



FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE – FANESE
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

HUGO CÉSAR DA SILVA MONTEIRO

**O BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA FISCAL COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO FISCAL E
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

Aracaju – SE
2017.1

HUGO CÉSAR DA SILVA MONTEIRO

**O BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA FISCAL COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO FISCAL E
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

**Artigo apresentado à Coordenação do
Curso de Bacharelado em Ciências
Contábeis da Faculdade de Administração
e Negócios de Sergipe - FANESE, como
requisito parcial e obrigatório para
obtenção do grau de bacharel em Ciências
Contábeis.**

**Orientador: Prof. Edgard Dantas Santos
Júnior**

**Coordenadora: Prof. Esp. Luciana Matos
dos Santos Figueiredo Barreto.**

HUGO CÉSAR DA SILVA MONTEIRO

**O BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA FISCAL COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO FISCAL E
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócio de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado (a) com média: _____

Prof. Edgard Dantas Santos Júnior
Orientador

Avaliador

Avaliador

Aracaju (SE), ____ de _____ de 2017.

AGRADECIMENTO

Os meus agradecimentos servem para lembrar todos aqueles, que ajudaram na minha caminhada de estudante de ensino superior. Primeiramente agradeço a Deus, pois sem a fé não teria conseguido, agradeço aos meus pais e irmãos pelo apoio que me deram nos momentos mais difíceis, aos meus amigos e colegas de classe, aos professores da instituição de ensino FANESE, e ao meu orientador Prof. Edgard pela ajuda na construção do meu trabalho de conclusão de curso.

Ressalto a importância de sempre perseverar e nunca, nem sequer pensar em desistir. Em nossa vida sempre aparecerão dificuldades e barreiras no caminho, mas essas servirão para fortalecer o nosso espírito.

Portanto, sonhe alto e alcance os mais frondosos campos da felicidade, nunca desista e consiga todos os seus objetivos, pense positivo e você vai perceber que o caminho para prosperidade só depende de você.

*Os sonhos nos fazem querer algo,
algo que conseguiremos se persistirmos.
É por isso que nunca devemos parar de sonhar.*

RESUMO

A gestão fiscal e o planejamento tributário se tornaram ferramentas essenciais para administração, controle e redução de gastos das empresas localizadas no Brasil. O acompanhamento das legislações é de fundamental importância, para aquelas que pensam em usufruir de algumas vantagens concedidas pelo governo, em decorrência desse fato, essa pesquisa científica tem por finalidade responder a seguinte questão: como os benefícios fiscais concedidos para redução da tributação, podem servir para administrar e planejar as obrigações tributárias das empresas? Com base nesse pressuposto, essa pesquisa tem como objetivo geral: Analisar o bônus de adimplência fiscal como gestão fiscal e planejamento tributário, e para alcançar o referido objetivo tomaram-se como base os seguintes objetivos específicos: verificar quais empresas se enquadram; identificar como auxilia o processo de gestão fiscal na empresa; analisar através de caso prático de que forma o bônus de adimplência fiscal pode reduzir o valor a ser pago da contribuição social, servindo assim de instrumento de elisão fiscal. Para alcançar as respostas necessárias para problemática e respectivos objetivos utilizou-se como método a pesquisa bibliográfica, nos resultados, foi possível identificar que o prêmio pode ser utilizado por empresas de lucro presumido assim como empresas de lucro real e que existe a possibilidade da redução da obrigação tributária, devido ao uso do benefício concedido. Ressalta-se a obrigatoriedade do cumprimento dos requisitos necessários para usufruto do bônus de adimplência fiscal.

Palavras chave: Administração. Redução tributária. Elisão e evasão fiscal

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Demonstrativo de Resultado do 4º Trimestre	21
Quadro 2	Composição das despesas.....	21
Quadro 3	Cálculo do Bônus de Adimplência Fiscal.....	22
Quadro 4	Cálculo do Bônus de Adimplência fiscal e da CSLL a pagar.....	22

LISTA DE SIGLAS

IRPF	-	Imposto de renda de pessoa física
IRPJ	-	Imposto de renda de pessoa jurídica
CSLL	-	Contribuição social sobre o lucro líquido
PIS	-	Programa de intergração social
COFINS	-	Contribuição para o financiamento da seguridade social
IPI	-	Imposto sobre produtos industrializados
IOF	-	Imposto sobre operações financeiras
ICMS	-	Imposto sobre a circulação de mercadorias e prestação de serviços
IPVA	-	Imposto sobre propriedade de veículos automotores
ITR	-	Imposto sobre a propriedade territorial rural
ISSQN	-	Imposto sobre serviço de qualquer natureza
IPTU	-	Imposto predial e territorial urbano
DUA	-	Documento único de arrecadação
CF	-	Constituição federal
RFB	-	Receita federal do Brasil
PJ	-	Pessoa jurídica
PF	-	Pessoa física
IBPT	-	Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação
ME	-	Micro empresa
EPP	-	Empresa de pequeno porte
CPP	-	Contribuição patronal previdenciária para a seguridade social a cargo da pessoa jurídica
AC	-	Ativo circulante
PC	-	Passivo circulante
PL	-	Patrimônio líquido
RE	-	Conta de resultado

SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE QUADROS

LISTA DE SIGLAS

1 INTRODUÇÃO	8
1.1 Área de Conhecimento Pesquisada	8
1.2 Situação Problema e Delimitação da Temática	8
1.3 Objetivo Geral	9
1.4 Objetivos Específicos	9
1.5 Justificativa	9
1.6 Metodologia	9
2 REFERENCIAL TEÓRICO	11
2.1 Sistema Tributário Nacional	11
2.1.1 Tributos indiretos	11
2.1.2. Tributos diretos	12
2.1.2.1 Enquadramentos	12
2.1.2.1.1 Simples nacional	12
2.1.2.1.2 Lucro presumido	13
2.1.2.1.3 Lucro real	14
2.1.2.2 Contribuição social sobre o lucro líquido	15
2.2 Gestão fiscal	16
2.3 Planejamento tributário	17
2.4 Bônus de adimplência fiscal	18
2.4.1 Caso prático	20
3 CONSIDERAÇÕES FINAIS	24
REFERÊNCIAS	26
ABSTRACT	29

1 INTRODUÇÃO

1.1 Área de Conhecimento Pesquisada

A gestão fiscal e o planejamento tributário são ferramentas importantes para as entidades econômicas. No Brasil os tributos são divididos em diretos e indiretos, todos têm as suas legislações específicas, que ordenam as suas regras, dentre os tributos diretos, tem-se a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) que é um tributo federal, destinado ao financiamento da seguridade social e foi instituído pela Lei 7.689/1988.

O bônus de adimplência fiscal é um benefício concedido às pessoas jurídicas adimplentes, com os tributos gerenciados pela Receita Federal do Brasil (RFB) nos últimos cinco anos-calendário, sendo que as empresas devem estar enquadradas no regime de tributação com base no lucro real ou lucro presumido.

A Lei nº 10.637/2002 dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os programas de integração social (PIS), além de outras providências, enfatiza em seu artigo 38 a base e diretrizes para atingir os benefícios concedidos pelo bônus de adimplência fiscal.

1.2 Situação Problema e Delimitação da Temática

Essa pesquisa limita-se a estudar o Bônus de Adimplência Fiscal e sua utilização como ferramenta de gestão fiscal e planejamento tributário.

A gestão fiscal e o planejamento tributário são fundamentais para a organização e desenvolvimento das companhias, pois tem a responsabilidade de manter a empresa dentro da legislação vigente, assim como diminuir o pagamento de tributos, utilizando formas legais para redução dos mesmos. Segundo o IBPT o Brasil sofre com uma carga tributária muito alta, além das criações e alterações constantes nas legislações. Assim sendo: como o bônus de adimplência fiscal pode reduzir a contribuição social paga pelas empresas?

1.3 Objetivo Geral

Para responder o questionamento acima descrito, foi traçado o seguinte objetivo: Analisar o bônus de adimplência fiscal como instrumento de gestão fiscal e planejamento tributário.

1.4 Objetivos Específicos

Para traçar linhas específicas e pontuais, traçou-se os seguintes objetivos:

- Verificar quais empresas se enquadram no bônus de adimplência fiscal;
- Identificar como o Bônus auxilia o processo de gestão fiscal na empresa;
- Analisar através de caso prático de que forma o bônus de adimplência fiscal pode reduzir o valor a ser pago da contribuição social, servindo assim de instrumento de elisão fiscal.

1.5 Justificativa

O que impulsionou a realização deste trabalho foi a necessidade de mostrar que o bônus de adimplência fiscal é uma ferramenta pouco conhecida por empresários, administradores e contadores no Brasil. Assim como, pode contribuir para a administração e gestão fiscal das organizações quando aplicado de forma consciente e organizada dentro das empresas.

A elisão fiscal é a forma lícita das pessoas jurídicas e físicas pagarem menos tributos. Sendo assim o trabalho apresenta conceitos e vantagens do bônus de adimplência fiscal como ferramenta de gestão fiscal e planejamento tributário.

O público alvo desse trabalho são as empresas de lucro presumido e lucro real residentes no Brasil, as quais se enquadram dentro do artigo 38 da Lei nº 10.637/2002 e que podem ser beneficiadas pelo prêmio concedido.

