

ESTUDO DOS TRIBUTOS FEDERAIS NA GESTÃO EMPRESARIAL

Eurípedes Bastos Siqueira¹
Lacordaire Kemel Pimenta Cury²
Thiago Simões Gomes³

RESUMO

O presente artigo retrata a origem dos tributos federais, bem como as principais formas de tributação, em face da gestão organizacional, com o propósito de encontrar a melhor forma de tributação no âmbito federal. O trabalho foi desenvolvido mediante utilização de pesquisa bibliográfica, a partir de referencial teórico específico e de normas, assim foi possível demonstrar as exigências dos poderes públicos. Foram trabalhadas três hipóteses de recolhimento de Impostos federais: a) Tributação no Simples Nacional, b) Lucro Presumido, c) Lucro Real. A pesquisa demonstrou que o planejamento tributário nas empresas é de fundamental importância para reduzir de forma legal o pagamento de impostos e contribuições federais. Evidencia-se na maneira mais viável de recolhimento para a empresa.

Palavras-chave: Planejamento tributário, simples nacional, lucro presumido e lucro real.

1. INTRODUÇÃO

A evolução econômica, vem exigindo cada vez mais o empenho dos gestores com vistas à minimização dos custos e despesas e, conseqüentemente, maximização dos lucros.

Dentre os diversos indicadores que podem definir o sucesso, ou não, de uma atividade empresarial, o Planejamento Tributário caracteriza-se como um dos principais, pois a carga tributária, tem representado um significativo montante de recursos financeiros das empresas, o qual tem interferido substancialmente no resultado econômico destas empresas.

Neste sentido o planejamento Tributário tornou-se de fundamental importância para as empresas, devido à legislação tributária brasileira, adotar um número excessivo de leis e de constantes alterações. Portanto passa a ser vista como complexa, o que dificulta aos

¹ Professor e coordenador do curso de Ciências Contábeis da Faculdade CESUC, mestre em economia, pós-graduado em Análise e Auditoria Contábil, e contador pela PUC Goiás;

² Professor e coordenador do curso Sistema para Internet da Faculdade de Tecnologia – FATECA, doutorando em ciências, mestre em ciências, pós-graduado em Gestão Empresarial e Informática em Educação e graduado em Análise e Sistemas, pela Universidade Federal de Uberlândia – UFU;

³ Professor e Coordenador do Centro de Extensão, Pesquisa e Pós-Graduação (CEPPG) do Centro de Ensino Superior de Catalão, mestre em Administração pela Universidade Federal de Uberlândia – UFU, pós-graduação em Gestão Financeira pelo CESUC e graduação em Administração pelo CESUC.

empresários a promover a interpretação, assim como se manter atualizados em virtude dos diversos influenciadores na gestão empresarial de forma específica.

A influência que os tributos representam no resultado econômico das empresas tem estimulado um significativo número de pesquisadores a direcionarem esforços de forma a identificar maneiras de minimizar o nível de representatividade quando da apuração do resultado.

Partindo desta concepção, o desenvolvimento deste estudo tem como objetivo geral o de apresentar estudos sobre os efeitos dos tributos nos resultados empresariais e mostrar a importância do planejamento tributário na gestão de empresas que atuam no ramo de comercialização de combustíveis.

O assunto é polêmico e relevante, por isso, o estudo se justifica e procura resposta para um problema visível e experimentado pela maioria das organizações. Assim, procura-se resposta para o seguinte questionamento: Qual seria a melhor alternativa para se realizar o cálculo e definir a carga tributária dos resultados econômicos de uma empresa do ramo de comercialização de combustível, localizada em Goiânia-Go, sem, contudo, descumprir os regulamentos vigentes?

A metodologia utilizada para a realização do trabalho consiste em pesquisas bibliográficas, mediante leitura de livros, análise e interpretação de artigos, revistas especializadas, jornais e internet. E de forma complementar, aplicação de estudo de caso.

2. FUNDAMENTAÇÕES TEÓRICAS DOS TRIBUTOS

No Brasil, os tributos constituem objeto de constantes modificações o que nem sempre agradam os contribuintes, pois, em grande maioria, as decisões envolvem aumentos de alíquotas ou de tipos de tributos. Neste capítulo serão estudados as origens e definições dos tributos, bem como suas espécies, tendo como base legal o Código Tributário Nacional – CTN. Serão analisadas e comentadas as competências tributárias da união, estados, municípios e distrito federal. Essa analogia faz-se necessário para o desenvolvimento deste trabalho, sendo incluído analisado os tipos de tabelas da Lei Complementar nº 123, de dezembro/06; além de apresentar as formas de tributação do imposto de renda, lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado e o simples nacional.

