

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO A EMPRESA ALPHA PSICOLOGIA EIRELI – EPP
QUE ATUA NO COMÉRCIO ATACADISTA DE LIVROS PSICOPEDAGÓGICOS



Robson Zaia da Cunha**

Prof. Mestre Adriano Dinomar Barp (Orientador)***

RESUMO

Para as empresas brasileiras se tornarem competitivas diante do atual cenário de alta carga tributária é fundamental que em meio a todos os custos envolvidos na composição do negócio, aos tributos seja dada a adequada importância com uma análise apurada por parte dos gestores. O planejamento tributário é um recurso muito utilizado pelas empresas que têm como objetivo avaliar as opções e meios dentro da legislação tributária para reduzir, prolongar ou até mesmo extinguir o ônus fiscal. O objetivo dessa pesquisa é avaliar qual o regime tributário mais apropriado para a empresa Alpha Psicologia EIRELI – EPP que atua no comércio atacadista de livros psicopedagógicos. Para isso, este estudo tem caráter exploratório-documental, já que foram utilizadas informações baseadas na legislação tributária vigente, sendo que, por meio das informações obtidas foram realizadas as interpretações e as análises de dados coletados, sem alterações, para elaborar o planejamento tributário da empresa. Com a finalidade de atingir o resultado, as informações necessárias foram obtidas juntamente com a proprietária da empresa, que demonstrou interesse em verificar qual a forma de tributação mais apropriada para seu negócio. Após analisar as três formas de tributação existentes: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, foi possível constatar que a melhor forma de tributação para sua empresa é continuar na opção do Lucro Presumido, onde o desembolso tributário será menor que as demais opções.

Palavras-chave: Planejamento Tributário; Empresa; Legislação Tributária; Formas de Tributação.

*Programa UNIEDU Pós Graduação

**Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Santa Catarina. Atua como Assistente Contábil em um Clube de Futebol Catarinense. Endereço Eletrônico: robzaia@gmail.com

***Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Itajaí. Mestre na Universidade Regional de Blumenau. Atua como professor e coordenador Pós Graduação na Universidade do Vale do Itajaí. Endereço Eletrônico: adrianobarb@univali.br

*TAIL PLANNING THE COMPANY ALPHA PSYCHOLOGY EIRELI - EPP THAT WORKS IN
THE WHOLESALE TRADE OF PSYCHOPEDAGOGICAL BOOKS*

ABSTRACT

For Brazilian companies to become competitive in the face of the current scenario of high tax burden, it is fundamental that among all the costs involved in the composition of the business, taxes are given the appropriate importance with an analysis verified by the managers. Tax planning is a resource widely used by companies that aim to evaluate the options and means within the tax legislation to reduce, prolong or even extinguish the tax burden. The objective of this research is to evaluate the most appropriate tax regime for the company Alpha Psicologia EIRELI - EPP that operates in the wholesale trade of psychopedagogical books. For this purpose, this study has an exploratory-documentary nature, since information based on current tax legislation was used, and through the information obtained, interpretations and data analysis were performed, without alterations, to elaborate the tax planning of the company. In order to achieve the result, the necessary information was obtained together with the company owner, who showed interest in verifying the most appropriate form of taxation for your business. After analyzing the three existing forms of taxation: Real Profit, Presumed and Simple National Profit, it was possible to verify that the best form of taxation for your company is to continue on the Presumed Profit option, where tax disbursement will be lower than the other options.

Keywords: *Tax Planning; Company; Tax Legislation; Forms of Taxation.*

1 INTRODUÇÃO

O Brasil possui uma das mais elevadas cargas tributárias no mundo. De acordo com a Receita Federal do Brasil (2017), através do estudo divulgado pelo do Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros (CETAD), o Produto Interno Bruto (PIB) em 2016 alcançou R\$ 6.529,23 bilhões, desse valor, R\$ 2.027,01 bilhões foi referente a arrecadação tributária bruta, representando um percentual de 32,38% do PIB nacional.

Ainda segundo esse estudo, conforme dados da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE), com base em 2015, o país ficou com a 23ª posição em relação ao cenário internacional e em primeiro na América Latina, dos países com as maiores cargas tributárias. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017)

Para as empresas brasileiras se tornarem competitivas diante do atual cenário de alta carga tributária é fundamental que em meio a todos os custos envolvidos na composição do negócio, aos tributos seja dada a adequada importância com uma análise apurada por parte dos gestores.

Um estudo devidamente realizado da complexa e ampla legislação tributária vigente, pode proporcionar para empresas de qualquer segmento uma redução significativa no custo dos seus tributos respeitando o limite da legalidade e conseqüentemente possibilitando o desenvolvimento benéfico para seus negócios.

Apropriado definir planejamento tributário como uma atividade técnica voltada as atividades econômicas da empresa, identificando opções estruturais e formais válidas e permitidas, bem como as obrigações e encargos fiscais, para então, através de recursos e instrumentos pertinentes, avaliar a alternativa que possibilita a anulação, maior redução ou a prorrogação do ônus tributário por mais tempo possível, se integrando harmoniosamente com o planejamento dos negócios. (BORGES, 2011).