Esse estudo está baseado na Lei nº 10.637/2002, Instrução normativa RFB Nº 1700/2017, nos princípios e normas brasileiras de contabilidade, assim como nas legislações vigentes em nosso país.

1.6 Metodologia

A metodologia utilizada na realização desta pesquisa, baseia-se a princípio na

pesquisa bibliográfica, tributária e sucessivamente uma aplicação prática em uma situação do cotidiano, com a finalidade de esplanar o resultado identificado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Sistema Tributário Nacional

O sistema tributário nacional é toda estrutura da tributação brasileira, sendo composto por ordenamento jurídico, bem como regras e princípios normativos referentes aos assuntos relacionados à tributação. Esse complexo de normas é responsável pela sustentação da tributação em todo país.

O sistema tributário nacional tem a função de conceder poder ao estado com a finalidade de instituir, fiscalizar e arrecadar tributos para os entes federativos. Além da responsabilidade de onerar o contribuinte, o ordenamento jurídico limita o poder de tributar do estado, sendo que o objetivo é não permitir a execução de excessos na tributação e esgotamento das riquezas do contribuinte.

O tributo tem função primordial na arrecadação de recursos para o estado, sendo a sua principal fonte de receita. Contudo o estado tem a responsabilidade de realizar o bem comum para a sociedade, através da assistência social, investimentos em saúde, educação, segurança, moradia e conseqüentemente geração de emprego.

De acordo com Oliveira (2013, p.57)

O Brasil, o sistema tributário vigente encontra sua pedra angular nos artigos 145 a 162 da Constituição Federal (CF), em que ficam definidos os princípios gerais da tributação nacional (arts. 145 a 149), as limitações ao poder de tributar (arts. 150 a 152) e os impostos dos entes federativos (arts 153 a 156), bem como a repartição das receitas tributárias arrecadadas (arts. 157 a 162).

2.1.1 Tributos indiretos

Dentro do sistema tributário nacional, sob o aspecto econômico, temos os tributos indiretos responsáveis por grande parte da arrecadação de dinheiro aos cofres públicos do nosso país. Esses atingem as esferas municipais, estaduais, federais e oneram praticamente toda a sociedade, eis que cobrado mediante produção, circulação e consumo de bens e serviços. Para Fabretti (2014, p. 165) os tributo

indiretos são aqueles que a cada etapa econômica são repassados para o preço do produto/ mercadoria/ serviço.

Sendo assim, é perceptível que existe um sistema de acúmulos de tributos onde se inicia na indústria, passa pelo comércio e termina no bolso do consumidor final. O último elo da cadeia é o responsável em arcar com toda a carga tributária, exercida nos serviços e produtos.

Dentre os tributos indiretos temos como exemplos o ISSQN, ICMS, IPI, IOF, as contribuições sociais PIS e COFINS.

2.1.2. Tributos diretos

O tributo direto é a segunda categoria, estabelecida pela doutrina sob o aspecto econômico. A sua incidência é sobre o patrimônio, assim como pode ser sobre a renda do contribuinte. Esse tributo também se encontra nas três esferas, mas atinge uma parcela menor da sociedade devido aos pré-requisitos estabelecidos para sua cobrança. Segundo Fabretti (2014, p. 208) tributos diretos são os que recaem definitivamente sobre o contribuinte que está diretamente e pessoalmente ligado ao fato gerador. Assim, a mesma pessoa é o contribuinte de fato e de direito.

Percebe-se que os tributos diretos são mais justos pois, teoricamente são impedidos de incluir as obrigações tributárias no preço de venda. Sendo assim, o cidadão terá que reunir as condições necessárias para que haja a exigência tributária.

Temos como exemplos o IRPF/IRPJ, CSLL, IPTU, ITR, IPVA.

2.1.2.1 Enquadramentos

No momento da constituição da pessoa jurídica o empresário deve ter atenção na escolha do regime de tributação, já que será executado em todo o ano calendário. O regime estabelece a forma como o contribuinte fará a apuração dos tributos, sabendo-se que a maioria dos autores defende que no Brasil existem três formas de enquadramento: o lucro real, o lucro presumido e o simples nacional.