2.1 Tributos: origem e definição

De acordo com Hein e Paetzold (2003, p.10):

Os tributos têm sua origem identificada historicamente desde o início da vida em sociedade. Na sua significação mais simples, é tão antigo quanto à comunidade humana. Aparece ele com a manifestação da vida coletiva como necessidade imperiosa para a manutenção do agregado social.

No que se refere ao histórico e a origem dos tributos, Schmölders, citado por Amaral (2001, p.18) explica que:

Sempre que existam comunidades que tenham de satisfazer necessidades próprias, existirão também métodos para fazer com que seus membros prestem sua contribuição material para a satisfação dessas necessidades comuns.

Dessa forma, o tributo aparece, pois, como uma contribuição para o agregado social, para atender suas prioridades. Inicialmente, lembra Giannini citado por Amaral (2001), a terminologia empregada para o tributo, era rotulada de nomes de tributos imprecisos, havendo a utilização geral das palavras “tributo”, “imposto” e até de “taxa”, sem qualquer cuidado. Diversas denominações serviram para exprimir essa figura que representa um ônus exigido, unilateralmente, pela autoridade de seus súditos, a fim de poder cobrirem os gastos da coletividade. Eram utilizadas as terminologias, *tributum*, *stipendium annona*, *vectigalia* ou *functio*, além de outras. A palavra *tributum*, com o tempo, acabou por ter aceitação e aplicação genérica, transferindo-se da língua latina para as demais.

Segundo Giannini, citado por Hein e Paetzold (2003), *TRIBUTUM* provém do verbo latino *tribuere* (*tribuo*, - *is*, - *ere*, *tribui*, *tributum*), que significa dividir ou repartir entre as tribos. Popularmente a palavra passou a ter o sentido de distribuir, repartir ou dividir. Tributo, assim, consiste na carga pública distribuída entre o povo (tribo), podendo ser caracterizada, também, como uma exigência da autoridade para com os seus subordinados, a fim de atender o interesse coletivo.

O objeto dessa exigência não é representado no tempo e no espaço apenas por uma prestação *in pecunia* (moeda ou dinheiro), abrangendo também, os demais tipos de prestações: *in natura* ou *specie* (frutos, cereais, milho, animais, peixes, metais, cobre, vinho, azeite, forragens para animais e gêneros alimentícios.) e *in labore* (qualquer serviço não remunerado prestado obrigatoriamente, como fazer farinha, alojar nobres e militares, fazer comida para as tropas, trabalhar na construção de prédio sagrado e reparar pontes). Observa-se que o pagamento do tributo em *in labore* ou *specie*, remonta dos primórdios da existência da vida humana em coletividade, sendo que atualmente o pagamento é exigido em moeda, ou cujo valor nela se possa exprimir.

Segundo Hein e Paetzold (2003), o tributo na sua evolução histórica, conforme se pode perceber, deixa de ser fruto do poder arbitrário do Estado para se constituir num instrumento jurídico de receita pública, definido por lei ordinária.

As etapas do desenvolvimento do tributo mostra uma evolução lenta, partindo da força para uma forma mais aberta, consubstanciada lei ordinária. Atualmente, o tributo nada mais é, do que o poder fiscal normatizado, criador de receita pública.

Ainda sobre o significado de tributo, Fabretti (2005, p. 109) define que:

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa se exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Compreende-se, portanto, que o tributo é caracterizado pelo fato de sua origem, ou seja, fato gerador, e não pela sua denominação legal da sua arrecadação. É através deste fato gerador que se formou a concretização do tributo prevista na lei, onde surgiu a obrigação de pagar pelo mesmo.

Tributo é considerado como gênero e através desta classificação genérica surgiram às espécies, chamados de impostos, taxas e contribuições.

Para se concretizar o tributo, é necessário analisar a sua natureza, e se preciso, verificar a denominação adotada para o imposto, ou seja, para que se tenha um tributo é fundamental encontrar a destinação de sua arrecadação.

2.2 Espécies de tributos

A República Federativa do Brasil é constituída de três esferas governamentais: a União, também conhecida como Governo Federal; constituído por vinte e seis Estados e o Distrito Federal, cinco mil e quinhentos Municípios. A Constituição Federal de 1988 dispõe que, o federalismo brasileiro encontra-se protegido por cláusula pétrea, ou seja, somente poderá ser abolido pelo poder constituinte originário, não cabendo sua extinção por meio de Emendas Constitucionais.