Dessa forma, o planejamento tributário é essencial para as organizações que visam se favorecer dos benefícios e meios que a legislação tributária brasileira oferece aos gestores que buscam alternativas menos onerosas e viáveis a gestão eficiente dos negócios.

Assim sendo, apresenta-se a seguinte pergunta da pesquisa: ***Qual o regime tributário mais apropriado para a empresa Alpha Psicologia EIRELI – EPP que atua no comércio atacadista de livros psicopedagógicos?*** O objetivo geral será identificar o regime tributário mais apropriado para a empresa Alpha Psicologia EIRELI EPP, e como específicos tem-se:

- analisar a legislação vigente sobre o tema;
- identificar os tributos que envolvem a atividade desempenhada; e
- apontar o regime tributário mais apropriado a ser utilizado pela empresa.

Justifica-se a pesquisa em questão, pela importância que o tema representa para as empresas brasileiras, que buscam no planejamento tributário, um meio capaz de contribuir para a melhoria e aperfeiçoamento na gestão de seus negócios, com base nos fundamentos teóricos apresentados pelos autores, com o intuito de auxiliar e corrigir possíveis equívocos de interpretações ou desconhecimento das constantes alterações na legislação tributária.

Assim sendo, esse estudo tende a colaborar tanto na avaliação dos procedimentos e critérios que estão sendo adotados pelas empresas no segmento de comércio de livros, o escopo da pesquisa, como também com os demais estudos realizados em outros segmentos, corroborando com Nascimento (2017) onde considera importante estudos sobre planejamento tributário em diferentes segmentos, para verificar por setor, qual o regime tributário que causa o menor impacto nos resultados das empresas.

Este estudo está estruturado em cinco seções sendo a primeira esta introdução, posteriormente a fundamentação teórica que sustenta a pesquisa, seguido pela metodologia e dados utilizados para a realização do estudo. A seção quatro apresenta o estudo e análise de dados realizado, seguido pelas considerações finais e recomendações. Por último, as referências citadas no decorrer da pesquisa ocorrida.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica apresentada aborda os seguintes temas: Planejamento Tributário, Formas de tributação, Tributação aplicável à Comercialização de Livros e apresenta além da expertise dos autores, estudos recentes que tratam do tema de pesquisa, norteados por artigos, teses, dissertações, monografias e livros.

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário é um recurso muito utilizado pelas empresas que têm como objetivo avaliar as opções e meios dentro da legislação tributária para reduzir, prolongar ou até mesmo extinguir o ônus fiscal que muitas vezes inviabiliza a manutenção da maioria dos negócios.

Todavia, a importância do planejamento tributário se estende além da atividade de gestão de tributos, também está envolvida na adequada organização do universo corporativo, através da elaboração de contratos, soluções jurídicas e estruturas societárias que possibilitem uma carga tributária menos dispendiosa para as empresas, sem deixar de citar a relevância da contabilidade nesse contexto, com a escrituração apropriada dos tributos devidos e os reflexos contábeis e fiscais das operações comerciais. (CASTRO, 2011).

Deste modo, é fundamental ao profissional encarregado pelo planejamento, ter o amplo conhecimento sobre todos os elementos que compõem as atividades da empresa, para que a busca pela economia tributária seja obtida por meio de práticas lícitas existentes dentro da legislação. Contudo, quando a economia é alcançada mediante práticas ilícitas, configura-se como evasão fiscal.

Conforme Muller (2014, p. 25), a evasão fiscal “caracteriza-se pela diminuição da carga tributária por meio de atos ilícitos ou fraudulentos. Na evasão fiscal a ação é praticada após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando reduzi-la ou ocultá-la”.

Com isso, o planejamento tributário pode ser um dispositivo vantajoso e determinante para o desenvolvimento econômico positivo nas empresas, porém, é essencial que seja algo realizado dentro dos limites permitidos na normatização vigente.

2.2 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

Atualmente as empresas que exercem atividades econômicas no país podem optar pelos seguintes regimes de tributação: o Lucro Real, o Lucro Presumido ou o Simples Nacional. Em alguns casos o lucro pode ser atribuído conforme definição de Fabretti (2009, p. 261) “o lucro arbitrado é uma prerrogativa do Fisco. Este poderá arbitrar o lucro, na forma da lei, nas hipóteses em que a escrituração contábil e fiscal do contribuinte for desclassificada”.

Abordaremos em seguida com mais particularidades as três formas de tributação supracitadas.

2.2.1 Lucro Real

Conforme Neves e Viceconti (2007, p. 3) “lucro real é o resultado (Lucro ou Prejuízo) do período de apuração (antes de computar a provisão para o imposto de renda) ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela Legislação do Imposto sobre a renda”.

Com relação à obrigatoriedade, em conformidade com o artigo 14 da Lei nº 9.718/98 as pessoas jurídicas que estão obrigadas à apuração com base no lucro real conforme apresentado no quadro 1.

