cento), respectivamente, e as diferenciadas previstas nos arts. 52 a 59 (Lei nº 9.715, de 1998, art. 8º, Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 1º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 8º)...

Art. 59. A alíquota do PIS/Pasep não-cumulativo incidente sobre a receita auferida pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, tributadas com base no lucro real, será de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), a partir de 1º de dezembro de 2002 (Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso I, e Medida Provisória nº 66, de 2002, arts. 2º e 8º).

Resumidamente apurando os fatos, a base de cálculo para a locação dessa alíquota ora pertinente nesse momento ao PIS/PASEP (0,65%) é a mesma a já comentada e calculada para o IR e CSLL, a margem entre custo de aquisição e o preço de revenda, e apenas isso, para a aplicação da alíquota do PIS de 0,65%.

2.2.4 CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Esse capítulo de que trata a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), será breve uma vez que já foi aplicado o embasamento legal anteriormente relativo ao PIS que é regulamentado pelo mesmo decreto nº 4.524/02. Apenas será ressaltado e evidenciado a base de cálculo legal e sua respectiva alíquota ora já informada, porém far-se-á de maneira mais expressa para um entendimento mais aprofundado.

Conforme visto, o mesmo decreto que regula o PIS/PASEP faz o regulamento para a COFINS, nesse caso o art. 10 ora mencionado (pag. 20) resume qual a base de cálculo para a apuração dessa contribuição que se viu muito até o momento que é a diferença entre o custo e o valor de revenda, ou seja, o mesmo tratamento que o PIS.

Quanto à alíquota, no mesmo decreto no art. 51 tem-se o percentual de 3%, via de regra tratando como tributo cumulativo, uma vez que a empresa é optante pelo regime do Lucro Presumido. Sem mais delongas fica resumido e expresso a captação da base de cálculo para a COFINS e sua respectiva alíquota para o ramo de atividade comercial de compra e venda de veículos usados.

2.2.5 IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO - ICMS

Nesse capítulo será tratado, da mesma forma que os demais, de maneira clara e concisa, como é apurado o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Telecomunicação (ICMS). Será embaso totalmente sobre o âmbito legal e evidenciado suas respectivas normas e procedimentos para a apuração desse tributo no estado de Santa Catarina.

O regulamento do ICMS no estado de Santa Catarina é afundado pela singela nomenclatura de RICMS/SC-01 e foi aprovado e regulamento pelo decreto 2.870/01 ora trazendo todas as relações pertinentes ao tributo no âmbito desse estado com relação a todas as atividades comerciais inerentes.

Em seu art. 1º está o fato gerador do tributo na qual estabelece em quais circunstâncias o imposto é devido. Para que não haja dúvidas encontra-se na íntegra o artigo expresso por lei:

Art. 1º O imposto tem como fato gerador:

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.

Parágrafo único. O imposto incide também:

- I - sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade (Lei nº 12.498/02);
- II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
- III - sobre a entrada, no território do Estado, em operação interestadual, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Esse embasamento legal é importante para que possa saber, a quem interessar, que toda e qualquer mercadoria que circular no estado tem a incidência desse imposto que é do âmbito estadual e rega riqueza para o estado. Logo sabe-se que a todo momento está sendo apurado e recolhido tal tributo para os cofres públicos do estado e assim fazendo seus devidos repasses.

No estudo em questão, comércio automobilístico, pode-se dizer com certeza que há incidência desse imposto uma vez que o veículo é um bem durável e caracteriza-se como mercadoria já que está exposta pra venda. A seguir far-se-á de imediato os trâmites legais para a apuração e reconhecimento da base de cálculo para esse imposto para o tipo de comércio em questão.

2.2.5.1 BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO

O art. 9º na parte do Regulamento do ICMS de Santa Catarina evidencia a base de cálculo para o tributo em que diz ser, na saída de mercadoria, o valor da operação. Ou seja, o valor total da nota fiscal de saída é a base do imposto, porém essa é uma exposição geral referente as mercadorias oriundas do estado.

Um pouco mais aprofundado pode-se ver no anexo 2 do RICMS/SC na parte em que trata sobre os Benefícios Fiscais do estado, no art. 8º traz a seguinte redação:

- Art. 8º Nas seguintes operações internas e interestaduais a base de cálculo do imposto será reduzida:
- I - em 80% (oitenta por cento) na saída de carroceria para veículo, máquina, motor ou aparelho usados (Convênios ICM 15/81, ICMS 50/90 e 151/94);
 - II - em 95% (noventa e cinco por cento) na saída de veículo automotor usado (Convênios ICM 15/81, ICMS 50/90, 151/94 e 33/93);

Logo temos a base de cálculo para apurarmos o imposto que resumidamente entende-se que é 5%(cinco por cento) do valor total nota, uma vez que o incentivo oferece uma redução de 95%(noventa e cinco por cento) na saída de veículo automotor usado, base do estudo em questão. A seguir, como parte conclusiva do embasamento legal para a apuração dos tributos tem-se a exposição da alíquota do ICMS.

2.2.5.2 ALIQUOTA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO

Para concluir a fundamentação teórica fundamentada nas normas e procedimentos legais, por último, mais não menos importante, será apresentado a alíquota do tributo anteriormente evidenciado e exposto sua base de cálculo.

A parte mais necessária para a aplicação da alíquota do ICMS está no regulamento do ICMS - RICMS/SC-01 onde trata da parte expressa do Regulamento, Capítulo IV - Do Cálculo do Imposto, Seção II Art. 26 que diz de forma concisa qual a alíquota a que se deve aplicar sobre a base de cálculo ora evidenciada exclusivamente sobre o comércio em questão:

- Art. 26. As alíquotas do imposto, nas operações e prestações internas e interestaduais, inclusive na entrada de mercadoria importada e nos casos de serviços iniciados ou prestados no exterior, são:
- I - 17% (dezessete por cento), salvo quanto às mercadorias e serviços relacionados nos incisos II, III e IV;
 - II - 25% (vinte e cinco por cento) nos seguintes casos:
 - a) operações com energia elétrica;
 - b) operações com os produtos supérfluos relacionados no Anexo 1, Seção I;
 - c) prestações de serviço de comunicação;
 - d) operações com gasolina automotiva e álcool carburante;
 - III - 12% (doze por cento) nos seguintes casos:
 - a) operações com energia elétrica de consumo domiciliar, até os primeiros 150 Kw (cento e cinquenta quilowatts);
 - b) operações com energia elétrica destinada a produtor rural e cooperativas rurais redistribuidoras, na parte que não exceder a 500 Kw (quinhentos quilowatts) mensais por produtor rural;
 - c) prestações de serviço de transporte rodoviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;
 - d) mercadorias de consumo popular, relacionadas no Anexo 1, Seção II;
 - e) produtos primários, em estado natural, relacionados no Anexo 1, Seção III;
 - f) veículos automotores, relacionados no Anexo 1, Seção IV;

Como se pode ver no art. 26 inciso III alínea f, a redação expressa claramente a alíquota de 12%(doze por cento) para veículo automotores e ainda faz uma referencia ao anexo 1 do RICMS/SC que trata das NCM's - Nomenclatura Comum do Mercosul.