Nesse contexto, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são dotados de autonomia política, administrativa e financeira, estando suas atribuições, limitações e competências definidas na Constituição Federal. (OLIVEIRA, p. 2003).

No que diz respeito à matéria tributária e em consonância com o federalismo brasileiro, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir as seguintes espécies de tributos:

a) Impostos: O imposto é aquele exigido por lei, independente da atividade da empresa. Tem a definição como obrigação pelo fato gerador, independente de qualquer atividade prestada pela empresa, ou seja, não está vinculado á uma obrigação direta de quem esta pagando.

Sempre que possível terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Trata-se da espécie definida no art. 16 do CTN: “Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte”.

Quanto a sua classificação, os impostos podem ser considerados como diretos ou indiretos. Direto, quando é pago e recolhido aos cofres públicos pela própria pessoa, tais como: IPTU, IPVA, IR, ITBI e ITCD; e indireto, quando o imposto é pago pelo consumidor final, vem embutido no valor da mercadoria ou serviço prestado, sendo recolhido aos cofres públicos por quem vendeu as mercadorias ou prestou o serviço, como exemplos tem-se: ICMS, IPI e ISS.

b) Taxa: A taxa é definida como o fato gerador do exercício regular prestado ou colocada a disposição da empresa. Não são tributos vinculados, mas podem ser utilizados em favor da empresa, objetivando promover o bem comum.

Em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição, decorrentes de obras públicas, sendo que sua base de cálculo não poderá ser própria de impostos.

O artigo 77 do CTN, preconiza que é um tributo que pode ser instituído e cobrado pelo Governo Federal, ou Estadual, ou Distrito Federal ou Municipal, em razão dos serviços prestados ou postos à disposição do contribuinte. Sendo caracterizada por permitir uma contraprestação do órgão competente, em forma de serviço, não pode possuir base de cálculo igual a dos impostos e, tão pouco, em função do capital social das empresas.

c) Contribuição de Melhoria:

A contribuição de melhoria é instituída pelo Código Tributário Nacional, em seu artigo 81, para se fazer uso com atividades estabelecidas. Essa contribuição é pouco cobrada,

mas às vezes, tem a necessidade de cobrar podendo ocorrer de forma ilegal, prejudicando as normas da legislação e o fato gerador.

A contribuição de melhoria está disposta no artigo 81 do CTN, e deve ser instituída para:

Art. 81.... 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.

Pode-se compreender que a contribuição de melhoria é o tributo previsto para proprietários que tiverem o seu imóvel (casa, apartamento, terreno) valorizado em razão de alguma obra pública. Como por exemplo: calçamento de uma rua, asfaltamento, saneamento, iluminação, entre outras. Contudo, seu rateio deve ser claramente observado pela dificuldade estabelecida em seu critério de divisão. Assim, o valor a ser cobrado do proprietário não pode ultrapassar a valorização do imóvel e a somatória dos valores cobrados, tão pouco, pode ser superior ao valor total da despesa realizada com a obra.

Portanto, a contribuição de melhoria pode ser instituída e cobrada pelo Governo Federal, ou Estadual, ou Distrito Federal ou Municipal, desde que, seja realizada a obra pública que dá sustentação ao fator gerador desse tributo.

2.2.1 Competências tributárias da união

Segundo Ichihara (2000), à União compete instituir os impostos apresentados a seguir.

a) Imposto de Importação de Produtos Estrangeiros (II)

Trata-se de um imposto antigo, relacionado com o comércio internacional; já existia na Constituição anterior e na atual Constituição não trouxe nenhuma inovação relevante.

Incide sobre a entrada de produtos estrangeiros no território nacional, que é rotulada de importação, devendo ressaltar que o conceito de produtos é mais abrangente e extenso que o de mercadorias.

Não se trata de tributar apenas a importação no sentido legal e estrito, que o importador faz atendendo aos trâmites legais: a incidência se faz na entrada de produtos estrangeiros como bagagem de turistas, sejam brasileiros ou estrangeiros. Também os produtos estrangeiros entrados ilegalmente ou clandestinamente, quando apreendidos e leiloados (vendidos), se sujeitam à incidência deste imposto.

b) Imposto de Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados (IE)

Consiste em um tributo relacionado ao comércio exterior, no peso da arrecadação nada representa, tendo muito mais conotação extra fiscal do que fiscal, servindo mais como instrumento de controle do comércio exterior do que como finalidade propriamente dita de arrecadar dinheiro aos cofres públicos.

