



LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
CENTRO UNIVERSITÁRIO DO RIO GRANDE DO NORTE

RAFAEL RIVERA MONTEIRO CRUZ¹

JOANA D'ARC MEDEIROS MARTINS²

**CARGA TRIBUTÁRIA: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA QUE
COMERCIALIZA MOTOS NO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE.**

¹ Discente do Curso de Pós Graduação Especialização em Gestão Fiscal e Tributária do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI/RN.

² Docente do Curso de Pós Graduação Especialização em Gestão Fiscal e Tributária do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI/RN.

RESUMO

O presente artigo tem por objetivo evidenciar a carga tributária de uma empresa que comercializa motocicletas na capital do Rio Grande do Norte destacando a forma de tributação utilizada pela empresa que é o Lucro Real bem como analisando qual seria o desembolso fiscal da entidade pelo Lucro Presumido. Destaca-se ainda que diversos itens adquiridos pela empresa têm impostos substitutos na entrada como o ICMS, o PIS e o COFINS. Partindo do pressuposto que há a adoção pelo Lucro Real observar-se-á, além disso, a adoção de critérios como a aplicação de juros sobre o capital próprio que atua como um subterfúgio legal que deduz o lucro. O intuito deste artigo é revelar a discrepância entre as formas de tributação supramencionadas na contabilidade desta empresa. Revelará, portanto, fatos positivos e negativos do Lucro Real e do Lucro Presumido no dispêndio de tributos da empresa e qual a forma mais adequada, de fato, no que diz respeito a uma economia fiscal. Servirão de base para a análise alguns demonstrativos contábeis como a Demonstração do Resultado do Exercício - DRE, o Balanço Patrimonial, o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR e o Livro Razão analítico de algumas contas relevantes no que concerne totalidade das Despesas e Receitas da empresa dos últimos quatro trimestres do exercício de 2011. Constatou-se que a entidade acertadamente utilizou a forma de tributação adequada e obteve uma economia fiscal de aproximadamente R\$650.000,00.

Palavras-chave: Carga Tributária. Lucro Real.

ABSTRACT

This article aims to show the tax burden of a company that sells motorcycles in the capital of Rio Grande do Norte highlighting the form of taxation used by the company which is the Actual Profit and analyzing what would be the disbursement of tax entity by Presumed Income. Note also that many items purchased by the company has substitutes taxes on input as ICMS, PIS and COFINS. Assuming that there is concrete gain for the adoption notice will further the adoption of criteria such as the application of interest on capital that acts as a subterfuge legal infers that profit. The purpose of this article is to reveal the discrepancy between the above forms of taxation in the accounts of that company. Reveal, therefore, positive and negative facts of taxable income and the Assumed Income tax expense in the company and what the most appropriate way, in fact, with regard to a tax saving. Serve as a basis for analyzing certain financial statements as the Statement of Income - Income Statement, Balance Sheet, Book of Calculation of Taxable Income - LALUR Ledger and analytical accounts of some relevant regarding all the expenses and income of the company the last four quarters of fiscal 2011. It was found that the entity rightly used the proper form of taxation and obtained a tax saving of approximately R\$ 650.000,00.

Keywords: Tax burden. Concrete gain.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho desenvolver-se-á sobre as formas de tributação existentes atualmente no Brasil, de forma que se analise a melhor forma de tributação a ser aplicada na empresa vendedora de motocicletas e peças. Hoje se têm no Brasil as seguintes formas: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional. Será dada ênfase as formas baseadas no Lucro Presumido e no Lucro Real.

O que se tem noticiado na televisão, nos jornais, no rádio e nos demais elementos da mídia é que, em nosso país, há um grande número de empresas insolventes e que muitas têm fins precoces, não durando muitos anos após sua abertura. O que indubitavelmente pode-se elencar sobre motivações para esta triste realidade é a visível falta de preparo dos empresários e o não planejamento para se confrontar com a elevada carga tributária brasileira. Desta forma, torna-se de grande valia o profissional contábil como norte para um planejamento tributário eficaz. O contador fará um estado pautado no seu conhecimento que revelará a melhor forma de tributação a ser aplicada por determinada empresa, diminuindo a carga tributária de forma consonante com os princípios, normas e regramento legal vigente.

Esta empresa a ser estudada, apura seu lucro com base no Lucro Real e é uma sociedade limitada do ramo de motos, peças e serviços. Todos os dados obtidos para esse estudo originaram-se dos demonstrativos contábeis e da movimentação fiscal, pessoal e contábil da empresa do ano de 2011.