Resumindo, para finalizar, o imposto tem que ser destacado em sua nota fiscal independentemente da margem entre custo e preço de venda nos quesitos até então abordados de 5%(cinco por cento) sobre o valor de venda do veículo, para obtenção da base de cálculo para aplicação de uma alíquota de 12%(doze por cento) e então ter o valor do tributo devido.

2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Em 1966 com a lei 5172/66 o Sistema Tributário Nacional ganhou forma e foi sistematizado. Desde a sua fundação o objetivo do STN é regularizar princípios e normas a serem seguidas para se possa estabelecer normas e parâmetros globais à limitação de tributar.

O Sistema Tributário é entendido como sendo o complexo orgânico formado pelos tributos instituídos em um país ou região autônoma e os princípios e normas que os regem. Por consequência, podemos concluir que o Sistema Tributário Brasileiro é composto dos tributos instituídos no Brasil, dos princípios e normas que regulam tais tributos. (RIBEIRO, 2006).

O Sistema Tributário Nacional é regido pela Emenda Constitucional nº 18, de 1º de Dezembro de 1965 e regulamentado pela Lei nº 5172/66 denominado como Código Tributário Nacional pelo art. 7º do ato complementar nº 36, de 13 de Março de 1967.

2.3.1 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

A Constituição Federal dá autonomia aos Estados, Municípios e a União para que possam instituir tributos na qual será conhecida como competência tributária dessa que pode-se afirmar que tenha as seguintes características:

Indelegabilidade: O art. 7º do CTN dispõe a seguinte redação sobre a competência tributária:

A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

Diante desse exposto, previsto na Constituição Federal, é expresso que cada órgão é responsável por sua competência tributária, cabendo à esses instituir representantes à cada região necessária e organizar a forma de recolhimento da melhor maneira possível.

2.3.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

A Constituição Federal prevê os Princípios Constitucionais Tributários que servem como uma espécie de guia para se possa assegurar ao cidadão uma cobrança indevida. Baseados na CF seguem alguns princípios tributários relevantes para a ocasião desse estudo:

Princípio da Legalidade (Art. 5º, II, Constituição Federal, 1988): “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

O tributo somente terá exigibilidade exposto por lei que o estabeleça.

Princípio da Igualdade ou Isonomia (Art. 150, II, Constituição Federal, 1988): “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”.

Princípio da Irretroatividade (Art. 150, III, “a”, Constituição Federal, 1988): “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado”.

Esse princípio torna claro que só é possível cobrar o tributo após ocorrência da lei.

Princípio da Anterioridade (Art. 150, III, “b”, Constituição Federal, 1988):

“Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou”.

Nesse caso a exigibilidade dos tributos deve ser percebida apenas no próximo exercício, que no Brasil coincide com o calendário do ano civil.

Princípio da Noventena (Art. 150, III, “c”, Constituição Federal, 1988):

“Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea ‘b’”.

Princípio do não-confisco (Art. 150, IV, Constituição Federal, 1988):

“Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco”.

Nesse o Estado não poderá exigir confisco baseado na exigibilidade do tributo.

Princípio da Liberdade do Tráfego (Art. 150, V, Constituição Federal, 1988):

“Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público”.

Princípio da Uniformidade Geográfica (Art. 151, I, Constituição Federal, 1988):

“É vedado à União instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos

fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País”.

O Estado deve instituir tributos uniformes para o território nacional mas deve-se observar sempre os incentivos fiscais.

Princípio da Vedação às Isenções Heterônomas (Art. 151, III, Constituição Federal, 1988): “É vedado à União instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios”.

2.3.3 DEFINIÇÃO DE TRIBUTO

Tributo tem origem, como a grande parte do dicionário brasileiro, do latim, *tributum* e *tributus* que significa repartir, ou seja, dividir com o cidadão as despesas de competência pública.

A Lei nº 4320 em seu artigo 9º expressa sua definição legal como sendo “a receita derivada instituída pelas entidades de direito publico, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinado-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades”.

De outro ângulo o art. 3º do STN institui:

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.

Dentro do Sistema Tributário Nacional se pode aprofundar-se ainda mais no quesito de tributos incidentes no Estado na qual prevê o art. 5º que diz que “Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria”. Sendo assim os tributos são divididos em espécies que a Constituição Brasileira os define expressamente.

2.3.4 ESPÉCIES DE TRIBUTOS

No art. 145 da CF tem as 3 (três) diferentes espécies de tributos previstos. Nesse capítulo será tratado cada qual com suas particularidades de acordo com o estudo e objetivo desse trabalho.

Impostos (Art. 145, I, Constituição Federal, 1988): “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos impostos”.

Por ora o CTN prevê no art. 16 que diz “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”, e ainda institui quais sejam seus responsáveis pelo recolhimento no decorrer do Código.

Taxas (Art. 77, Código Tributário Nacional, 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”.

Diferente do imposto, as taxas são relativas a prestação de serviços de agentes públicos para os cidadãos.

Contribuição de Melhoria (Art. 81, Código Tributário Nacional, 1966): “A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, 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”.

Ou seja, servem exclusivamente para benfeitorias imobiliárias como obras públicas para beneficiamento e valorização que essas obras trazem à sociedade.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Apresenta-se neste capítulo, primeiramente todo o enquadramento metodológico do estudo. A seguir, destacam-se todos os procedimentos utilizados para a coleta e análise dos dados. Mostrará ao final as limitações da pesquisa bem como o campo devidamente estudado em questão.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

O estudo em destaque é caracterizado como descritivo. Conforme destaca Oliveira (1999), este estudo possibilita o desenvolvimento de um nível de análise em que se permite identificar as diferentes formas dos fenômenos, sua ordenação e classificação. Desta forma esse tipo de estudo nos permite entendimento do comportamento e vários fatores que implicam em determinado fenômeno.