Num país como o Brasil, com necessidade e interesse na exportação de seus produtos, este imposto é pouco cobrado e exigido dos exportadores.

c) Imposto de Renda e proventos de qualquer natureza (IR)

Este imposto é o mais conhecido por incidir sobre rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e pode-se afirmar que é o carro-chefe das receitas da União.

Mesmo assim, é um imposto injusto por conta da falta de eficácia na prática das regras relacionadas com a administração tributária, pois, apenas para ressaltar, no universo da arrecadação deste imposto, a arrecadação proveniente das pessoas físicas é superior à arrecadação proveniente das pessoas jurídicas; conforme estudos apresentado por diversos tributaristas, com base em dados da própria Secretária da Receita Federal.

d) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

Este imposto, desde a Emenda Constitucional nº 18, de 1965, substituiu o Artigo Imposto de Consumo da Constituição de 1946. Na nova Constituição, também pouca alteração trouxe, conservando a mesma estrutura e características do IPI previsto na Constituição anterior.

É o segundo imposto em importância e volume de arrecadação dos recursos para a União, destacando-se as provenientes de cigarros, bebidas, perfumes, veículos, etc.

e) Imposto sobre Operações Financeiras de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF)

Esse imposto, em relação à redação da Constituição anterior (art. 21, VI) pelo menos no âmbito constitucional, não apresentou nenhuma alteração.

Da mesma forma como nos comentários sobre o imposto de exportação, foi suprimida a possibilidade de criar reservas monetárias ou de capital para financiamento de programas de desenvolvimento econômico.

Trata-se de imposto conhecido também por Imposto sobre Operações Financeiras, que está desdobrado em vários impostos, tais como: impostos sobre operações de crédito, imposto sobre operações de câmbio e imposto sobre operações de seguro.

f) Imposto Territorial Rural (ITR)

O imposto incide sobre a propriedade territorial rural, ou seja, o imóvel rural: aquele que não é localizado na zona urbana, por exclusão.

A materialidade do fato gerador deste imposto é a propriedade territorial rural, mas para que não fique restrito ao imóvel rural pertencente ao proprietário, no sentido daquele que possui título devidamente registrado no Registro de Imóveis, com título, domínio e posse, explicitou o conceito, no sentido de dizer que o imposto sobre propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.

g) Imposto sobre grandes fortunas, nos termos de Lei Complementar.

Este é um imposto atribuído pela nova Constituição, como de competência da União para instituir e cobrar, com profundo alcance social na distribuição da renda e para a realização da justiça fiscal e social.

Ainda, compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais; contribuição de intervenção no domínio econômico contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Excepciona-se da exclusividade da competência da União a instituição de contribuição para custeio de previdência dos servidores públicos estaduais e municipais, que poderão ser instituídas pelos Estados e Municípios, respectivamente, desde que cobrada dos servidores.

As contribuições sociais instituídas pela União, administradas pela Secretaria da Receita Federal, são as seguintes:

- Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP);
- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Abaixo serão melhor abordados os principais tipos de impostos instituídos pela União.

1.2.3 FORMAS DE TRIUTAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA

As Pessoas Jurídicas, por opção ou por determinação legal, são tributadas por uma das seguintes formas: Simples Nacional; Lucro Presumido; Lucro Real e Lucro Arbitrado.

2.2.3.1 Simples Nacional

O Simples Nacional é uma forma simplificada de cálculo de tributos que consiste em reunir para recolhimento e contribuições, tendo como base de cálculo a receita bruta da pessoa jurídica.

A Receita bruta consiste no total do faturamento da entidade, em um determinado período, aqui compreendido no intervalo de trinta dias, ou seja, um mês, Para os fins de enquadramento no SIMPLES Nacional, considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia (comissões), excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos (art. 4º, da IN-SRF nº 608/06).

As pessoas jurídicas que se enquadram na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte poderão optar pela inscrição no "Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES. Percebe-se que não são todas as organizações que poderão adotar esta forma de cálculo de tributos.

A Lei Complementar nº 123/06, instituiu o Estatuto da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, dispondo sobre o tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido, previsto nos arts. 170 e 179 da Constituição Federal, sendo regulamentado pelo Decreto nº 3.474/00.

A partir de 01.01.2006, para efeito de enquadramento nas regras do SIMPLES Nacional, considera-se microempresa, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00, e o limite máximo para o enquadramento nesse regime tributário de R\$ 2.400.000,00 por ano.