2.1.2.1.1 Simples nacional

Foram instituídas diretrizes, tratamentos e normas beneficiando e auxiliando as microempresas e empresas de pequeno porte. A lei alcança as esferas federais,

estaduais e municipais e dá uma atenção especial à apuração e recolhimento de impostos e contribuições; cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias; benefício nas aquisições de bens e serviços pelos poderes públicos; ao associativismo; ao acesso ao crédito e ao mercado. (LEI COMPLEMENTAR, nº 123/2006)

A lei complementar nº 123, de 2006, foi quem instituiu o regime de tributação unificado de arrecadação de tributos e contribuições, aplicados às microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), enquadradas na legislação acima citada. A nova forma de arrecadação revogou o simples federal instituído pela lei nº 9.317/1996 e o estatuto da ME e EPP, disciplinado pela lei nº 9.841/1999. (SANTOS; BARROS, 2012)

As microempresas são as pessoas jurídicas (PJ) que auferirem no ano calendário o valor igual ou menor que R\$ 360.000,00, e as empresas de pequeno porte serão aquelas cuja receita bruta seja acima de R\$ 360.000,00 até ou menor que R\$ 4.800.000,00. (LEI COMPLEMENTAR, nº 123/2006)

O recolhimento dos tributos e contribuições será mensal e mediante documento único de arrecadação (DUA). A guia unificada conterá os seguintes tributos: IRPJ; CSL; COFINS; PIS/ PASEP; IPI; CPP; ICMS e ISSQN. (LEI COMPLEMENTAR, nº 123/2006)

2.1.2.1.2 Lucro presumido

O lucro presumido é um regime de tributação simplificado para determinação da base de cálculo do imposto de renda, onde é aplicado às pessoas jurídicas não obrigadas ao lucro real.

A tributação com base no lucro presumido será aplicada em todo ano-calendário, sendo que a opção será decidida mediante pagamento da primeira ou cota única do imposto devido no primeiro período de apuração de cada ano calendário. Iniciando sua atividade a partir do segundo trimestre, a opção pelo regime de tributação segue a mesma regra sendo que o pagamento do imposto devido será em relação aos meses de abril a junho. (LEI nº 9.430/1996)

As pessoas as jurídicas que atuam no Brasil devem procurar as leis específicas, para que não ocorra o uso do regime tributário inadequado a sua atividade. De acordo com a Lei nº 9.718/ 1998, art. 14:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência).

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, [...]

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010).

Sendo assim, entende-se que as pessoas jurídicas atuantes nas atividades acima citadas não podem se enquadrar no regime de tributação de lucro presumido.

A base de cálculo para apuração do lucro presumido, onde será composto pela soma do valor resultante da aplicação dos percentuais de presunção sobre a receita bruta, que variam de acordo com a atividade exercida pela pessoa jurídica. Compõem também a base de cálculo os ganhos de capital; rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras; variações monetárias ativas, assim como todos os demais resultados positivos obtidos pela pessoa jurídica. O imposto de renda será calculado trimestralmente, sendo que o tributo devido será cobrado mediante aplicação de alíquota de 15% sobre a base cálculo. (LEI nº 9.430/1996)

2.1.2.1.3 Lucro real

O lucro real é uma das formas para recolhimento do imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ) e da CSLL, onde a base de cálculo é estabelecida a partir do lucro líquido do período apurado, sendo ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

De acordo como Santos; Barros (2012, p. 102) às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real é permitido apurar o lucro real e, conseqüentemente, determinar o imposto de renda efetivamente devido: trimestralmente ou anualmente.

No lucro real trimestral, os tributos são apurados a cada três meses e são encerrados nos dias 31 de Março, 30 de Junho, 30 de Setembro e 31 de Dezembro, com excessão se ocorrerem incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades onde os tributos serão apurados na data da ocorrência. O pagamento deve ser efetuado de duas formas: cota única ou em até 3 cotas mensais, cujo valor mínimo é de R\$ 1.000,00. (SANTOS; BARROS, 2012)

Outra maneira de apuração do lucro real é a forma anual, onde a apuração e recolhimento dos tributos é mensal e a base de cálculo são valores estimados. A apuração do lucro real anual será em 31 de Dezembro ou se ocorrerem incorporação, fusão, cisão e encerramento de atividades, com a finalidade de ajustar as diferenças e pagamentos de tributos devidos. (SANTOS; BARROS, 2012)

O conceito de Lucro real (DECRETO-LEI nº 1.598/1977, art. 6º) é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

A determinação do lucro real será precedida de adicionais ao lucro líquido, onde serão adicionados custos, despesas e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do resultado que, de acordo com a legislação do imposto de renda, não sejam dedutíveis. Exemplos de adições são as doações e despesas com brindes (DECRETO nº 3.000/1999). As adições são as despesas computadas pela empresa, mas que são limitadas ou não aceitas pela legislação. (FABRETTI, 2014)

Ao contrário das deduções, que são obrigatórias para apuração, as exclusões aparecem como opção a serem deletadas do lucro líquido na determinação do lucro real. É um exemplo de exclusão o resultado positivo da avaliação, pela equivalência patrimonial, de participações societárias em sociedades coligadas ou controlada, caracterizadas como investimento relevante. (SANTOS; BARROS, 2012)

Para Santos; Barros (2012, p.115) os prejuízos fiscais de períodos anteriores poderão ser compensados com o lucro real apurado no período-base, respeitado o limite máximo de 30% do lucro real [...], previstas na legislação.