Quadro 1: Características de Pessoas Jurídicas Obrigadas ao Lucro Real

Tópico	Características
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 (<i>factoring</i>).
VII	que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

Sobre a determinação do lucro real, de acordo com o Decreto 3000 (1999), este terá que vir precedido da apuração do lucro líquido de cada período de apuração em conformidade com as leis comerciais.

Com relação ao lucro líquido, o Art. 248 Decreto 3000 (1999) conceitua de seguinte forma: “lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional [...], dos resultados não operacionais [...], e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial”.

O mesmo decreto também aborda as adições ao lucro líquido do período de apuração para determinação do lucro real, que são os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração, que não sejam dedutíveis, bem como os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido. (ART. 249 DECRETO 3000, 1999).

Porém, conforme o Art. 250 do Decreto, também poderá ser excluído do lucro líquido do período de apuração para determinar o lucro real, os valores cuja dedução seja autorizada, os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração que não sejam computados no lucro real e o prejuízo fiscal, que tenha sido apurado em períodos anteriores, evidenciado com livros e documentos comprobatórios, sendo limitado a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões.

A pessoa jurídica que apure com base no lucro real poderá adotar a forma de pagamento do imposto trimestralmente ou mensalmente por estimativa, sendo que após a escolha a pessoa jurídica passa a ser obrigada a seguir por todo o restante do ano-calendário a opção adotada com a alíquota de 15% de IRPJ sobre a base de cálculo. (LEI Nº 9.430 DE 1996).

Ainda com relação à apuração, de acordo com Iudícibus e Marion (2010, p. 335) “a legislação estabelece que quando o lucro real (base de cálculo do IRPJ) exceder a R\$20.000,00 multiplicado pelo nº de meses do período compreendido, a empresa estará obrigada a efetuar o recolhimento do AIR – Adicional do Imposto de Renda na alíquota de 10%”.

2.2.2 Lucro Presumido

Lucro presumido é uma modalidade optativa de apurar o lucro e, conseqüentemente, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e a Contribuição Social sobre o Lucro das empresas que não estiverem obrigadas à apuração do lucro real. (NEVES E VICECONTI, 2007).

Conforme o Art.13 Lei nº 9.718/98, poderá optar por esse regime do lucro presumido a pessoa jurídica que tenha no ano calendário anterior uma receita bruta total igual ou inferior a setenta e oito milhões ou a seis milhões e quinhentos mil reais multiplicado pelos meses em que estiver em atividade no ano-calendário anterior.

Sobre os períodos de apuração, o lucro presumido é apurado por trimestre com os encerramentos em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. (DECRETO 3000, 1999).

Os percentuais para presunção do lucro que são aplicáveis sobre a receita bruta de acordo com Fabretti (2009, p. 219) estão representados no quadro 2.

Quadro 2: Percentuais de Presunção

Tópico	Características
1	8% sobre a receita proveniente de vendas de mercadorias (exceto revenda de combustíveis para consumo) ou produtos, do transporte de cargas e de serviços hospitalares, bem como de outras atividades para as quais não esteja previsto percentual específico.
2	1,6% sobre a receita proveniente de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural
3	32% sobre a receita proveniente das atividades de: a) prestação de serviços em geral (excetuados os serviços hospitalares e de transporte e as empresas prestadoras de serviços com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00); 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.
4	16% sobre a receita proveniente de prestação de serviços de: a) Transporte (exceto de cargas); b) Prestadoras de serviços com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00.

Com relação a alíquota para o cálculo do IRPJ, assim como acontece no lucro real, será aplicada a alíquota de 15% sobre a base de cálculo, com adicional de 10% caso exceda o valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do correspondente período de apuração. (DECRETO 3000,1999).

Sobre às obrigações acessórias, o Decreto 3000 (1999) esclarece que a pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido precisará manter uma escrituração contábil em conformidade com a legislação comercial, também deverá manter o Livro Registro de Inventário, onde precisarão constar registrados os estoques existentes do ano calendário, além de conservar em boa guarda e ordem enquanto não tiver transcorrido o prazo decadencial e possíveis ações relacionadas, todos os livros de escrituração obrigatórios e documentos que serviram de base para a escrituração comercial e fiscal.

2.2.3 Simples Nacional

De acordo com o artigo nº 12 da Lei Complementar nº 123 de 2006, o Simples Nacional é um Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, que entrou em vigência a partir de 1º de julho de 2007.

Para ser considerada Microempresa, a receita bruta, em cada ano-calendário deverá ser igual ou inferior que R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), e para ser considerada uma Empresa de Pequeno Porte, a receita bruta, em cada ano-calendário deverá ser superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (Quatro milhões e oitocentos mil reais). (LEI COMPLEMENTAR 155, 2016)

Os tributos abrangidos para recolhimento unificado no Simples Nacional, conforme Art. 13 da Lei Complementar nº 123, estão representados no quadro 3:

Quadro 3: Tributos abrangidos no Simples Nacional

Tópico	Tributo
I	Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
II	Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1o deste artigo
III	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
IV	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1o deste artigo;
V	Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1o deste artigo
VI	Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar
VII	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS
VII	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS

Em relação às alíquotas e a base de cálculo, segundo a Lei Complementar, o valor será devido mensalmente e apurado por meio da aplicação das alíquotas efetivas que são calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V da referida lei.