No que se diz respeito à análise de dados, têm-se como abordagem escolhida para o estudo, à abordagem qualitativa. Conforme Oliveira (1999) o método qualitativo detêm a facilidade de poder descrever a complexidade de uma determinada hipótese ou problema, analisar a interação de certas variáveis e classificar processos dinâmicos experimentados por grupos sociais. Diante do exposto foram adquiridos dados diretamente da fonte legislativa pertinente a cada operação em questão, analisados de forma qualitativa que auxiliaram no entendimento qualificado e até no aprendizado de quem não é muito familiarizado com o assunto diretamente.

Em relação aos procedimentos utilizados, realizou-se uma pesquisa do tipo bibliográfico. Segundo Oliveira (1999), a pesquisa do tipo bibliográfico tem por finalidade conhecer as diferentes formas de contribuição científica que se realizaram sobre determinado assunto ou fenômeno. Sendo assim esse tipo de pesquisa não deve ser confundida com a pesquisa de documentos. Conceitua Oliveira (1999) que o levantamento bibliográfico é mais amplo do que a pesquisa documental, embora possa ser realizado simultaneamente com a pesquisa de campo e de laboratório.

Serão seguidas as pesquisas documentais que irão nortear à fundamentação teórica do tema em questão, expondo a vasta gama legislativa referente ao embasamento de informações para que a empresa esteja nos conforme

de acordo com a legislação e para que possa utilizar ao máximo os benefícios ora apresentados por tais leis e decretos vigentes.

3.2 PROCEDIMENTOS E ANALISE DE COLETA DE DADOS

Para efetuar a análise de coleta de dados será realizado pesquisas nas esferas legais por meio do acesso, via sitio eletrônico, das normas, leis e procedimentos legais ainda vigentes. A coleta de dados ocorreu de forma qualitativa. Sampieri, Collado e Lucio (2013, p. 418) “na indagação qualitativa os pesquisadores devem construir formas inclusivas para descobrir os vários pontos de vistas dos participantes e adotar papéis mais pessoais e interativos com eles.”

Por meio dessa forma de coleta de dados se pode ter de forma coerciva de que os dados e embasamentos fundamentados até o momento são de caráter público e estão vigentes, e isso ainda cria uma confiança em quem faz-se aprender sobre o assunto com esse estudo.

Após a análise dos procedimentos realizados com cada espécie de tributo oriundo da exploração do setor de compra e venda de veículos. Elaborados as análises e fundamentações, serão criadas formas didáticas da prática de aplicação desses procedimentos e mostrará eventualmente como se aplica em cada situação abordada como objetivos específicos.

4 ESTUDO BIBLIOGRÁFICO

Finalmente será elencado de maneira minuciosa e prática como deve ser elaborado o reconhecimento dos valores de cada tributo oriundo da operação do comércio em questão. Será abordada cada forma pertinente e evidenciado se há a obrigação do recolhimento ou não de forma sintética e também havendo maiores informações que devam constar na nota fiscal de compra e venda.

4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO

A empresa na qual foi feito o estudo bibliográfico é uma entidade denominada como empresa de pequeno porte sediada em Criciúma/SC. Seu ramo de atividade é a compra e venda de veículos usados e intermediação de negócios para terceiros.

Optante pelo Lucro Presumido, essa empresa conta a diversidade tributária até então elencada e percebe-se que é regida como tal nos parâmetros legais pertinentes e que de certa forma o transcreve com transparência a formação legal exigida. Vale ressaltar que o estudo foi feito de maneira bibliográfica apenas tendo como fonte os procedimentos de tributação e os valores aqui apresentados são aparentes e não têm embasamento real da empresa.

4.2 COLETA DE DADOS

À princípio deve-se única e exclusivamente levantar toda a operação de cada evento individualizadamente, ou seja, coletar os dados que permitem identificar a obrigação do pagamento do tributo e reconhecer sua base de cálculo para que, de acordo com a legislação vigente, seja aplicada a alíquota para identificar o valor do tributo e por fim emitir sua guia correspondente para pagamento futuro.

No caso do comércio de compra e venda de veículos automotores usados tem-se a necessidade apenas de fazer jus à sua entrada e respectiva saída, logo deve-se identificar o valor da compra do veículo vendido, ou seja, seu custo devidamente registrado com documento fiscal de compra de terceiro ou com sua própria nota.

Observa-se que a pessoa jurídica que vende um veículo para outra pessoa jurídica essa tem como entrada a nota fiscal de saída daquela que fez sua venda, contribuinte ou não do ICMS, logo a empresa compradora deve exigir o documento fiscal de acordo com a negociação pois esse mesmo veículo será objeto de comércio para venda à consumidor final e esse valor será apurado como custo. Nota que o valor do ICMS destacado na nota não será passível de crédito para a empresa compradora uma vez que seu regime tributário é sob o Lucro Presumido e esse faz-se sobre o regime da cumulatividade dos tributos.

Em outro momento se o vendedor for pessoa física a empresa que adquire o veículo deverá emitir nota fiscal de entrada com sua própria nota tornando obrigatória a entrega desta para a pessoa física caso essa a solicite.

4.3 LEVANTAMENTO DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E SAÍDA

Resumindo, a coleta de dados para a apuração dos tributos pertinentes deve ser a nota fiscal de entrada na qual registrará o custo de aquisição e posteriormente a nota fiscal de venda atribuída na proposta de venda no momento da negociação. A seguir um quadro mostra cada evento possível e reconhece a obrigação ou não de cada tributo inerente à atividade.

TABELA 01 - Representação entre Custo e Venda

REPRESENTAÇÃO ENTRE CUSTO E VENDA				
PRÁTICA	ENTRADA	SAÍDA	RESULTADO INDIVIDUAL	OBRIGAÇÃO(ÕES)
	R\$ COMPRA	R\$ VENDA	LUCRO/PREJUÍZO	TRIBUTOS ORIUNDOS
CASO I	R\$ 25.000,00	R\$ 27.500,00	R\$ 2.500,00	ICMS/PIS/COFINS IR/CSLL
CASO II	R\$ 25.000,00	R\$ 24.000,00	-R\$ 1.000,00	ICMS
CASO III	R\$ 25.000,00	R\$ 25.000,00	R\$ 0,00	ICMS

Fonte: Do autor.