O regime mais adequado para apuração do lucro real é o de competência, onde as despesas são registradas quando acontecem de fato, e as receitas computadas mesmo sem adentrarem ao caixa da empresa. (SIMAS, 2016)

2.1.2.2 Contribuição social sobre o lucro líquido

A lei nº 7.689/1988 criou a CSLL e destina o tributo ao financiamento da seguridade social. A instrução Normativa RFB (1700/2017, arts 4º, 5º) informa para o esclarecimento de todos, que são contribuintes da CSLL as pessoas jurídicas e as empresas individuais de direito privado domiciliados no Brasil, seja quais forem seus fins, nacionalidade ou participante de capital.

O valor da CSLL é estabelecido mediante uma base de cálculo, que servirá

como norte/base para estabelecer a quantidade de tributo a pagar. A instrução Normativa RFB (1700/2017, art 26) determina como receita bruta. I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; II - o preço da prestação de serviços em geral; III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidas nos incisos I a III. É importante ressaltar, que a receita líquida será encontrada reduzindo da receita bruta os valores correspondentes as devoluções e vendas canceladas; descontos concedidos incondicionalmente; tributos sobre ela incidentes e valores decorrentes do ajuste a valor presente.

A apuração da CSLL será de forma trimestral, para as empresas de lucro presumido. Já as pessoas jurídicas de lucro real farão apuração de forma trimestral ou anual com base na estimativa. A base de cálculo para apuração da CSLL será encontrada mediante aplicação de percentual de 12% e 32% sobre a receita bruta, sendo deduzidos os descontos incondicionais concedidos, vendas canceladas e devoluções de vendas. As alíquotas para aplicabilidade da CSLL serão de 9% e 15%. (INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB nº 1700/ 2017)

2.2 Gestão fiscal

A palavra gestão significa gerência, administração. A palavra deriva do latim *gestio*, ato de administrar, de gerenciar, de gerere, levar, realizar. Toda entidade precisa de administração e gerenciamento pois, independente de ter objetivos financeiros ou sociais irão demandar de organização.

A gestão fiscal aparece com a intenção de melhorar os aspectos tributários das empresas, com a função de ajudar no controle das atividades que estão associadas a parte tributária.

Para Teixeira e Zanluca (2008, p. 03, apud ESNOLDE et al, 2011, p 07) a gestão tributária é o processo de gerenciamento dos aspectos tributários de uma determinada empresa, com a finalidade de adequação e planejamento, visando controle das operações que tenham relação direta com tributos.

Percebe-se que a finalidade é a administração e maior gerenciamento das atividades que estão relacionadas aos tributos. Além disso a gestão fiscal auxilia na organização e recolhimento das obrigações tributárias, fornece informações para possíveis tomadas de decisões e contribui na redução de custos com tributos.

Contudo é importante salientar, que toda gestão tributária deve ser regulamentada e baseada em leis. A evasão fiscal nunca deverá ser utilizada como ferramenta de gestão fiscal e planejamento tributário.

2.3 Planejamento tributário

O planejamento tributário é uma atitude previamente estabelecida, baseada em legislação e precisa ser analisada de forma séria. Para a implantação do plano, devemos ter em mente os conceitos de evasão e elisão fiscal.

A doutrina e a jurisprudência conceitua a evasão fiscal como ato lesivo a lei, com a intenção de reduzir ou não onerar o contribuinte. Lembrando que na evasão fiscal sempre está contida a presença da ilegalidade. (HIGUCHI e col.,2005)

Para Oliveira (2009, p. 192) evasão fiscal é toda e qualquer ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento de obrigação tributária.[...] fuga do cumprimento de obrigação tributária já existente [...] eliminar de forma ilícita.

No caso da elisão fiscal o ato praticado é totalmente legal, baseado em legislação para reduzir ou excluir a obrigação tributária. Esse planejamento tem o objetivo de economizar e melhorar as finanças da empresa. (HIGUCHI e col.,2005)

A elisão fiscal estabelece a licitude como prioridade na tomada de decisões, onde todas as atitudes são baseadas em legislação e visam a redução da onerosidade tributária. (OLIVEIRA, 2009)

O planejamento tributário é a análise feita com antecedência, realizada antes da ocorrência do fato administrativo, observando-se a legislação e os impactos econômicos buscando a redução da tributação, esse conceito denomina-se planejamento tributário. (Fabretti, 2014)

Segundo Oliveira (2009, p. 201) o planejamento tributário é o conjunto de condutas da pessoa física ou jurídica destinadas a reduzir, transferir ou postergar legalmente os ônus dos tributos.