Sobre o pagamento, o Art. 21 da mesma lei, esclarece que deverão ser pagos:

I - por meio de documento único de arrecadação, instituído pelo Comitê Gestor; II - (REVOGADO); III - enquanto não regulamentado pelo Comitê Gestor, até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente àquele a que se referir; IV - em banco integrante da rede arrecadadora do Simples Nacional, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor. (LEI COMPLEMENTAR 123, 2006).

A respeito do Comitê Gestor, esta lei complementar define a sua responsabilidade conforme Art.2, de: “regulamentar a inscrição, cadastro, abertura, alvará, arquivamento, licenças, permissão, autorização, registros e demais itens relativos à abertura, legalização e

funcionamento de empresários e de pessoas jurídicas de qualquer porte, atividade econômica ou composição societária”.

As empresas que forem optantes pelo regime do Simples Nacional, também ficam obrigadas a emitir documentos fiscais referente a venda ou a prestação de serviço conforme instruções do Comitê Gestor, além de manter em boa ordem e guarda os documentos pertinentes à apuração dos tributos e ao cumprimento das obrigações acessórias definidas pela Lei Complementar nos prazos definidos pela legislação. (LEI COMPLEMENTAR 123, 2006).

Acerca da exclusão das empresas que forem optantes do Simples Nacional, essa se dará de duas formas, sendo que a primeira será feita de ofício conforme Art. 29, apresentado no quadro 4:

Quadro 4: Exclusão por ofício

Tópico	Forma de exclusão
I	verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;
II	for oferecido embarço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;
III	for oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;
IV	a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;
V	tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;
VI	a empresa for declarada inapta, na forma dos arts. 81 e 82 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;
VII	comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;
VIII	houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;
IX	for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
X	for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
XI	houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;
XII	omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

Já a segunda forma de exclusão do Simples Nacional, se dará mediante comunicação para as microempresas ou das empresas de pequeno porte de acordo com o Art. 30, conforme apresentado no quadro 5:

Quadro 5: Exclusão por comunicação

Tópico	Forma de exclusão
I	por opção;
II	obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar; ou
III	obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, o limite proporcional de receita bruta de que trata o § 2º do art. 3º;
IV	obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário, o limite de receita bruta previsto no inciso II do caput do art. 3º, quando não estiver no ano-calendário de início de atividade.

2.3 TRIBUTAÇÃO APLICÁVEL À COMERCIALIZAÇÃO DE LIVROS

A venda de livros possui tributação diferenciada, tanto para os tributos federais quanto estaduais. Primeiramente, faz-se necessário definir o que é considerado livro pela legislação, assim, conforme Art. 2º da lei 10.753 de 30 de outubro de 2003: “Considera-se livro, para efeitos desta Lei, a publicação de textos escritos em fichas ou folhas, não periódica, grampeada, colada ou costurada, em volume cartonado, encadernado ou em brochura, em capas avulsas, em qualquer formato e acabamento”.

A venda de livros tem imunidade tributária constitucional instituída no art. 150, VI, d da Constituição Federal de 1988, com relação a instituição de impostos: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: VI - instituir impostos sobre: d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão”.

Os tributos sobre o produto são: PIS, COFINS, IPI e ICMS, no caso da empresa Alpha Psicologia EIRELI - EPP, se aplicarão somente o PIS (Programa de Integração Social), COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) e ICMS (Imposto Estadual sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de comunicação).

O código tributário nacional define PIS e COFINS como contribuições e o ICMS como um Imposto.

2.3.1 ICMS

O ICMS por se tratar de um imposto, tem a imunidade garantida pela Constituição Federal. Em Santa Catarina, o ICMS é regulamentado pelo Decreto 2.870 de 27 de Agosto de 2001, que cita a não incidência de ICMS nas operação de vendas de livro pelo Art 6º inciso I: “O imposto não incide sobre: I - operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão”;

2.3.2 PIS E COFINS

O PIS e a COFINS tem suas alíquotas reduzidas 0% (zero), quando das operações decorrentes de receitas oriundas da comercialização de livros, conforme Lei 10.865 de 30 de Abril de 2004, Art 28, VI: “Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de: VI - livros, conforme definido no art. 2o da Lei no 10.753, de 30 de outubro de 2003”;

2.3.3 ICMS, PIS e COFINS para optantes do Simples Nacional

Pela tributação no Simples Nacional, existe tratamento diferenciado para tributação dos impostos dentro do sistema de recolhimento unificado, pois, o Simples Nacional, veda a utilização de incentivos fiscais, conforme Lei Complementar 123 de 14 de Dezembro de 2006, Art. 24, § 1º: “As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal. § 1o Não serão consideradas quaisquer alterações em bases de cálculo, alíquotas e percentuais ou outros fatores que alterem o valor de imposto ou contribuição apurado na forma do Simples Nacional, estabelecidas pela União, Estado, Distrito Federal ou Município, exceto as previstas ou autorizadas nesta Lei Complementar”.