Para efeito de enquadramento no SIMPLES Nacional, na condição de microempresa, observar-se-á o limite de receita bruta de R\$ 240.000,00 em relação ao ano-calendário imediatamente anterior (art. 9º, inciso I, da Lei nº 9.317/96), exceto no ano de início de atividade.

Para fins de determinação da receita bruta auferida, poderá ser considerado o regime de competência ou de caixa, mantido o critério para todo o ano-calendário (art. 4º, § 2º, da IN-SRF nº 608/06).

O regime de caixa é aquele onde se consideram as receitas e despesas no mês em que foram efetivadas, ou seja, pagas. Já o regime de competência é aquele que determina que os resultados sejam reconhecidos no mês da operação, não importando se tenham sido pagos ou não, por esse motivo é que existe o princípio contábil da competência.

A pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e de empresa de pequeno porte, e poderá optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES Nacional, LC 123/06.

A pessoa jurídica em início de atividades que vier a se inscrever no CNPJ, deverá formalizar sua adesão ao Simples imediatamente, mediante o preenchimento da FCPJ, no campo destinado ao "evento", dos códigos 101 (inscrição de empresa brasileira - Matriz) e 301 (opção pelo Simples), indicando o porte da empresa, ME ou EPP.

Neste caso, a opção exercida submeterá a pessoa jurídica à sistemática do SIMPLES desde o início das atividades (art. 17, III, da IN-SRF nº 608/06).

A inscrição no SIMPLES Nacional implica pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições, por meio do documento de arrecadação do simples (DAS):

- Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ;
- Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP;
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS;
- Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;
- Icms;
- Iss;
- Contribuições para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, quais

Sejam: 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados; 1% a 3% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, destinadas ao financiamento da complementação das prestações de Acidente do Trabalho; Contribuições destinadas ao SESC, SESI, SENAI, SENAC, ao SEBRAE, os seus congêneres, bem assim as relativas ao salário-educação (art. 3º, § 5º da IN-SRF nº 74/96) e INSS referente ao total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empresários (pró-labore), bem como aos trabalhadores avulsos e autônomos que lhe prestem serviços.

A inscrição no Simples dispensa a pessoa jurídica do pagamento da contribuição sindical patronal (art. 5º, § 8º, da IN-SRF nº 608/06).

O enquadramento no SIMPLES Nacional não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

- Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF;

- Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros - II;

- Imposto sobre Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados - IE;

- Imposto de Renda, relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica e aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável, bem assim relativo aos ganhos de capital obtidos na alienação de ativos;

- ITR;

- Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

- Contribuição para a Seguridade Social, relativa ao empregado;

O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação de percentuais sobre a receita bruta mensal auferida, conforme demonstram as tabelas de nº 01 a 04, a seguir, que correspondem aos anexos I, II, III e IV da Lei Complementar nº 123 de dezembro/06, respectivamente

2.2.3.3 Lucro real

O artigo 247 do RIR define lucro do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto.

O lucro real é caracterizado por Oliveira *ET além* (2003, p. 176), como “o lucro de um período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda”.

Todavia, na concepção de Fabretti (2001, pg. 229) o lucro real é “apurado a partir do resultado contábil do período-base, que pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo). Logo, pressupõe escrituração contábil regular e mensal.”

As empresas elencadas no art. 14 da Lei 9.718/98, que estão obrigadas à apuração pelo lucro real, bem como as empresas que optarem por esta forma de tributação, poderão apurar e recolher o imposto de renda e contribuição social de acordo com as seguintes regras:

I. Apuração trimestral pela aplicação desta regra o imposto deverá ser apurado por períodos trimestrais, encerrando-se nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, conforme orienta o artigo 220 do RIR.

O pagamento de impostos, apurado em cada trimestre, poderá ser efetuado em quota única, no mês seguinte ao encerramento do período, sem qualquer acréscimo, ou em três parcelas mensais, com juros pela taxa Selic-Sistema Especial de Liquidação e Custódia (que é um indexador utilizado pela SRF, para corrigir imposto de competência da união) até o mês anterior ao do pagamento, e para o mês do pagamento, com um acréscimo de um por cento.

II. Apuração anual, mediante o pagamento mensal, pelo regime de estimativa ou balanço de suspensão “por período em curso” durante todo o ano-calendário.