O planejamento tributário tem o objetivo de redução do pagamento de tributos e visa à economia para a entidade empresarial. Defende que o planejamento tributário trabalha de forma preventiva, analisando e comparando os resultados prováveis com a finalidade de diminuir a tributação para a pessoa jurídica. Lembrando sempre de agir dentro da legalidade e nunca extrapolar os limites da licitude. (MAGGI, 2009, apud OLIVEIRA; GONÇALVES, 2013)

Para Chiomento (2010, apud OLIVEIRA; GONÇALVES, 2013, p. 38)

O Planejamento Tributário pode ser construído para todas as esferas do poder legislativo, quer seja municipal, estadual ou federal e está ao alcance de todos os órgãos, empreendimentos, associações e entidades. Deve estar presente no aproveitamento de incentivos fiscais, no pagamento de juros sobre o capital, na distribuição de lucros, nas diversas formas de tributação das pessoas jurídicas, e de seus acionistas e cotistas. Antes de ser um direito, o planejamento tributário é uma obrigação para um bom administrador.

O planejamento tributário é benéfico para a saúde financeira da empresa. A diminuição dos preços com a menor tributação gera mais recursos, que podem ser investidos e dar a possibilidade de criação de novos postos de trabalho. (ZANLUCA, 2013 apud MADALOSSO, 2013)

Sendo assim, planejamento tributário é um conjunto de condutas que são estabelecidas e aplicadas previamente com a intenção de onerar menos a empresa. A redução dos tributos melhora a saúde financeira da companhia, aumentando a sua margem de lucro e dando possibilidade para maiores investimentos em máquinas, equipamentos e consequentemente aumento da produção e geração de emprego.

2.4 Bônus de adimplência fiscal

O bônus de adimplência fiscal é um benefício concedido às empresas de lucro real e lucro presumido, onde o objetivo é a redução de pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido. A partir de 2003 as empresas adimplentes dos tributos administrados pela Receita federal (Imposto de renda das pessoas jurídicas, contribuição social sobre o lucro líquido, imposto sobre operações financeiras, imposto sobre produtos industrializados [...] contribuição de intervenção no domínio econômico) nos últimos cinco anos-calendário, poderão usufruir das vantagens que o bônus disponibiliza. (PINTO, 2013)

Segundo a Lei nº 10.637 (2002, art. 38) fica instituído, em relação aos tributos e contribuições administrados pela secretaria da receita federal, bônus de adimplência fiscal, aplicável às pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido.

O cálculo do bônus de adimplência fiscal será determinado aplicando o percentual de 1% (um por cento) sobre a base de cálculo estimada da CSLL.

(INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB nº 1700/ 2017). Segundo a Instrução normativa RFB nº 1700 (2017, art. 272) a base de cálculo da CSLL será determinada segundo as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no lucro presumido.

O aproveitamento do bônus de adimplência fiscal iniciará a partir do 5º ano de adimplência da pessoa jurídica. A base de cálculo será correspondente ao ano-calendário do aproveitamento do bônus; no caso de apuração trimestral, o bônus de adimplência fiscal terá como base o valor total dos 4 trimestres do ano-calendário, onde poderá ser deduzido da CSLL do último trimestre. (INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB nº 1700/ 2017)

O bônus de adimplência poderá ser utilizado de 2 (duas) formas: I – as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real trimestral ou lucro presumido, o bônus será utilizado no último trimestre do ano-calendário; II – as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real anual, o bônus será aplicado no ajuste real anual. Os valores do bônus, que não foram aproveitados no período de apuração, onde poderão ser deduzidos nos anos-calendários subsequentes, também de 2 (duas) formas: I – no caso de pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real trimestral ou lucro presumido, nos trimestres subsequentes da apuração do ano-calendário anterior; II – as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real anual, somente no ajuste anual. (INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB nº 1700/ 2017)

A lei nº 10.637 (2002, art. 38, § 7º) estabelece que é [...] vedado o ressarcimento ou a compensação distinta da referida neste artigo. (LEI nº 10.637/2002, art 38, § 7º). Sendo assim, percebemos que a única forma de obter benefício referente ao bônus de adimplência fiscal é a utilização desse para deduzir o tributo à pagar na apuração do ano-calendário. A lei não permite o recebimento do bônus através de dinheiro ou outra vantagem para a pessoa jurídica, deixando bem claro a impossibilidade de um planejamento tributário voltado para o resgate de capital.