Conforme o artigo supracitado, a redução da alíquota de PIS e COFINS a zero, não se aplicará quando da tributação pelo regime unificado de tributação do Simples Nacional, porém, como o ICMS possui imunidade concedida pela Constituição Federal, ou seja, não é permitido tributar imposto nessa operação, este permanece não tributado. Assim, pelo sistema do Simples Nacional, tributária normalmente PIS e COFINS, e ICMS não teria tributação, visto, que os impostos mesmo que tributados em guia única, permite-se incidência diferenciada quando

determinado tributo tem imunidade, conforme Art. 30 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional nº 94 de 2011 “Na apuração dos valores devidos no Simples Nacional, a imunidade constitucional sobre alguns tributos não afeta a incidência quanto aos demais, caso em que a alíquota aplicável corresponderá ao somatório dos percentuais dos tributos não alcançados pela imunidade”. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

Nesta parte foram verificados os principais preceitos que a legislação aborda sobre o tema, que colaboraram para a pesquisa. Esta legislação serve de embasamento para que as empresas do ramo de venda de livros sejam capazes de comercializar seu produto em conformidade as leis vigentes.

3 METODOLOGIA

Esta pesquisa tem caráter exploratório-documental, devido a utilização de informações baseadas na legislação tributária vigente, sendo que, por meio das informações obtidas foram realizadas as interpretações e a análises de dados coletados, sem alterações.

No entendimento de Silva e Grigolo (2002 apud BEUREN, 2010, p. 89), a pesquisa documental “[...] visa, assim, selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir-lhe algum valor, podendo, desse modo, contribuir com a comunidade científica a fim de que outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel”.

A pesquisa exploratória geralmente acontece no momento em que o conhecimento sobre o tema percorrido é limitado, como consequência disso, há uma busca maior sobre o conteúdo do qual o estudo se trata, esclarecendo e contribuindo no desenvolvimento de questões relevantes para a condução da pesquisa. (BEUREN, 2010)

O presente estudo trata-se de um estudo de caso, conforme Gil (2010, p. 37) “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados”.

O artigo foi baseado em uma empresa que atua no comércio de livros na área psicopedagógica, fundada em 2013 e localizada em São José/SC.

Por se tratar de uma empresa que participa em licitações de instituições públicas, usaremos o nome fictício Alpha Psicologia EIRELI - EPP, atendendo solicitação da

proprietária, que repassou as informações necessárias para realizarmos o planejamento tributário da empresa.

Atualmente, a empresa encontra-se no regime tributário do Lucro Presumido, contando com um funcionário e um pró-laborista.

Com relação a abordagem, esse estudo classifica-se como qualitativa com base em dados quantitativos. Segundo Cás (2008, p. 35) na abordagem qualitativa “o pesquisador trabalha com a diversidade de dados do objeto da pesquisa”. Já a pesquisa quantitativa tem como finalidade obter resultados precisos e acurados, que são evidenciados através de elementos predefinidos, na qual procura-se averiguar e esclarecer sua influência sobre os demais elementos, por meio da análise de frequência de incidências e correlações estatísticas. (MICHEL, 2005)

Esses procedimentos e critérios de pesquisas colaboraram para a compreensão e desenvolvimento desta pesquisa.

4 ANÁLISE DE DADOS

Com o intuito de realizar um planejamento tributário para a empresa Alpha Psicologia Ltda., levantamos inicialmente os dados principais, sendo estes, faturamento, custos e despesas.

A empresa pode optar por qualquer um dos regimes tributários, simples nacional, lucro presumido e lucro real, sendo assim, primeiramente analisaremos os planos individualmente e por fim, demonstraremos um resultado comparativo entre os regimes.

No ano de 2017 a empresa faturou R\$ 785.265,17 com a venda de livros de psicologia, estimamos um aumento de 5% na receita da empresa para 2018 e apresentamos o novo faturamento de R\$ 824.528,43:

Quadro 6: Faturamento 2017 e 2018

	2017	2018
Mês / Ano	Faturamento	Faturamento
Janeiro	R\$ 64.872,15	R\$ 68.115,76
Fevereiro	R\$ 43.997,00	R\$ 46.196,85
Março	R\$ 60.402,75	R\$ 63.422,89
Abril	R\$ 45.228,28	R\$ 47.489,69
Maio	R\$ 44.354,60	R\$ 46.572,33

Junho	R\$ 61.394,03	R\$ 64.463,73
Julho	R\$ 48.065,46	R\$ 50.468,73
Agosto	R\$ 72.313,30	R\$ 75.928,97
Setembro	R\$ 68.226,30	R\$ 71.637,62
Outubro	R\$ 188.614,53	R\$ 198.045,26
Novembro	R\$ 38.912,16	R\$ 40.857,77
Dezembro	R\$ 48.884,61	R\$ 51.328,84
Total do Período	R\$ 785.265,17	R\$ 824.528,43

Fonte: Elaborado pelo autor

Através dos dados de faturamento dos dois anos, foi possível realizar os cálculos primeiramente do Simples Nacional, e em um segundo momento do Lucro Presumido.