Conforme modelo o CASO I mostra uma operação na qual se obteve lucro na negociação. Para relembrar, como mostrado a pouco nos capítulos 2.2.1.1 e

2.2.1.2 (páginas 15 - 18) à base de presunção, calculada pela diferença entre venda e custo de aquisição, aplica-se o percentual de 32% pertinente ao regime tributário do lucro presumido para obtenção da base de cálculo sobre a qual aplicar-se-á a alíquota de 15% ora vigente para o IR e de 9% para a CSLL. Lembrando que o IRPJ e a CSLL são apurados de forma trimestral e caso exceda o limite de R\$ 60.000,00 da receita bruta de vendas deve-se, ainda, aplicar o percentual do adicional do Imposto de Renda em 10% sobre a diferença entre a receita bruta do período e o limite de R\$ 60.000,00.

Ainda sobre o CASO I os tributos PIS e COFINS são devidos uma vez que obteve-se lucro na operação. De acordo com a lei nº 9.718 de 27 de Novembro de 1998 e o regulamento pelo decreto 4.524/02 à base de cálculo para obtenção dos valores devidos do PIS e da COFINS para o comércio de compra e venda de veículos usados aplica-se sobre o lucro as alíquotas de 0,65% e 3% respectivamente para obtenção dos valores à recolher.

Por fim o ICMS sempre será devido pois seu fato gerador é circulação de mercadorias que nesse caso a venda à representa pela transferência de propriedade segundo o RICMS/SC sua base de cálculo será de 5% sobre o valor de venda e aplicada a alíquota de 12% sobre essa base.

4.4 RECONHECIMENTO DA BASE DE CÁLCULO E APURAÇÃO DOS TRIBUTOS

Tão logo será mostrado como chegar a base de cálculo legal de acordo com a norma fiscal de tributos oriundo de sua atividade. Os exemplos anteriores serão tomados como referência para o embasamento teórico e assim leva-los à prática para que, enfim, se possa expressar os devidos impostos e contribuições pertinentes.

4.4.1 BASE DE CÁLCULO, BASE DE PRESUNÇÃO E APURAÇÃO IR E CSLL

De início, de acordo com o CASO I da TABELA 01 - Representação entre Custo e Venda (pg. 28), tem o custo, expresso por sua nota de compra no valor de R\$ 25.000,00 e por fim sua venda em um valor de R\$ 27.500,00 logo temos uma DRE provisória como segue abaixo. Vale lembrar que sua apuração é trimestral, deve-se somar o lucro do período para obtenção da base de cálculo, aplicar o

percentual previsto para a obtenção da base de presunção e finalmente a alíquota vigente do IR e CSLL.

TABELA 02 - Reconhecimento da Base de Cálculo e apuração IR e CSLL

RECONHECIMENTO DA BASE DE CÁLCULO E APURAÇÃO IR E CSLL	
VALOR DA COMPRA	R\$ 25.000,00
VALOR DE VENDA	R\$ 27.500,00
RESULTADO - BASE DE CÁLCULO	R\$ 2.500,00
BASE DE PRESUNÇÃO IR E CSLL - 32%	R\$ 800,00
VALOR DO IRPJ - 15%	R\$ 120,00
VALOR DA CSLL - 9%	R\$ 72,00

Fonte: Do autor.

Vale ressaltar que as alíquotas e percentuais aqui usadas estão fundadas no âmbito legal como visto nos capítulos anteriores. De acordo com a legislação vigente e como visto anteriormente (pgs 15-18) a empresa se caracteriza como intermediadora de negócios e caracteriza-se sobre um regime específico na qual a legislação trata como base de cálculo a diferença entre custo e venda.

A partir de então se aplica o percentual de 32%, relativo a intermediação de negócios, para obtenção da base de presunção, referente ao Lucro Presumido na qual será aplicada a alíquota de 15% do IRPJ e 10% de adicional quando houver e de 9% para a apuração da CSLL.

4.4.2 BASE DE CÁLCULO PIS E COFINS

Nesse capítulo será usado o mesmo exemplo anterior tendo como base a mesma definição legal até então elencada. A base de cálculo para a obtenção do PIS e da COFINS é terminantemente o resultado positivo da operação. Nesse caso, mais uma vez, vale lembrar que a apuração desses tributos é feita de forma mensal. O quadro abaixo mostra de forma individual como é feita sua apuração e quais alíquotas serão tomadas sobre suas bases.

TABELA 03 - Reconhecimento da Base de Cálculo e apuração do PIS/COFINS

RECONHECIMENTO DA BASE DE CÁLCULO PIS E COFINS	
VALOR DA COMPRA	R\$ 25.000,00
VALOR DA VENDA	R\$ 27.500,00
BASE DE CÁLCULO PIS E COFINS	R\$ 2.500,00
VALOR DO PIS - 0,65%	R\$ 16,25
VALOR DA COFINS - 3%	R\$ 75,00

Fonte: Do autor.

De acordo com o embasamento legal (pgs 19-21) a alíquota aplicável sobre a base de cálculo do PIS e da COFINS são, respectivamente, 0,65% e 3% sobre o lucro do período. Uma vez que se obtenha o valor de cada operação somam-se os valores devidos dentro do mês e é gerado uma única guia para recolhimento.

4.4.3 BASE DE CÁLCULO DO ICMS

Por fim o imposto estadual que segue a regra geral do regulamento do ICMS de Santa Catarina o RICMS/SC será exemplificado de prática a seguir. Esse imposto está previsto e regulamentado de forma clara e expressa para cada tipo de operação comercial. No caso desse estudo o embasamento teórico fundado na legislação que prevê exclusivamente uma redução significativa da base de cálculo para obtenção do valor devido do ICMS sobre a comercialização de veículos usados em Santa Catarina.

A base de cálculo é o valor total da mercadoria, nesse caso, o valor da venda. Tomaremos como exemplo novamente o CASO I da TABELA 01 - Representação entre Custo e Venda (pg. 28). Porém, lembrando a fundamentação teórica que diz que há uma redução em 95% da base de cálculo para se possa aplicar a alíquota de 12% independente da localização do destinatário, dentro ou fora do estado (a título de curiosidade há incidência, a partir de 2016, do diferencial de alíquota caso a alíquota interestadual não seja do mesmo percentual). Tão logo temos nosso quadro abaixo representando a parte prática aplicável ao ICMS.