A. Regime de estimativa

B. Balanço de suspensão “por período em curso”

2.3 Lucros arbitrado

Outra forma de se calcular o valor do tributo, não por opção, mas por imposição é o cálculo com base em arbitramento, Oliveira et alli (2003, p. 176), que esta forma é utilizada:

Pela autoridade fiscal quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro ou presumido ou se recusar a fornecer os livros e documentos contábeis e fiscais solicitados em um processo de fiscalização.

Fabretti (2001, p. 282) discorre algumas situações, a seguir enumeradas, em que pode ocorrer o arbitramento do lucro pelo fisco:

- a) Deixa de elaborar as respectivas demonstrações financeiras;
- b) Tem sua escrituração desclassificada pela fiscalização;
- c) Optou indevidamente pela tributação com base no lucro presumido; ou ainda;
- d) Se não matem arquivo de documentos.

Entretanto, a apuração com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano calendário, assegurada à tributação com base no lucro real ou presumido relativo aos trimestrais não submetidos ao arbitramento.

Nesse caso, o lucro arbitrado será calculado, sobre o montante determinado pela soma, do valor resultante da aplicação dos percentuais definidos em lei, sobre a receita bruta auferida no trimestre, submetido ao arbitramento e dos ganhos de capital rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e resultados positivos determinados em lei específica.

3. Considerações finais

O presente estudo, demonstrou-se que, em relação aos encargos tributários, a empresa não deve optar por uma das metodologias de cálculos, sem antes conhecê-las, sob pena de optar pela mais onerosa, para a realização de suas atividades e seus negócios. Assim, se faz necessário à realização de um Planejamento Tributário que vise impedir estas escolhas equivocadas e procurar reduzir e retardar a ocorrência do fato gerador do tributo, pois a finalidade do mesmo é a prevenção e deve conter, necessariamente, a análise e interpretação dos efeitos fiscais de duas ou mais alternativas.

Entretanto, é importante que o profissional cumpridor do planejamento, conheça bem a atividade desenvolvida pela empresa, para que, de posse de dados e informações dela e do seu conhecimento em matéria tributária, possa sugerir um planejamento fiscal, no intuito de reduzir a carga de tributos, para possibilitar uma melhor gestão do negócio, através de economia tributária. Dessa forma, o planejamento das obrigações tributárias precisa ser uma estratégia, bem definida, elaborada e praticada, não podendo ser considerada apenas uma obrigação diária das empresas.

Finalmente, não se pretende esgotar o assunto e, portanto, sugere-se um estudo mais avançado sobre o assunto, em especial, sobre o Planejamento Tributário na gestão empresarial, objeto do próximo artigo, quando há a atuação de profissional que realiza com rigor os princípios que norteiam um bom planejamento tributário.

4. Referências

AMARAL, Gilberto Luiz. **Riscos e implicações da sonegação fiscal**. Estudos do IBPT, Curitiba, out. 2001.

_____. **A nova ótica do Planejamento Tributário**. Disponível em <http://www.ibpt.com.br/content/estudos/impacto2.html>.

BRASIL. **Instrução normativa SRF nº 104**, de 24 de agosto de 1998. Dispõe sobre normas para apuração do lucro presumido com base no regime de caixa. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

_____. **Lei Complementar nº 123**, de dezembro de 2006. Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das empresas de pequeno porte Simples e de outras providências. Disponível em <https://www.planalto.gov.br>., acesso em: 05 de Junho de 2008.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Planejamento tributário: IPI, ICMS e ISS**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1997.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

_____. **Código Tributário Nacional Comentado**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

GOMES, Carlos de Souza. **Retrato Tributário Brasileiro**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br>, acesso em 25 de maio de 2008.

HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

HEIN, André Fernando e PAETZOLD, Márcio Dorinel Hermes. **Planejamento tributário com ênfase em tributos federais**. São Paulo: Editora Marechal Cândido Rondon, 2003.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito tributário**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LATORRACA, Nilton. **Direito tributário: imposto de renda das empresas**. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

NASCIMENTO, Carlos Valder (coord.) [et. al.]. **Comentários ao código tributário nacional**. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

OLIVEIRA, Juarez. **Constituição da república federativa do Brasil**. 11.ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

OLIVEIRA, Luis Martins (et. al.) **Manual de contabilidade tributária**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SARANDY, William Wagner Silva. **A importância do planejamento fiscal para a micro e a pequena empresa 2004**. Disponível em: http://www.fiscosoft.com.br/main_online_frame.php?page=/index.php%3FPDI=125158&Key=2544892>. Acesso em 05 junho, 2008.