2 OBJETIVO

Conforme mencionado supra, o objetivo deste artigo é escolher a melhor forma de tributação para a empresa em estudo, levando-se em consideração a dicotomia Presumido X Real. Para isso, foi realizada uma pesquisa acerca do planejamento e gestão tributária, feita uma análise dos regimes válidos em nosso país e a identificação de subterfúgios legais que podem minimizar a elevada carga.

3 METODOLOGIA

De início, foram analisados os demonstrativos contábeis da empresa, tais como Balanço, DRE e o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) LALUR, já que a

empresa apura pelo Lucro Real e este estudo visa confirmar ou não esta adoção. Em seguida, foram estudadas todas as formas de tributação que podem ser aplicadas nos dias de hoje. Por fim, realizou-se um estudo para identificar a melhor forma de tributação com base nos demonstrativos auferidos relativos ao exercício de 2011.

4 JUSTIFICATIVA

O empresário brasileiro tem como grande obstáculo para a sobrevivência financeira de sua empresa os tributos instituídos e compulsoriamente cobrados pelo governo. É neste horizonte que o planejamento tributário é assaz imprescindível a fim de reduzir com a maior significância possível, de uma maneira legal, o ônus ocasionado pela incidência dos tributos.

5 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

Segundo o Código Tributário Nacional, tributo é toda a prestação pecuniária compulsória, em moeda cujo valor nela possa exprimir que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

As modalidades tributárias conhecidas em nosso país são:

- o **Impostos** - Decorrem de situação geradora independentemente de qualquer contraprestação do Estado em favor do contribuinte.
- o **Taxas** - Estão vinculadas a utilização efetiva ou potencial por parte do contribuinte, de serviços públicos específicos e divisíveis.
- o **Contribuição de Melhoria** - Cobradas quando do benefício trazido aos contribuintes por obras publicas.
- o **Contribuição Social** - Mistura entre imposto e taxa.
- o **Empréstimo Compulsório (Meramente doutrinário)** – refere-se à tomada compulsória de certa quantia em dinheiro a título de empréstimo para que o contribuinte resgate com certo prazo, servindo para atender a situações excepcionais e somente podendo ser instituído pela união.

Como vimos acima, o imposto é uma espécie tributária que independe de contraprestação do governo e é obrigatório. Como exemplo de Impostos Federais,

tem-se: Imposto de Renda (IR), Contribuição Social sobre o lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), dentre alguns outro. Como Imposto Estadual, tem-se o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) e um exemplo de Imposto Municipal é O Imposto sobre Serviços de qualquer natureza (ISS). Para a consecução deste artigo, serão aprofundados o imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pois estes impostos serão determinantes para a escolha da forma de tributação a ser adotada, uma vez que a forma de cálculo deles muda com a forma de tributação escolhida. Além disso, será dada certa atenção quanto ao PIS e o COFINS, pois suas alíquotas serão diferentes no Lucro Real e no Lucro Presumido e também a sua forma, distinguindo-se em cumulativa e não cumulativa.

As pessoas jurídicas, sob o prisma legal vigente, podem ser submetidas às seguintes formas de tributação elencadas abaixo:

- o Lucro Arbitrado
- o Lucro Presumido
- o Lucro Real
- o Simples Nacional

5.1 LUCRO ARBITRADO

Conforme disciplina a legislação do Imposto de Renda - RIR/99 (Subtítulo V, artigos 529 a 540), este arbitramento é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte. É aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso. Quando conhecida a receita bruta, e, desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do lucro arbitrado.

O artigo 530 (RIR/99) elenca as situações em que este arbitramento irá ocorrer:

- o Quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, que não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;
- o A escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária ou determinar o lucro real;
- o Quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;
- o Quando o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
- o Quando o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);
- o Quando o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

5.2 LUCRO PRESUMIDO

Poderá fazer a opção pelo Lucro Presumido, a pessoa jurídica que tenha apurado no ano calendário anterior como receita bruta total uma soma igual ou inferior a 24 milhões de reais, ou a 2 milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário, aplicando-se esta proporcionalidade nos casos de abertura da empresa, conforme exposto na Lei nº 9.718, de 1998.