As empresas de lucro real e lucro presumido precisam ficar atentas sobre os impedimentos, que as proíbem do usufruto do bônus de adimplência fiscal. As pessoas jurídicas cujos últimos 5 (cinco) anos-calendários tenham passado por qualquer das hipóteses, em relação aos tributos administrados pela receita federal do Brasil, ficarão impedidas do usufruto do benefício. As hipóteses são: I – lançamento de ofício: segundo a lei nº 5.172/1966, art. 149 o lançamento é efetuado [...] de ofício pela autoridade administrativa sem a colaboração do contribuinte. Normalmente é

utilizado para cobrança de IPTU, IPVA sendo efetuado quando a lei determinar, quando desrespeito a prazos de envio de declarações,[...] quando comprovada falsidade, erro ou omissão de informações na declaração obrigatória; II - débitos com exigibilidade suspensa: é a situação onde há a dívida, mas a autoridade está impedida de cobrar, pois a exigibilidade foi suspensa devido a extensão do prazo para pagamento (moratória), parcelamento da dívida; III - inscrição em dívida ativa: a falta de pagamento do crédito tributário ou não-tributário até o vencimento, acarreta o cadastro na dívida ativa. Segundo o portal tributário dívida ativa, é o conjunto de débitos de pessoas jurídicas e físicas com órgãos públicos federais (Receita Federal, Ministério dos Transportes, Ministério do Trabalho, INSS, multas eleitorais, etc) não pagos espontaneamente, de natureza tributária ou não; IV - recolhimentos ou pagamentos em atraso; ou V - falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória: são as atividades necessárias para funcionamento das empresas, como por exemplo a emissão de guias para recolher tributos, a escrituração dos livros fiscais, as demonstrações contábeis. Lembrando, que a obrigação tributária principal é o pagamento do tributo. (INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB nº 1700/ 2017)

As empresas que utilizarem de forma inadequada e incompatível com as normas sofrerão multas, que segundo o inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/1996 serão de 75% (setenta e cinco por cento). O percentual aplicado na multa será duplicado, onerando a pessoa jurídica em 150% sobre o valor da CSLL, que deixou de ser recolhida. (INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB nº 1700/ 2017)

Por fim, é bom ressaltar a forma correta da contabilização do bônus de adimplência fiscal. O art. 276 da Instrução Normativa RFB nº 1700/ 2017 e o art 38, § 9 da lei nº 10.637/2002 são idênticos em sua ortografia e funcionalidade, pois autorizam a contabilização do benefício da seguinte forma: I – constituição do direito, com o débito na conta de natureza devedora do ativo circulante e crédito na conta lucros ou prejuízos acumulados; II – no usufruto do direito, com o débito na conta de natureza credora, cuja provisão da CSLL foi elaborada, e a crédito da conta de ativo circulante contabilizada no primeiro lançamento.

2.4.1 Caso prático

A Cia X é uma empresa Industrial e comercial, foi tributada pelo lucro real no ano de 20X1 e tem direito ao Bônus de Adimplência Fiscal, por ter cumprido as regras determinadas pela legislação fiscal. Apresentou o seguinte resultado no ano:

Agora, admitindo que a empresa tenha apurado um saldo de CSLL a recolher, após as compensações mensais das estimativas feitas no ano de 20X1, de R\$ 32.760,00, saldo esse que fica na conta de "Provisão para a CSLL a Recolher" no Passivo Circulante. Assim, no final do período de apuração da CSLL (quando Lucro Real Anual), conhecido a CSLL efetivamente devida e o total do benefício fiscal, a Cia X deverá proceder em sua escrita contábil o seguinte lançamento para registrar a utilização do bônus:

Pela aquisição do direito ao bônus relativamente ao 1º, 2º e 3º trimestre de 20X1:

D - Bônus de adimplência fiscal a compensar (AC) _ R\$ 6.000,00

C - Lucros ou Prejuízos Acumulados (PL) _____ R\$ 6.000,00

Segue abaixo o cálculo da CSLL do 4º trimestre e o cálculo do bônus.

Quadro 1		Demonstrativo de resultado do 4º trimestre	
DRE		Valores R\$	
Faturamento de bruto da empresa		1.700.000	
IPI		<u>(100.000)</u>	
Receita bruta de vendas		1.600.000	
Devoluções		<u>(50.000)</u>	
Receita líquida		1.550.000	
CPV		<u>(950.000)</u>	
Lucro bruto		600.000	
Despesas		<u>(250.000)</u>	
LAIR		350.000	

Fonte: o autor

Alíquota da CSLL, sem considerar o bônus de 1%, é de 9%, será demonstrado qual o valor da CSLL que a CIA X deverá pagar.