Optando pelo regime tributário do Simples Nacional a empresa se enquadra no anexo I da Lei Complementar 123/2006. Sendo assim, segue as alíquotas e faixas para a tributação pelo anexo I:

Quadro 7: Anexo I Simples Nacional

Anexo I - Lei Complementar 123/2006			
Faixa	Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,00%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,30%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	9,50%	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	10,70%	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,30%	87.300,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	19,00%	378.000,00

Fonte: Lei Complementar 155 de 27 de outubro de 2016.

Como na venda de livros há imunidade tributária do ICMS, é necessário saber a partilha dos tributos dentro do cálculo do Simples Nacional, a fim de deduzir a parte que compete ao ICMS. Sendo assim, segue planilha com os percentuais de divisão dos tributos dentro do montante calculado de Simples Nacional sobre o faturamento:

Quadro 8: Percentual de Repartição dos Tributos Anexo I Simples Nacional

Percentual de Repartição dos Tributos						
Faixas	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASE P	CPP	ICMS
1a Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2a Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3a Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%

4a Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5a Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6a Faixa	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Fonte: Lei Complementar 155 de 27 de outubro de 2016.

Levantados os dados, realizamos os cálculos do Simples Nacional, segue tabela de cálculo:

Quadro 9: Cálculo Simples Nacional 2018

Cálculo Simples Nacional Mensal 2018						
Mês	Receita acumulada	Alíquota Efetiva	Receita do Mês	Simples Nacional	Simples – ICMS	
Janeiro	R\$ 785.265,17	7,83%	R\$ 68.115,76	R\$ 5.336,68	R\$ 3.548,89	
Fevereiro	R\$ 788.508,78	7,85%	R\$ 46.196,85	R\$ 3.624,84	R\$ 2.410,52	
Março	R\$ 790.708,63	7,85%	R\$ 63.422,89	R\$ 4.981,52	R\$ 3.312,71	
Abril	R\$ 793.728,77	7,87%	R\$ 47.489,69	R\$ 3.735,20	R\$ 2.483,91	
Mai	R\$ 795.990,18	7,87%	R\$ 46.572,33	R\$ 3.666,79	R\$ 2.438,42	
Junho	R\$ 798.207,91	7,88%	R\$ 64.463,73	R\$ 5.080,51	R\$ 3.378,54	
Julho	R\$ 801.277,61	7,89%	R\$ 50.468,73	R\$ 3.982,98	R\$ 2.648,68	
Agosto	R\$ 803.680,88	7,90%	R\$ 75.928,97	R\$ 5.998,68	R\$ 3.989,12	
Setembro	R\$ 807.296,55	7,91%	R\$ 71.637,62	R\$ 5.668,63	R\$ 3.769,64	
Outubro	R\$ 810.707,86	7,92%	R\$ 198.045,26	R\$ 15.694,39	R\$ 10.436,77	
Novembro	R\$ 820.138,59	7,96%	R\$ 40.857,77	R\$ 3.250,87	R\$ 2.161,83	
Dezembro	R\$ 822.084,20	7,96%	R\$ 51.328,84	R\$ 4.087,34	R\$ 2.718,08	
			R\$ 824.528,43	R\$ 65.108,44	R\$ 43.297,11	

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme planilha de cálculo, o desembolso tributário optando pelo Simples Nacional seria de R\$ 43.297,11. Conforme citado na fundamentação, na venda de livros, existe a imunidade do ICMS e a redução à alíquota zero nas vendas de livros, porém, quando opta pelo regime do Simples Nacional, somente as imunidades permanecem, as isenções e reduções de alíquota não tem efeito dentro do cálculo do Simples Nacional. Sendo assim, realizou-se o cálculo do imposto, e deduziu-se o montante relativo ao ICMS.

Após calculados os tributos pelo Simples Nacional, iniciamos os cálculos pelo lucro presumido. No lucro presumido, a empresa paga os seguintes tributos: PIS, COFINS, ICMS, IRPJ, CSLL, FGTS e INSS (Patronal, RAT e outras entidades). Na venda de livros, os impostos de PIS e COFINS possuem o benefício de redução de alíquota a 0% (zero) e o ICMS possui imunidade tributária, então demonstraremos os cálculos de IRPJ, CSLL, INSS e FGTS.

A empresa possui 1 (um) funcionário e 1 pró-laborista, com remunerações brutas de R\$ 1.800,00 e R\$ 2.500,00 consecutivamente. Para o cálculo de FGTS é utilizado a alíquota de 8% e para o cálculo de INSS é utilizado 20% para o pro-laborista e 28,8% para o funcionário, sendo 20% de Contribuição Patronal, 3% de RAT e 5,8% de outras entidades, visto que para este último é calculado percentual de RAT e outras entidades. Com esses dados, foram elaborados os cálculos de desembolso anual com INSS e FGTS pela empresa.