Uma vez escolhida, a opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo ano-calendário. Para sair deste sistema, basta deixar de se enquadrar nas condições necessárias para permanecer nele. Aplicam-se percentuais sobre a receita bruta para apurar os impostos. Tais percentuais foram estabelecidos pela Receita Federal e são originados do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.

Estes percentuais são: 32% ou 16% da receita bruta para o setor de serviços e de 8% para a indústria e comércio, salvo na revenda de combustíveis e gás natural que é de 1,6%. Todos eles formarão a base de cálculo do Imposto de Renda. No tocante a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, os percentuais são de 12% da receita bruta para as atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte e de 32% para a prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte, intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de bens imóveis e direitos de qualquer natureza.

Sobre a base de cálculo do lucro presumido incidirá a alíquota de 15% (quinze por cento) para o IRPJ, acrescida do adicional de 10%, nos casos em que o lucro exceda o valor de R\$ 60.000,00 por trimestre e 9% (nove por cento) para a CSLL. Além disso, estão obrigadas, ao recolhimento do PIS e do COFINS cumulativos, com alíquotas de 0,65% e de 3%, respectivamente sobre o faturamento bruto.

O imposto com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada exercício, com vencimento ao fim do mês subsequente a cada período citado. É com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração que se observa a opção pelo lucro presumido, que como já foi mencionado será de forma irretratável durante todo o ano calendário.

5.3 LUCRO REAL

O Lucro Real é o lucro líquido do período de apuração encontrado na Demonstração do Resultado do Exercício ajustado pelo Livro de Apuração do Lucro Real onde se fazem ajustes por meio de adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação, servindo de base de cálculo para apuração do IRPJ e da CSLL, para as Pessoas Jurídicas que fazem parte desse regime de tributação.

A legislação vigente, como se observa na Lei nº 8.981/95, obriga ao regime de tributação com base no lucro real as seguintes pessoas jurídicas:

- o Aquelas cuja receita total, no ano anterior, tenha excedido o limite de R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais) ou valor proporcional ao número de meses do período (como no caso de abertura de empresa), quando inferior a doze meses;
- o Aquelas que exerçam atividades 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, empresa de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

- o Aquelas que, no decorrer do ano-calendário, tenham suspenso ou reduzido o pagamento do imposto, por meio de balanços ou balancetes de suspensão ou redução;
- o Aquelas que tenham lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do Exterior;
- o Aquelas que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

Quando se comenta acerca de Lucro Real, faz-se imprescindível discorrer acerca do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), que se trata de um livro obrigatório nesta modalidade de tributação, onde o lucro encontrado na demonstração do Resultado do Exercício receberá os ajustes necessários. O LALUR é dividido em duas partes: Parte A e Parte B. Na parte A encontram-se as despesas indedutíveis que serão somadas ao Lucro Apurado na DRE, aumentando desta maneira a base de cálculo do imposto, formando um grupo chamado de adições. Como exemplo de adições tem-se as multas fiscais, alimentação dos sócios e quaisquer provisões, salvo aquelas relacionadas à folha de pagamento. O mesmo tratamento dá-se às exclusões, que se caracterizam por resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores isentos de tributação, as quais serão diminuídas para encontrar-se o Lucro Real.

Em consonância com o que rege a legislação fiscal (RIR/99) devem ser adicionados ou excluídos ao lucro líquido do período:

- o Adicionados os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis.
- o Adicionados os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real.
- o Excluídos os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação fiscal e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;

Cumprе ressaltar que quando da apuração do real trimestral tem-se prejuízo, esse prejuízo fiscal de um trimestre só pode ser compensado até o limite de 30% (trinta por cento) do lucro real dos trimestres seguintes. Essa compensação pode ser total e realizada no decorrer de todo o exercício.

Há também, além da opção trimestral, pessoas jurídicas que optam pelo pagamento por estimativa, que consiste no pagamento mensal de um valor do imposto de renda, calculado com base em um lucro estimado fixado em lei, formalizando-se, no final do ano, um ajuste anual, por meio do qual será abatido o valor que foi pago mensalmente por estimativa durante o ano-base. Outra forma é o balanço mensal que determine a suspensão (pelo fato de se registrar ausência do fato gerador do imposto, ou seja, não há lucro) ou a redução (por se obter um lucro menor do que aquele apurado segundo o regime de estimativa).

Os percentuais aplicados no Lucro Real são de 15% para o IRPJ, somados a um adicional de 10% do que exceder a R\$ 20.000,00 mensais e 9% para a CSLL. As alíquotas do PIS e COFINS mudam já que passam a ser do critério de não cumulatividade, 1,65% e 7,6%, respectivamente.