TABELA 04 - Reconhecimento da Base de Cálculo e apuração do ICMS

RECONHECIMENTO DA BASE DE CÁLCULO ICMS	
VALOR DA COMPRA	R\$ 25.000,00
VALOR DA VENDA	R\$ 27.500,00
BASE DE CÁLCULO ICMS	R\$ 27.500,00
REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - 95%	R\$ 1.375,00
VALOR DO ICMS - 12%	R\$ 165,00

Fonte: Do autor.

4.4.4 DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO DO PERÍODO

A seguir os quadros representarão uma movimentação de caixa com compra e venda de veículos ao longo do trimestre e diferenciando os casos específicos em que há incidência dos tributos e registrando suas movimentações diárias e reconhecendo a base de cálculo para os tributos pertinentes. Nesse momento serão utilizados registros aparentes com formações diferentes entre compra e venda de maneira consolidada, lembrando que cada operação deve ser calculada de forma individual para então fazer seus devidos lançamentos para sintetizar o resultado.

TABELA 05 - Demonstrativo de Resultado do Exercício do período (1º trimestre)

APURAÇÃO RESULTADO 1º TRIMESTRE				
Descrição	%	Valor R\$	Linha	Fórmula
RECEITA TOTAL DE VENDAS	100,00%	R\$ 1.314.166,00	a	-
RECEITA BRUTA DO EXERCÍCIO	9,33%	R\$ 122.666,00	b	-
LUCRO PRESUMIDO 32%	2,99%	R\$ 39.253,12	c	$c = b * 0,32$
TRIBUTOS INCIDENTES				
PIS 0,65%	0,06%	R\$ 797,33	d	$d = b * 0,0065$
COFINS 3%	0,28%	R\$ 3.679,98	e	$e = b * 0,03$
ICMS 12%	0,60%	R\$ 7.885,00	f	$f = (a * 0,05) * 0,12$
CSLL 9%	0,27%	R\$ 3.532,78	g	$g = c * 0,09$
IRPJ 15%	0,45%	R\$ 5.887,97	h	$h = c * 0,15$
ADICIONAL IRPJ 10%	0,15%	R\$ 2.005,31	i	$i = ((b - 60000) * 0,32) * 0,10$
LUCRO DO EXERCÍCIO	7,52%	R\$ 98.877,63	j	$j = b - d - e - f - g - h - i$

Fonte: Do autor

Esse demonstrativo representa a apuração dos tributos no trimestre com referência ao livro caixa na qual representa a movimentação da empresa e que o

fisco, havendo esse registro de caixa, não exige o registro contábil e fiscal ficando apenas obrigado ao regime de caixa com movimentações financeiras e de representação de estoque.

TABELA 06 - Livro Caixa 1º Trimestre

ESCRITURAÇÃO LIVRO CAIXA - JANEIRO 2015							
DATA	DESCRIÇÃO	NF	CFOP	ENTRADA	SÁIDA	VALOR CUSTO	RESULTADO
13/01/2015	Venda dentro do Estado	1014	5.102		R\$ 13.000,00	R\$ 18.000,00	R\$ -
13/01/2015	Venda dentro do Estado	1015	5.102		R\$ 85.000,00	R\$ 85.000,00	R\$ -
16/01/2015	Venda dentro do Estado	1030	5.102		R\$ 18.000,00	R\$ 14.000,00	R\$ 4.000,00
17/01/2015	Compra para Comercialização	1031	1.102	R\$ 170.000,00			
18/01/2015	Compra para Comercialização	1034	1.102	R\$ 95.000,00			
18/01/2015	Venda dentro do Estado	1032	5.102		R\$ 18.000,00	R\$ 17.000,00	R\$ 1.000,00
18/01/2015	Venda dentro do Estado	1035	5.102		R\$ 170.000,00	R\$ 170.000,00	R\$ -
20/01/2015	Compra para Comercialização	1038	1.102	R\$ 40.000,00			
20/01/2015	Venda dentro do Estado	1037	5.102		R\$ 22.000,00	R\$ 21.000,00	R\$ 1.000,00
21/01/2015	Venda dentro do Estado	1042	5.102		R\$ 15.000,00	R\$ 17.850,00	R\$ -
22/01/2015	Compra para Comercialização	1043	1.102	R\$ 15.000,00			
22/01/2015	Venda dentro do Estado	1044	5.102		R\$ 75.000,00	R\$ 65.000,00	R\$ 10.000,00
27/01/2015	Compra para Comercialização	84750	1.102	R\$ 15.000,00			
27/01/2015	Venda dentro do Estado	1056	5.102		R\$ 80.000,00	R\$ 70.000,00	R\$ 10.000,00
28/01/2015	Compra para Comercialização	84785	1.102	R\$ 15.000,00			
28/01/2015	Venda dentro do Estado	1066	5.102		R\$ 50.000,00	R\$ 50.000,00	R\$ -
28/01/2015	Venda dentro do Estado	1074	5.102		R\$ 18.000,00	R\$ 18.000,00	R\$ -
29/01/2015	Venda dentro do Estado	1085	5.102		R\$ 5.500,00	R\$ 5.000,00	R\$ 500,00
30/01/2015	Venda dentro do Estado	1088	5.102		R\$ 23.000,00	R\$ 15.000,00	R\$ 8.000,00
31/01/2015	Compra para Comercialização	1101	1.102	R\$ 58.000,00			
TOTAL				R\$ 408.000,00	R\$ 592.500,00	R\$ 565.850,00	R\$ 34.500,00