Quadro 10: Cálculo Tributos sobre a Folha de Pagamento 2018

Total pago INSS e FGTS 2018			
		FGTS	INSS Patronal
Funcionário	R\$ 24.000,00	R\$ 1.920,00	
Pró-Labore	R\$ 30.000,00		
	R\$ 54.000,00	R\$ 1.920,00	R\$ 12.912,00

Fonte: Elaborado pelo autor

Para o cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), utilizou-se os faturamentos líquidos (após as deduções) de 2018 e as alíquotas de comércio, sendo, presunções para base de cálculo de IRPJ e CSLL de 8% e 12% consecutivamente e alíquotas de 15% e 9% consecutivamente. Primeiramente, segue os cálculos de IRPJ:

Quadro 11: Cálculo IRPJ Lucro Presumido 2018

Cálculo IRPJ Lucro Presumido					
Mês / Ano	Faturamento	Deduções (Devoluções)	Faturamento	Base de Cálculo IRPJ	IRPJ a Recolher
1° Trim.	R\$ 177.735,50	R\$ 10.123,40	R\$ 167.612,10	R\$ 13.408,97	R\$ 2.011,35
2° Trim.	R\$ 158.525,75	R\$ 23.247,60	R\$ 135.278,15	R\$ 10.822,25	R\$ 1.623,34
3° Trim.	R\$ 198.035,32	R\$ 19.261,80	R\$ 178.773,52	R\$ 14.301,88	R\$ 2.145,28
4° Trim.	R\$ 290.231,87	R\$ 20.771,70	R\$ 269.460,17	R\$ 21.556,81	R\$ 3.233,52
Total	R\$ 824.528,44	R\$ 73.404,50	R\$ 751.123,94	R\$ 60.089,92	R\$ 9.013,49

Fonte: Elaborado pelo Autor

Seguem os cálculos da CSLL:

Quadro 11: Cálculo CSLL Lucro Presumido 2018

Cálculo CSLL Lucro Presumido					
Mês / Ano	Faturamento	Devoluções	Faturamento	Base de Cálculo CSLL	CSLL a Recolher
1° Trim.	R\$ 177.735,50	R\$ 10.123,40	R\$ 167.612,10	R\$ 20.113,45	R\$ 1.810,21
2° Trim.	R\$ 158.525,75	R\$ 23.247,60	R\$ 135.278,15	R\$ 16.233,38	R\$ 1.461,00
3° Trim.	R\$ 198.035,32	R\$ 19.261,80	R\$ 178.773,52	R\$ 21.452,82	R\$ 1.930,75

4º Trim.	R\$ 290.231,87	R\$ 20.771,70	R\$ 269.460,17	R\$ 32.335,22	R\$ 2.910,17
Total do Período	R\$ 824.528,44	R\$ 73.404,50	R\$ 751.123,94	R\$ 90.134,87	R\$ 8.112,14

Fonte: Elaborado pelo Autor

Para os cálculos dos tributos do Lucro Real, é necessária a utilização dos dados de despesas e custos da empresa. Demonstraremos o cálculo dos impostos para o Lucro Real em tabela comparativa. Assim como no Lucro Presumido, PIS e COFINS têm suas alíquotas reduzidas a zero, e o ICMS tem imunidade tributária, para o cálculo de IRPJ e CSLL, não houve a necessidade de elaborar o LALUR e LACS, pois a empresa não possuía adições e exclusões a base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Quadro 12: Comparativo Simples Nacional x Lucro Presumido x Lucro Real

	SIMPLES	PRESUMIDO	REAL
RECEITA BRUTA COM VENDA	824.528,44	824.528,44	824.528,44
(-) Deduções da Receita Bruta			
Devolução de Vendas	17.382,75	17.382,75	17.382,75
SIMPLES NACIONAL	43.297,11	-	-
RECEITA LÍQUIDA	763.848,58	807.145,69	807.145,69
(-) CMV	568.640,30	568.640,30	568.640,30
LUCRO BRUTO	195.208,28	238.505,39	238.505,39
(-) Despesas Operacionais			
Salários	24.000,00	24.000,00	24.000,00
Pró-Labore	30.000,00	30.000,00	30.000,00
Previdência	-	12.912,00	12.912,00
FGTS	1.920,00	1.920,00	1.920,00
Energia Elétrica	1.640,00	1.640,00	1.640,00
Depreciação e Amortização	1.880,00	1.880,00	1.880,00
Outras Despesas Operacionais	66.700,00	66.700,00	66.700,00
Lucro Antes do IRPJ e CSLL	69.068,28	99.453,39	99.453,39
IRPJ	-	9.013,49	14.918,01
CSLL	-	8.112,14	8.950,80
LUCRO LÍQUIDO	69.068,28	82.327,76	75.584,57

Fonte: Elaborado pelo Autor

Como é possível observar na tabela, optando pelo lucro presumido, a empresa teria um resultado econômico maior. Para uma melhor observação desse resultado, foi elaborada uma tabela demonstrando o desembolso com tributos nos três regimes:

Quadro 13: Desembolso Tributário

Desembolso Tributário			
Tributo	Simplex	Presumido	Real
INSS	-	12.912,00	12.912,00
FGTS	1.920,00	1.920,00	1.920,00
CSSL	-	9.013,49	14.981,01
IRPJ	-	8.112,14	8.950,80
SIMPLES	43.297,11*	-	-
TOTAL	45.217,11	31.957,63	38.700,81

*O total do Simples Nacional inclui os seguintes valores de tributos: PIS: R\$ 1.796,99; COFINS: R\$ 8.294,81; IRPJ: R\$ 3.580,96; CSLL: R\$ 2.278,80 e CPP: R\$ 27.345,54

Fonte: Elaborado pelo Autor

Como é possível observar na tabela, o menor desembolso tributário ocorre quando calculamos os tributos pelo Lucro Presumido, onde o desembolso tributário foi de R\$ 31.957,63, aproximadamente 3,88% do faturamento da empresa, enquanto no Lucro Real o desembolso foi 4,69% e no Simples Nacional 5,48% do faturamento. No Simples Nacional, a empresa desembolsou em CPP o montante de R\$ 27.345,54, enquanto no Lucro Real e Presumido desembolsou somente R\$ 12.912,00, uma diferença de R\$ 14.433,54, quanto ao PIS e a COFINS, no Simples Nacional a empresa desembolsou R\$ 10.091,81, sendo que no Lucro Real e Presumido não houve desembolso de PIS e COFINS, somando as diferenças desses três tributos, temos um desembolso de R\$ 24.525,35 a maior no Simples Nacional. Do Lucro Real para o Lucro Presumido, como a empresa tem redução na alíquota de PIS e COFINS para zero, a única diferença foi em relação ao desembolso de IRPJ e CSLL, enquanto no Lucro Real o desembolso foi de R\$ 23.868,81, no Lucro Presumido o desembolso foi de R\$ 17.125,63, uma diferença de R\$ 6.743,19.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A competitividade e a viabilidade na manutenção das empresas têm exigido dos gestores conhecimento nas mais diversificadas áreas que envolvem o custo do negócio. As questões tributárias, portanto, merecem um profissional capacitado com amplo entendimento da legislação vigente.

Para que as empresas possam encontrar soluções fiscais benéficas para o andamento de suas atividades é importante realizar um planejamento tributário que contemple todas as opções

que a legislação tributária permite utilizar, onde a busca pela redução, postergação ou até mesmo a extinção do ônus fiscal não seja realizada de forma ilícita e venha trazer transtornos para a continuidade do negócio.

O estudo de caso realizado em uma empresa que atua no ramo comercial de livros psicopedagógicos apresentou o quanto é fundamental ter o conhecimento da legislação tributária, em particular no segmento pesquisado, constatou-se que uma mudança da forma de tributação, de Lucro Presumido para Simples Nacional, poderia acarretar o acréscimo de dois tributos federais, o PIS e ao COFINS, pois na primeira forma existe a redução à alíquota zero nas vendas de livro, já para a segunda forma essa redução perderia seu efeito.

Outro aspecto observado e relevante, diz respeito à Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), que é calculado pelo Simples Nacional sobre o faturamento da empresa, já no Lucro Presumido e Real, é calculado sobre a quantidade de colaboradores, e na empresa analisada, só existem um funcionário e um pro-laborista, o que faz ser menos oneroso o recolhimento do INSS para a empresa nessas duas últimas formas de tributação.

Do Lucro Presumido para o Lucro Real o que definiu foi o fato da empresa ter um lucro razoável que fez com que o IRPJ e a CSLL fossem menores na primeira forma, porém, se a estrutura de custos e despesas fossem maiores, seria mais benéfico a opção pelo Lucro Real, por isso, é necessário que esse planejamento tributário seja realizado todo ano e que o profissional a realizá-lo esteja capacitado e atualizado com a legislação tributária e suas prováveis mudanças, pois hoje a melhor forma de tributação para essa empresa é o Lucro Presumido, contudo, num futuro pode não ser mais a melhor opção, pois o estudo realizado limita-se aos preceitos fiscais vigentes.

Dessa forma, como sugestões para futuras pesquisas, tem-se a realização de um estudo comparativo com empresas de outros segmentos, para demonstrar o quanto um bom planejamento tributário pode trazer de benefícios fiscais para os mais variados tipos de empresas.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais: um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos**. São Paulo: Atlas, 2005.

MULLER, Neri. **Planejamento Tributário**. 3. imp. Florianópolis: UFSC, 2014.

NASCIMENTO, Ana Paula Souza do. **Planejamento Tributário: Os Tributos que apresentam maior impacto nos resultados de empresa prestadora de Serviço em Florianópolis [artigo]**. São José: Universidade do Vale do Itajai, 2017.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E. V. **Contabilidade Avançada e Análise das Demonstrações Financeiras**. 15. ed. São Paulo: Frase, 2007.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga tributária no Brasil 2016: Análise por Tributos e Bases de Incidência**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>>. Acesso em: 19 mar. 2018.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo. **Contabilidade Societária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.