5.4 SIMPLES NACIONAL

Este regime compartilha arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos e é aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte e foi criado pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (LC 123/2006), com início de vigência a partir de 1º de julho de 2007. Ele unifica a legislação tributária aplicável às ME e às EPP abrangendo todos os entes federados.

Com o advento do simples nacional, houve a inclusão de dois impostos, um estadual (ICMS) e um municipal (ISS), no regime unificado de arrecadação, visto que o extinto Simples Federal abrangia apenas os tributos Federais (IRPJ, CSLL, COFINS, IPI). Atualmente encontram-se oito tributos pagos em um único documento de arrecadação (seis federais, um estadual e um municipal). Trata-se de um regime facultativo para o contribuinte, ou seja, mesmo que a empresa esteja enquadrada na condição de ME e EPP ela pode decidir não fazer a opção pelo Simples Nacional. Se a empresa fizer a opção pelo Simples Nacional, ela vale para o ano todo, só podendo ser modificada no ano seguinte, assim como nos outros regimes.

Abaixo serão elencados os tributos recolhidos mensalmente em um único documento de arrecadação, conhecido como DAS-Documento de Arrecadação do

Simples Nacional, como se observa nos artigos doze e treze da Lei Complementar nº 123/2006:

- o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica -IRPJ;
- o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;
- o Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- o Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS;
- o Contribuição para o PIS/PASEP;
- o A parte patronal da Contribuição para a Seguridade Social - INSS;
- o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;
- o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

Existem exceções quanto à entrada no Simples Nacional, uma vez que nem todas as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte poderão aderir. Alguns exemplos são os seguintes:

- o Que tenha sócio domiciliado no exterior;
- o De cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- o Que preste serviço de comunicação;
- o Que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;
- o Que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
- o Que exerça atividade de produção ou venda no atacado de bebidas alcoólicas, cigarros, armas, bem como de outros produtos tributados pelo IPI com alíquota ad valorem superior a 20% (vinte por cento) ou com alíquota específica;
- o Que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não;
- o Que realize cessão ou locação de mão-de-obra;
- o Que realize atividade de consultoria;
- o Que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.

Cabe aqui a informação que a única profissão regulamentada que pode se enquadrar no simples nacional é a contabilidade, portanto contadores podem participar deste regime. As Microempresas (ME) e as Empresas de Pequeno Porte (EPP) partícipes deste regime de tributação simplificado estão obrigadas a cumprir as seguintes obrigações acessórias, amparadas pela legislação que lhe é pertinente:

- o Livro caixa;
- o Livro Registro de Inventário (quando contribuinte do ICMS);
- o Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A (quando contribuinte do ICMS);
- o Livro Registro dos Serviços Prestados (quando contribuinte do ISS);
- o Livro Registro dos Serviços Tomados (quando contribuinte do ISS);
- o Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle (quando contribuinte do IPI);
- o Livro Registro de Impressão de Documentos Fiscais;
- o Livros específicos para os contribuintes que comercializem combustíveis;
- o Livro Registro de Veículos, por todas as pessoas que interfiram habitualmente no processo de intermediação de veículos, inclusive como depositários ou expositores.

É importante comentar que o livro caixa pode ser dispensado de escrituração contábil quando existirem registros no Livro Diário e no Livro Razão. A cartilha do simples nacional, disponível no portal do regime na internet, ainda menciona que há a obrigatoriedade de envio anualmente de uma declaração denominada de DASN – Declaração Anual do Simples Nacional. Tal declaração é enviada via internet por um programa denominado - O Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D) que substituiu antigo Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – PGDAS e passou a vigorar para os períodos de apuração a partir de janeiro de 2012, conforme a Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011.

Seu prazo de entrega é até o último dia do mês de março do ano seguinte ao de ocorrência dos fatos geradores dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional. Nos casos de empresas enquadradas que tenham sido incorporadas, cindidas, total ou parcialmente, extintas ou fundidas, a DASN deverá ser entregue até o último dia do mês subsequente ao do evento. No que tange os tributos devidos não abrangidos

pelo Simples, deverá ser observada a legislação dos respectivos entes federativos quanto à prestação de informações e entrega de declarações.