ESCRITURAÇÃO LIVRO CAIXA - FEVEREIRO 2015							
DATA	DESCRIÇÃO	NF	CFOP	ENTRADA	SÁIDA	VALOR CUSTO	RESULTADO
03/02/2015	Venda dentro do Estado	1119	5.102		R\$ 25.000,00	R\$ 20.000,00	R\$ 5.000,00
04/02/2015	Venda dentro do Estado	1126	5.102		R\$ 24.000,00	R\$ 28.000,00	R\$ -
04/02/2015	Compra para Comercialização	1532	1.102	R\$ 165.000,00			
06/02/2015	Venda dentro do Estado	1134	5.102		R\$ 28.500,00	R\$ 28.000,00	R\$ 500,00
09/02/2015	Venda dentro do Estado	1138	5.102		R\$ 62.000,00	R\$ 55.000,00	R\$ 7.000,00
10/02/2015	Compra para Comercialização	1148	1.102	R\$ 22.000,00			
10/02/2015	Venda dentro do Estado	1149	5.102		R\$ 46.000,00	R\$ 40.000,00	R\$ 6.000,00
11/02/2015	Compra para Comercialização	1158	1.102	R\$ 35.000,00			
12/02/2015	Compra para Comercialização	1165	1.102	R\$ 34.000,00			
13/02/2015	Compra para Comercialização	85557	1.102	R\$ 15.000,00			
13/02/2015	Venda dentro do Estado	1169	5.102		R\$ 50.500,00	R\$ 45.000,00	R\$ 5.500,00
13/02/2015	Venda dentro do Estado	1170	5.102		R\$ 16.500,00	R\$ 15.000,00	R\$ 1.500,00
19/02/2015	Venda dentro do Estado	1181	5.102		R\$ 170.000,00	R\$ 170.000,00	R\$ -
20/02/2015	Venda dentro do Estado	1183	5.102		R\$ 23.000,00	R\$ 18.500,00	R\$ 4.500,00
26/02/2015	Venda dentro do Estado	1197	5.102		R\$ 29.166,00	R\$ 15.000,00	R\$ 14.166,00
28/02/2015	Venda dentro do Estado	1215	5.102		R\$ 30.000,00	R\$ 15.000,00	R\$ 15.000,00
TOTAL				R\$ 271.000,00	R\$ 504.666,00	R\$ 449.500,00	R\$ 59.166,00

ESCRITURAÇÃO LIVRO CAIXA - MARÇO 2015								
DATA	DESCRIÇÃO	NF	CFOP	ENTRADA	SAÍDA	VALOR CUSTO	RESULTADO	
03/03/2015	Compra para Comercialização	28651	1.102	R\$ 24.000,00				
05/03/2015	Venda dentro do Estado	1231	5.102		R\$ 4.000,00	R\$ 4.000,00	R\$ -	
06/03/2015	Venda dentro do Estado	1232	5.102		R\$ 43.000,00	R\$ 38.000,00	R\$ 5.000,00	
09/03/2015	Compra para Comercialização	1239	1.102	R\$ 39.460,00				
09/03/2015	Venda dentro do Estado	1240	5.102		R\$ 55.000,00	R\$ 45.000,00	R\$ 10.000,00	
10/03/2015	Venda dentro do Estado	1245	5.102		R\$ 21.000,00	R\$ 14.000,00	R\$ 7.000,00	
16/03/2015	Compra para Comercialização	1258	1.102	R\$ 20.000,00				
16/03/2015	Venda dentro do Estado	1267	5.102		R\$ 18.000,00	R\$ 16.000,00	R\$ 2.000,00	
17/03/2015	Venda dentro do Estado para não contribuinte	1288	5.108		R\$ 3.000,00	R\$ 3.500,00	R\$ -	
20/03/2015	Compra para Comercialização	85428	1.102	R\$ 48.936,76				
24/03/2015	Compra para Comercialização	28859	1.102	R\$ 25.000,00				
25/03/2015	Compra para Comercialização	1314	1.102	R\$ 20.000,00				
25/03/2015	Venda dentro do Estado	1313	5.102		R\$ 43.000,00	R\$ 38.000,00	R\$ 5.000,00	
25/03/2015	Venda dentro do Estado	1312	5.102		R\$ 18.000,00	R\$ 18.000,00	R\$ -	
26/03/2015	Venda dentro do Estado para não contribuinte	1319	5.108		R\$ 12.000,00	R\$ 12.000,00	R\$ -	
31/03/2015	Compra para Comercialização	1377	1.102	R\$ 50.000,00				
				TOTAL	R\$ 227.396,76	R\$ 217.000,00	R\$ 188.500,00	R\$ 29.000,00

Fonte: Do autor

Conforme TABELA 5 o valor representado pela linha 'a' é o valor de toda movimentação de saída do trimestre, ou seja, o valor de venda dos veículos está de forma consolidada. Nesse caso tem-se a soma das saídas dos meses de Janeiro, Fevereiro e Março que são correspondentes ao primeiro trimestre do ano.

Por ora a receita bruta do comércio de compra e venda de veículos usados é a diferença entre o valor de saída e o custo de aquisição desse veículo representado por seu documento fiscal. Na linha 'b' da TABELA 5 pode-se ver o valor da receita ocorrida no período uma vez que o livro caixa o descreve como resultado e assim faz-se a soma dos meses correspondentes do trimestre para a obtenção da receita bruta de venda.

Nas demais linhas dessa mesma TABELA 5 decorrem os percentuais e alíquotas de cada tributo envolvido na operação bem como o resultado apurado no trimestre. Lembrando que o recolhimento trimestral é pertinente apenas ao IRPJ e a CSLL ficando os demais tributos devidos mensalmente. Por isso a importância do livro caixa mensal para melhor visualização dessas determinações.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O sistema tributário brasileiro é um dos mais pesados sistemas já conhecidos mundialmente. A carga tributária no Brasil sempre foi um dos fatores que mais impactaram no resultado das empresas, sejam comerciais, industriais ou prestadoras de serviços. Além dessas questões, a variada gama de informações, alterações e mudanças ao longo dos anos, que há desde a criação da Constituição Federal, são outros fatores extremamente significantes e complexos, por assim dizer, que exigem uma atenção redobrada do profissional contábil para que tenha conhecimento de imediato dessas mudanças e inovações para então torná-las em tempo hábil de adaptação comercial sua execução de maneira correta.

Dentre todos esses conceitos vistos até agora, certamente esses significam uma pequena parte do vasto Sistema Tributário Nacional e suas especificações, benefícios e exceções. Também é de suma importância que se saiba de maneira aprofundada como funciona suas exigibilidades e competências para que se possa explorar os benefícios e vantagens ora oferecidos pela reforma tributária até então vigente e então minimizar esse “peso” no resultado das empresas.