A apuração dos tributos se dá através da aplicação das alíquotas das tabelas constantes nos anexos da lei vigente, sobre a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração, conforme o artigo 18 da lei que rege o simples nacional. Cada tabela diz respeito a um ramo de atividade: Anexo I – Comércio; Anexo II – Indústria; Anexo III - Serviços e Locação de Bens Móveis; Anexo IV – Serviços e, Anexo V – Outros Serviços. Ainda em conformidade com a legislação atual, entende-se por receita bruta como sendo a soma das vendas de bens e serviços nas operações realizadas pela empresa, mais o preço dos serviços prestados, mais o resultado nas operações em conta alheia, menos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

6 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário é assaz importante para a tomada de decisão na empresa. Com um Planejamento Tributário adequado é possível que as empresas, de forma geral, reduzam sua carga tributária, obviamente observando os preceitos legais. Trata-se, portanto, de um estudo feito de forma preventiva dos atos e fatos administrativos, através da pesquisa dos seus efeitos jurídicos e econômicos, procurando as alternativas legais menos onerosas. A figura de um contador é de extrema relevância para uma melhor consecução de um planejamento, por se tratar de um profissional de profundo conhecimento da legislação tributária.

7 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Da análise minuciosa dos demonstrativos mencionados outrora neste artigo, em conformidade com a pesquisa desenvolvida, será revelada qual a melhor forma de tributação para a empresa em análise. Tais demonstrativos remetem ao ano base 2011, uma vez que a empresa ainda não encerrou o Balanço Patrimonial de 2012, já que a legislação fiscal permite a entrega até o último dia do mês de junho do exercício subsequente. Cumpre a ressalva que a análise a seguir confrontará o lucro real e o presumido.

7.1 LUCRO PRESUMIDO

ANÁLISE TRIBUTÁRIA - COMÉRCIO DE MOTORCICLETAS				
LUCRO PRESUMIDO				
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO				
ITEM	DRE- 1º TRIMESTRE	DRE- 2º TRIMESTRE	DRE- 3º TRIMESTRE	DRE- 4º TRIMESTRE
RECEITA BRUTA	R\$ 9.544.583,90	R\$ 9.896.232,10	R\$ 12.789.528,61	R\$ 13.794.462,58
RECEITA DE VENDAS	R\$ 8.765.185,75	R\$ 9.131.388,50	R\$ 12.123.227,31	R\$ 13.063.330,45
RECEITA DE SERVIÇOS	R\$ 779.398,15	R\$ 764.843,60	R\$ 666.301,30	R\$ 731.132,13
DESCONTOS, ABATIMENTOS E DEVOLUÇÕES	R\$ 694.390,50	R\$ 908.521,01	R\$ 1.020.545,71	R\$ 1.192.990,99
BASE DE CÁLCULO - LUCRO PRESUMIDO	R\$ 8.850.193,40	R\$ 8.987.711,09	R\$ 11.768.982,90	R\$ 12.601.471,59

CÁLCULO DO IR - PRESUMIDO				
PRIMEIRO TRIMESTRE		SEGUNDO TRIMESTRE		
CÁLCULO DO IR	COMERCIO	CÁLCULO DO IR	COMERCIO	
BASE 8%	R\$ 645.663,62	BASE 8%	R\$ 657.829,40	
ALÍQUOTA 15%	R\$ 96.849,54	ALÍQUOTA 15%	R\$ 98.674,41	
ADICIONAL 10%	R\$ 3.684,95	ADICIONAL 10%	R\$ 3.867,44	
	SERVIÇO		SERVIÇO	
BASE 32%	R\$ 249.407,41	BASE 32%	R\$ 244.749,95	
ALÍQUOTA 15%	R\$ 37.411,11	ALÍQUOTA 15%	R\$ 36.712,49	
TOTAL DO IR	R\$ 137.945,61	TOTAL DO IR	R\$ 139.254,34	

TERCEIRO TRIMESTRE		QUARTO TRIMESTRE	
CÁLCULO DO IR	COMERCIO	CÁLCULO DO IR	COMERCIO
BASE 8%	R\$ 888.214,53	BASE 8%	R\$ 949.627,16
ALÍQUOTA 15%	R\$ 133.232,18	ALÍQUOTA 15%	R\$ 142.444,07
ADICIONAL 10%	R\$ 7.323,22	ADICIONAL 10%	R\$ 8.244,41
	SERVIÇO		SERVIÇO
BASE 32%	R\$ 213.216,42	BASE 32%	R\$ 233.962,28
ALÍQUOTA 15%	R\$ 31.982,46	ALÍQUOTA 15%	R\$ 35.094,34
TOTAL DO IR	R\$ 172.537,86	TOTAL DO IR	R\$ 185.782,82

CÁLCULO DA CSLL - PRESUMIDO				
PRIMEIRO TRIMESTRE		SEGUNDO TRIMESTRE		
CSLL	COMERCIO	CSLL	COMERCIO	
BASE 8%	R\$ 645.663,62	BASE 8%	R\$ 657.829,40	
ALÍQUOTA 9%	R\$ 58.109,73	ALÍQUOTA 9%	R\$ 59.204,65	
	SERVIÇO		SERVIÇO	
BASE 32%	R\$ 249.407,41	BASE 32%	R\$ 244.749,95	
ALÍQUOTA 9%	R\$ 22.446,67	ALÍQUOTA 9%	R\$ 22.027,50	

TERCEIRO TRIMESTRE		QUARTO TRIMESTRE	
CSLL	COMERCIO	CSLL	COMERCIO
BASE 8%	R\$ 888.214,53	BASE 8%	R\$ 949.627,16
ALÍQUOTA 9%	R\$ 79.939,31	ALÍQUOTA 9%	R\$ 85.466,44
	SERVIÇO		SERVIÇO
BASE 32%	R\$ 213.216,42	BASE 32%	R\$ 233.962,28
ALÍQUOTA 9%	R\$ 19.189,48	ALÍQUOTA 9%	R\$ 21.056,61

PIS (0,65%)
COFINS (3,00%)

	PIS	COFINS
1º TRIM	R\$ 57.526,26	R\$ 265.505,80
2º TRIM	R\$ 58.420,12	R\$ 269.631,33
3º TRIM	R\$ 76.498,39	R\$ 353.069,49
4º TRIM	R\$ 81.909,57	R\$ 378.044,15
TOTAL	R\$ 274.354,34	R\$ 1.266.250,77

Os demonstrativos acima revelam que os resultados da empresa evidenciam pelo lucro presumido uma média de R\$ 158.880,16 de imposto de renda por trimestre no exercício em análise. Quanto a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido essa média fica na casa de R\$ 21.180,06. A carga tributária no que diz respeito a estes dois impostos expõe valores na casa de R\$ 720.240,88 ao ano. No que tange os valores de PIS e COFINS resumido por trimestre calculado com base no faturamento obtido pela empresa revela gastos de R\$ 274.354,33 de PIS e R\$ 1.291.225,43 de COFINS em 2011. Na demonstração do resultado do exercício acima nota-se que a receita de serviços menos de 15% do faturamento médio trimestral.

7.2 LUCRO REAL

LUCRO REAL - 1º TRIM	
IMPOSTO DE RENDA	
LUCRO	R\$ 563.473,24
ALÍQUOTA	R\$ 0,15
(=)	R\$ 84.520,99
(+) Adicional	R\$ 50.347,32
(=)	R\$ 134.868,31
(-) IRRF	R\$ -
IR A PAGAR	R\$ 134.868,31

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	
LUCRO	R\$ 563.473,24
ALÍQUOTA	R\$ 0,09
(=)	R\$ 50.712,59
CSLL RETIDO FONTE	R\$ -
CSLL A PAGAR	R\$ 50.712,59

TOTAL IMPOSTOS R\$ 185.580,90

LUCRO APÓS IMPOSTOS R\$ 377.892,34

LUCRO REAL - 3º TRIM	
IMPOSTO DE RENDA	
LUCRO	R\$ 330.099,15
ALÍQUOTA	R\$ 0,15
(=)	R\$ 49.514,87
(+) Adicional	R\$ 27.009,92
(=)	R\$ 76.524,79
(-) IRRF	R\$ -
IR A PAGAR	R\$ 76.524,79

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	
LUCRO	R\$ 330.099,15
ALÍQUOTA	R\$ 0,09
(=)	R\$ 29.708,92
CSLL RETIDO FONTE	R\$ -
CSLL A PAGAR	R\$ 29.708,92

TOTAL IMPOSTOS R\$ 106.233,71

LUCRO APÓS IMPOSTOS R\$ 223.865,44

LUCRO REAL - 2º TRIM	
IMPOSTO DE RENDA	
LUCRO	R\$ 311.896,98
ALÍQUOTA	R\$ 0,15
(=)	R\$ 46.784,55
(+) Adicional	R\$ 25.189,70
(=)	R\$ 71.974,25
(-) IRRF	R\$ -
IR A PAGAR	R\$ 71.974,25