Vale lembrar que até então foi explorada de maneira aprofundada a questão do comércio de compra e venda de veículos automotores usados no estado de Santa Catarina e apenas isso. Aqui foi atendida apenas a supressão proposta de não saber como se apuram os tributos nessa atividade. O objetivo da pesquisa era enquadrar a operação comercial na legislação pertinente ao Lucro Presumido e de forma minuciosa foi elencado toda questão legislativa para que se pudesse ter o embasamento legal para que as duas partes fossem satisfeitas, a do fisco e do contribuinte.

Quão o bastante foi avaliado cada situação de operação comercial favorável bem como a apuração dos tributos com prejuízo e com lucro cabendo o reconhecimento, dentro da legalidade, dos tributos envolvidos e seus regimes regulamentados para sua apuração.

Existem várias outras questões exigidas por lei que podem ser feitas em outro momento com um estudo diferenciado voltado para outras partes específicas do assunto, porém o objetivo desse foi mostrar na prática como se apura e quais ou tributos são exigidos pela exploração desse negócio. Resumindo, no mais estão

todos de acordo a legislação, desde exigibilidade até reconhecimento e seu efetivo valor legal a recolher.

Antes de finalizar deve-se observar que os objetivos específicos propostos pela pesquisa foram satisfeitos com embasamento legal. Os tributos envolvidos foram elencados e estudados individualmente bem como suas bases de cálculo e alíquotas vigentes determinadas especificamente pela legislação que o estabelece e regulamenta.

Sobre o ICMS, de forma clara e concisa, sua apuração é regulamentada pelo Regulamento do ICMS/SC, em que trata toda a questão pertinente ao tributo inclusive seus benefícios e isenções e, ainda, redução de base de cálculo entre outras especificações. No caso do comércio de compra e venda de veículos usados o Regulamento do ICMS/SC especifica que a base de cálculo é o valor total da nota, no entanto há um benefício fiscal que reduz esse valor em 95% e além dessa redução à base de cálculo tem a redução na alíquota, que interna no estado de Santa Catarina é de 17%, porém para esse tipo de comércio sua alíquota é de 12%. Resumindo sobre o ICMS e sua apuração, pode-se dizer que o valor total da nota será reduzido em 95%, ou seja, sua base de cálculo será reduzida nesse percentual para a obtenção de seu valor e aplicar-se-á a alíquota de 12% para a apuração do imposto à recolher específica desse tipo de negócio.

Sobre o PIS e a COFINS segue-se a mesma linha de presunção do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sob o regime de tributação do Lucro Presumido. Viu-se que o embasamento legal deixa claro que a base de cálculo para a apuração do PIS e da COFINS é a receita bruta de vendas que nesse caso a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal define como a diferença da venda final do produto e seu custo de aquisição, ou seja, o lucro da operação. As alíquotas do PIS e da COFINS para apurar o valor à recolher são respectivamente 0,65% e 3% devido ao regime da cumulatividade que, no Lucro Presumido, não gera direito ao crédito do tributo.

Em relação à proposta de cumprimento ao objetivo geral gerado em consequência ao desenvolvimento do tema sobre o Lucro Presumido no comércio de compra e venda de veículos automotores usados em Santa Catarina, a legislação pertinente para apurar os tributos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre Lucro Líquido foram abordadas apresentando seu

embasamento legal e abrangendo as opções e regras à opção desse regime tributário, do Lucro Presumido.

A opção pelo regime do Lucro Presumido dar-se-á pelo cumprimento à legislação regida pelo regulamento do Imposto de Renda que trata sobre o limite máximo da receita bruta do ano-calendário anterior de R\$ 78.000.000,00 (Setenta e Oito Milhões de Reais), ou seja, essa regra em específico diz que se a empresa teve um faturamento igual ou inferior à R\$ 78.000.000,00 no ano anterior ao da opção do ano vigente poderá optar pelo regime do Lucro Presumido. Além dessa questão a empresa tem que estar fora das exceções que não permite a apuração por esse regime também regulamentada pelo regulamento do Imposto de Renda.

Sobre a questão do reconhecimento da receita bruta da empresa, viu-se que esse é a diferença entre o valor da compra e o preço utilizado para venda, ou seja, o lucro da operação. No caso ao longo do trimestre é apurado o lucro de todo o período e esse valor será tomado como a receita bruta da empresa e não os valores totais das notas fiscais, apenas o lucro do período será embasado como receita bruta. Esse tipo de receita é um diferencial em relação à legislação do Lucro Presumido que trata como receita bruta o valor total das saídas de vendas de mercadorias efetivamente comprovadas com seus respectivos documentos fiscais, no entanto para esse tipo de comércio de compra e venda de veículos usados a restrição se aplica cabendo a legislação determinar que a receita bruta para esse tipo de comércio seja o lucro da operação.

Uma vez determinada a receita bruta para a apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre Lucro Líquido deve-se aplicar o fator de presunção que foi visto no decorrer da fundamentação teórica onde sua alíquota é de 32% devido a intermediação de negócio. Esse percentual está previsto pelo regulamento do Imposto de Renda em sua tabela de presunção. Não menos importante, por último as alíquotas do IR e CSSL são respectivamente 15% e 9% da qual trará o valor sobre a base de cálculo da presunção, ou seja, apurasse a receita bruta do trimestre, nesse caso a diferença entre o valor de compra e o preço praticado de venda e sobre esse valor aplicasse a presunção de 32% devido ao regime do Lucro Presumido para obtenção da base de cálculo e finalmente os percentuais de alíquotas de 15% para o IR e 9% para CSLL sobre a base de cálculo para obtenção do tributo devido.

E para finalizar toma-se nota do Adicional do Imposto de Renda que é devido ao valor que exceder à R\$ 60.000,00 no trimestre ou em caso de início da atividade em período fora do início trimestral R\$ 20.000,00 multiplicado pelo número de meses que restam para finalizar o período. O Adicional do Imposto de Renda tem a mesma origem que o IRPJ e CSLL que, por sua vez, a base de cálculo é a receita bruta de venda na qual cabe ressaltar que no comércio de compra e venda de veículos usados é a diferença do preço praticado de venda e o valor de aquisição do produto. A alíquota incidente sobre o Adicional do Imposto de Renda é de 10% sobre o que exceder o limite de R\$ 60.000,00 no período de apuração, ou seja, além da alíquota de 15% do IRPJ sobre o total da receita bruta incidirá o percentual como adicional da diferença entre o valor total da receita bruta e o limite de R\$ 60.000,00 no trimestre.