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	
LUCRO	R\$ 311.896,98
ALÍQUOTA	R\$ 0,09
(=)	R\$ 28.070,73
CSLL RETIDO FONTE	R\$ -
CSLL A PAGAR	R\$ 28.070,73

TOTAL IMPOSTOS R\$ 100.044,97

LUCRO APÓS IMPOSTOS R\$ 211.852,01

LUCRO REAL - 4º TRIM	
IMPOSTO DE RENDA	
LUCRO	R\$ 412.028,27
ALÍQUOTA	R\$ 0,15
(=)	R\$ 61.804,24
(+) Adicional	R\$ 35.202,83
(=)	R\$ 97.007,07
(-) IRRF	R\$ -
IR A PAGAR	R\$ 97.007,07

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	
LUCRO	R\$ 412.028,27
ALÍQUOTA	R\$ 0,09
(=)	R\$ 37.082,54
CSLL RETIDO FONTE	R\$ -
CSLL A PAGAR	R\$ 37.082,54

TOTAL IMPOSTOS R\$ 134.089,61

LUCRO APÓS IMPOSTOS R\$ 277.938,66

ANÁLISE TRIBUTÁRIA - COMÉRCIO DE MOTORCICLETAS			
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO			
ITEM	DRE- 1º TRIMESTRE	DRE- 2º TRIMESTRE	
RECEITA BRUTA	R\$ 9.544.583,90	R\$ 9.896.232,10	
RECEITA DE VENDAS	R\$ 8.765.185,75	R\$ 9.131.388,50	
RECEITA DE SERVIÇOS	R\$ 779.398,15	R\$ 764.843,60	
DESCONTOS, ABATIMENTOS E DEVOLUÇÃO	R\$ 694.390,50	R\$ 908.521,01	
RECEITA LÍQUIDA	R\$ 8.850.193,40	R\$ 8.987.711,09	
CMV	R\$ 5.266.212,89	R\$ 5.932.108,64	
LUCRO BRUTO	R\$ 3.583.980,51	R\$ 3.055.602,45	
DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 3.020.762,65	R\$ 2.743.960,85	
RES ANTES DO IR E DA CSLL	R\$ 563.217,86	R\$ 311.641,60	
LALUR			
ADICÕES	R\$ 255,38	R\$ 255,38	
EXCLUSÕES	R\$ -	R\$ -	
LUCRO REAL	R\$ 563.473,24	R\$ 311.896,98	

ANÁLISE TRIBUTÁRIA - COMÉRCIO DE MOTORCICLETAS			
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO			
ITEM	DRE- 3º TRIMESTRE	DRE- 4º TRIMESTRE	
RECEITA BRUTA	R\$ 12.789.528,61	R\$ 13.794.462,58	
RECEITA DE VENDAS	R\$ 12.123.227,31	R\$ 13.063.330,45	
RECEITA DE SERVIÇOS	R\$ 666.301,30	R\$ 731.132,13	
DESCONTOS, ABATIMENTOS E DEVOLUÇÃO	R\$ 1.020.545,71	R\$ 1.192.990,99	
RECEITA LÍQUIDA	R\$ 11.768.982,90	R\$ 12.601.471,59	
CMV	R\$ 7.646.819,75	R\$ 8.698.043,13	
LUCRO BRUTO	R\$ 4.122.163,15	R\$ 3.903.428,46	
DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 3.811.380,19	R\$ 3.492.580,07	
RES ANTES DO IR E DA CSLL	R\$ 310.782,96	R\$ 410.848,39	
LALUR			
ADICÕES	R\$ 19.316,19	R\$ 1.179,88	
EXCLUSÕES	R\$ -	R\$ -	
LUCRO REAL	R\$ 3.830.696,38	R\$ 3.493.759,95	