REFERÊNCIAS

_____. **Conceito Receita Federal.** Lucro Presumido. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucropresumido.htm#conceito>>. Acesso em: 07 Out. 2015.

_____. **RIR/96 Art. 516.** Lucro Presumido. Disponível em: <<https://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/RIR/L2Parte3.htm>>. Acesso em: 07 Out. 2015.

_____. **Lei nº 9718.** PIS e COFINS e IR de 27 de Novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9718.htm>. Acesso em: 22 Set. 2015.

_____. **Lei nº 7689.** CSSL de 15 de Dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7689.htm>. Acesso em: 22 Set. 2015.

_____. **Decreto nº 4524.** PIS e COFINS de 17 de Dezembro de 2002. Regulamenta a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/d4524.htm>. Acesso em: 22 Set. 2015.

_____. **Lei Complementar nº 7.** PIS de 07 de Setembro de 1970. Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp07.htm>. Acesso em: 29 Set. 2015.

_____. **Lei Complementar nº 70.** COFINS de 30 de Dezembro de 1991. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp70.htm>. Acesso em: 29 Set. 2015.

_____. **Regulamento do ICMS.** RICMS/SC-01. Aprovado pelo Decreto 2.870/01. Disponível em: <http://legislacao.sef.sc.gov.br/cabecalhos/frame_ricms_01_00_00.htm>. Acesso em 15 Out. 2015.

_____. **Lei nº 9249.** IRPJ e CSLL de 26 de Dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm>. Acesso em: 22 Set. 2015.

_____. **Referência à Lei nº 9716.** Custo e Venda Veículos. Dá nova redação aos arts. 1º, 2º, 3º e 4º do Decreto-Lei no 1.578, de 11 de outubro de 1977, que dispõe sobre o imposto de exportação, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/legislacao/l9716.htm>>. Acesso em: 15 Out. 2015.

_____. **Referência à Instrução Normativa SRF nº 152.** Custo e Venda Veículos. De 16 de Dezembro de 1998. Dispõe sobre a determinação da base de cálculo de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, relativamente às operações com veículos usados. Disponível em:

<<http://www.portaltributario.com.br/legislacao/insrf152.htm>>. Acesso em: 20 Out. 2015.

_____. **Lei nº 13169**. CSSL de 06 de Outubro de 2015. Altera a Lei no 7.689, de 15 de dezembro de 1988, para elevar a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL em relação às pessoas jurídicas de seguros privados e de capitalização, e às referidas nos incisos I a VII, IX e X do § 1o do art. 1o da Lei Complementar no 105, de 10 de janeiro de 2001; altera as Leis nos 9.808, de 20 de julho de 1999, 8.402, de 8 de janeiro de 1992, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 12.715, de 17 de setembro de 2012, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 11.484, de 31 de maio de 2007, 12.973, de 13 de maio de 2014, 10.150, de 21 de dezembro de 2000, e 10.865, de 30 de abril de 2004; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13169.htm#art1>. Acesso em: 20 Out. 2015.

_____. **Lei nº 5172**. Sistema Tributário Nacional de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 15 Abr 2016.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Constituição Feral de 1988. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em 16 Abr 2016.

_____. **Lei nº 4320**. Direito Financeiro de 17 de Março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em 16 Abr 2016.

RIBEIRO, Robson. **O Sistema Tributário Brasileiro**. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/negocios/o-sistema-tributario-brasileiro/12864/>>. Acesso em 15 Abr 2016.

OLIVEIRA, Luís Martins de; DINIZ FILHO, André. **Curso básico de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica**. 2. ed. São Paulo: Pioneira, 1999.

SAMPIERI, Roberto Hernandez; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, María del Pilar. **Metodologia de pesquisa**. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2013

ANEXOS

ANEXO A - Artigo 519 decreto 3.000/99 do RIR/99.

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ 1º - Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

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

II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no **caput** ;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

- a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;
- b) intermediação de negócios;
- c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§ 2º - No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no **caput** .

§ 3º - No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

§ 4º - A base de cálculo trimestral das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante a aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

§ 5º - O disposto no parágrafo anterior não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, parágrafo único).

§ 6º - A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º, para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de cento e vinte mil reais, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido.

§ 7º - Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorreu o excesso.

ANEXO B – Instrução Normativa SRF nº 152, de 16 de Dezembro de 1998

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 152, DE 16 DE DEZEMBRO DE 1998

DOU de 17/12/1998, pág. 105

Dispõe sobre a determinação da base de cálculo de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, relativamente às operações com veículos usados.

O **SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL**, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 5º da Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998, resolve:

Art. 1º A pessoa jurídica sujeita à tributação pelo imposto de renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado, que tenha como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, deverá observar, quanto à apuração da base de cálculo dos tributos e contribuições de competência da União, administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF, o disposto nesta Instrução Normativa.

Art. 2º Nas operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, o valor a ser computado na determinação mensal das bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, pagos por estimativa, da contribuição para o PIS/PASEP e da contribuição para o financiamento da seguridade social - COFINS será apurado segundo o regime aplicável às operações de consignação.

§ 1º Na determinação das bases de cálculo de que trata este artigo será computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada.

§ 2º O custo de aquisição de veículo usado, nas operações de que trata esta Instrução Normativa, é o preço ajustado entre as partes.

Art. 3º A pessoa jurídica deverá manter em boa guarda, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os demonstrativos de apuração das bases de cálculo a que se refere o artigo anterior.

Art. 4º As disposições desta Instrução Normativa aplicam-se exclusivamente para efeitos tributários.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 30 de outubro de 1998.

EVERARDO MACIEL |

ANEXO C - Decreto Lei nº 1.598 de 26 de Dezembro de 1977, art. 12.

Receita de Vendas e Serviços

~~Art. 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.~~

Art. 12. A receita bruta compreende: [\(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

II - o preço da prestação de serviços em geral; [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

~~§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.~~

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de: [\(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

I - devoluções e vendas canceladas; [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

II - descontos concedidos incondicionalmente; [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

III - tributos sobre ela incidentes; e [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o [inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976](#), das operações vinculadas à receita bruta. [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

~~§ 3º - Provada, por indícios da escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrariamente com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à sociedade por administradores, sócios da sociedade de pessoas, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.~~

§ 3º - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrariamente com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas. [\(Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.648, de 1978\)](#).

§ 4º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário. [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 5º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o [inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976](#), das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4º. [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)