No que tange aos resultados apurados para imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido para o lucro real pode se observar que para o imposto de renda a média por trimestre foi de R\$ 95.093,60 e para a contribuição social sobre o lucro líquido a média foi de R\$ 36.393,70. Nota-se que como já foi evidenciado quando se apura o lucro real, as despesas são fato primordial para reduzir o valor dos tributos, uma vez que o cálculo se dá através do lucro, após os ajustes do LALUR. Quanto maior o número de despesas, menor o valor dos impostos. No total foi dispendido pela empresa R\$ 380.374,41 para o imposto de renda e R\$ 145.574,79 para a contribuição social sobre o lucro líquido. É importante esclarecer que a empresa possui em seu livro de apuração do lucro real valores ínfimos de

despesas indedutíveis, o que também é importante para a redução da carga tributária já que quanto maior o valor das despesas indedutíveis, maior a base de cálculo dos impostos. Quanto aos dados de PIS e COFINS apurados pelo Lucro Real, cuja planilha encontra-se logo abaixo, observa-se que os valores a recolher de PIS e COFINS no período foram de R\$ 198.334,92 e R\$ 913.542,68 respectivamente.

CÁLCULO DE PIS E COFINS - NÃO CUMULATIVO - LUCRO REAL			
CREDITO DE PIS E COFINS		BASE	
BENS PARA REVENDA	R\$		31.978.655,69
ENERGIA ELETRICA	R\$		78.276,00
(-) DEV DE COMPRAS	R\$		236.939,91
TOTAL DOS CRÉDITOS	R\$		31.819.991,78
CREDITO PIS	R\$		525.029,86
CREDITO COFINS	R\$		2.418.319,38
DÉBITO DE PIS E COFINS		BASE	
VENDAS C/ INCIDÊNCIA	R\$		44.674.807,19
(-) DEV. DE VENDAS	R\$		834.516,99
TOTAL DOS DÉBITOS	R\$		43.840.290,20
DEBITO PIS	R\$		723.364,79
DEBITO COFINS	R\$		3.331.862,06
APURAÇÃO		PIS	
DÉBITOS	R\$		723.364,79
CRÉDITOS	R\$		525.029,86
VALOR A RECOLHER	R\$		198.334,92
APURAÇÃO		COFINS	
DÉBITOS	R\$		3.331.862,06
CRÉDITOS	R\$		2.418.319,38
VALOR A RECOLHER	R\$		913.542,68

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A empresa objeto desse trabalho comercializa motocicletas na capital do estado do Rio Grande do Norte. As informações utilizadas foram extraídas de suas Demonstrações Contábeis e de toda sua movimentação contábil no período de 01 de janeiro de 2011 a 31 de dezembro de 2011. Durante a elaboração deste trabalho foram explicadas e esclarecidas as diversas formas de tributação existentes na legislação brasileira desde o SIMPLES até o Lucro Real, das quais foram aplicadas,

na empresa em questão, as apurações pelo Lucro Real Trimestral e o Lucro Presumido.

Partindo do pressuposto que a empresa apura seus tributos com base no Lucro Real, constatou-se da análise sobre estudo sobre tais formas de tributação, e suas respectivas aplicações nesta, que a empresa acertou na escolha do método de tributação, provavelmente oriundo de um estudo prévio realizado demonstrativo a eficácia na economia tributária quando se faz um planejamento tributário de qualidade. Ressalta-se que esta forma de tributação exige mais organização por parte da empresa, mais obrigações acessórias, mas que valem a pena no que diz respeito à organização da sociedade como um todo e a economia tributária. A economia com tributos, levando-se em consideração tão somente PIS, COFINS, IRPJ e CSLL foi de quase R\$ 650.000,00 no ano. Tal valor representa mais investimento na operacionalidade e serve de remuneração para os seus sócios na forma de distribuição de lucros.

Neste exercício a empresa ainda poderia optar pelo lucro real ou presumido, mas como foi visto, acertadamente, adota-se o lucro real. Caso a empresa continue crescendo seu faturamento, muito em breve, nos próximos anos, ultrapassará os quarenta e oito milhões anuais, não sendo possível optar por determinada forma de tributação, mas sim será obrigada pela legislação a adotar o lucro real.

REFERÊNCIAS

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARTINS, Eliseu; GELBECKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade Das Sociedades Por Ações**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E. V. **Contabilidade Avançada**. 14. ed. São Paulo: Frase, 2005.

BRASIL. Receita Federal. Sem título. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 04. fev. 2013.

IPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. Disponível em:
<<http://www.portaltributario.com.br>>. Acesso em: 05. fev. 2013.

BRASIL. Receita Federal. **Imposto sobre a renda de pessoa jurídica**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 05. fev. 2013.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. [online]. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 05. Fev.2013.

_____. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

_____. **Portal do Simples Nacional**. Disponível em:
<<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/>>. Acesso em: 05. fev. 2013.