Quadro 2		Composição das despesas	
Brindes		10.000	
Alimentação dos sócios		4.000	
Energia elétrica		25.000	
Salários		150.000	
Despesas propaganda		20.000	

Aluguel a pessoa jurídica	30.000
Despesas financeiras	20.000
Água e telefone	5.000
Ganho de capital	14.000
Total	250.000

Fonte: o autor

Quadro 3		Cálculo do bônus de adimplência fiscal
Faturamento	1.700.000	1.550.000
(-) IPI	(100.000)	Base estimada X12% = 186.000
(-) Devoluções	(50.000)	+ ganho de capital = 14.000
Base cálculo	1.550.000	Base de cálculo = 200.000
Faturamento	1.700.000	

Fonte: o autor

Quadro 4		Cálculo do bônus de adimplência fiscal e da CSLL a pagar
Cálculo do Bônus	Lair	350.000
200.000 X1% = 2000	Adições	
Saldo dos períodos anteriores = 6.000	Brindes	10.000
Total do bônus = 8.000	Alimentação dos sócios	4.000
Valor a pagar de CSLL com abatimento do bônus 32.760 – 8.000 = 24.760	Base justada	364.000
	CSLL 9%	= 32.760
	(-) Bônus	(8.000)
	CSLL a recolher	= 24.760

Fonte: o autor

Pela aquisição do direito ao bônus relativamente ao 4º trimestre de 20X1:

D - Bônus de adimplência fiscal a compensar (AC) _ R\$ 2.000,00

C - Lucros ou Prejuízos Acumulados (PL) _____ R\$ 2.000,00

D – Despesas com CSLL (RE) _____ R\$ 32.760,00

C – CSLL a recolher (PC) _____ R\$ 32.760,00

D - Bônus de adimplência fiscal a compensar (AC) __ R\$ 8.000,00

C - Lucros ou Prejuízos Acumulados (PL) _____ R\$ 8.000,00

D – CSLL a recolher (PC)	_____	R\$ 32.760,00
C–Bônus de adimplência fiscal a compensar (AC)	_____	R\$ 8.000,00
C – Caixa (AC)	_____	R\$ 24.760,00

Observa-se que o bônus foi calculado aplicando percentual de 1% sobre a base de cálculo estimada da CSLL, que deverá seguir as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no lucro presumido.

A base de cálculo foi correspondente ao ano-calendário do aproveitamento do bônus, que foi utilizado em sua totalidade deduzindo o valor da CSLL devida.

O lançamento contábil foi demonstrado de forma completa onde é observado que o bônus é tratado como ajuste, sendo registrado diretamente no patrimônio.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo foi elaborado com o intuito de verificar a aplicação prática do bônus de adimplência fiscal, com ênfase nos benefícios alcançados, sobretudo na gestão fiscal e no planejamento tributário.

Neste contexto, o estudo para elaboração deste trabalho foi direcionado aos tipos de empresas aptas a fazer *jus* a este benefício, bem como no modo que o bônus de adimplência fiscal opera na prática, ou seja, como ele de fato auxilia a gestão fiscal e o planejamento tributário de uma empresa e como ocorre a redução de valores a pagar.

Verificou-se que um dos requisitos para que a empresa possa se beneficiar com o bônus de adimplência fiscal é optar por um dos tipos de tributação específicos: lucro presumido ou lucro real.

O bônus de adimplência fiscal como instrumento da gestão fiscal e do planejamento tributário é importantíssimo, já que através dos descontos concedidos, a empresa pode aplicar estes valores em outras áreas dentro da organização.

Diga-se, que a gestão fiscal tem a responsabilidade de gerir os gastos fiscais de uma empresa, sendo que se estiver atenta às vantagens financeiras ao usufruir do bônus de adimplência fiscal, poderá fazer um planejamento tributário consolidado, com a previsão dos descontos concedidos, mantendo a empresa sempre em dia com suas obrigações tributárias e adquirindo vantagens financeiras.

Cabe dizer que num país onde a carga tributária é imensa, conhecer e saber usufruir das vantagens oferecidas para quem cumpre pontualmente com as obrigações tributárias, se torna essencial, pois dá à empresa uma reserva financeira oriunda dos descontos obtidos, que, inclusive, aumenta sua competitividade frente às empresas concorrentes que não tem direito a tal benefício, já que pode utilizar o valor pago a menor devido ao bônus de adimplência fiscal em outros setores da empresa, inclusive para a modernização de maquinários.

Após o estudo realizado, conclui-se que o bônus de adimplência fiscal como instrumento da gestão fiscal e do planejamento tributário é uma ferramenta fundamental para às empresas, que ao pagarem as obrigações fiscais e tributárias

com pontualidade, usufruem desta enorme vantagem, revertida em desconto do valor a pagar da CSLL, com uma economia real e considerável para empresa, que pode transformar o que antes seria pago a título de obrigações tributárias em capital para aplicar dentro da empresa, aumentando sua produtividade e se sobressaindo frente às concorrentes que não possuem tal benefício e que muitas vezes estão com dificuldades financeiras justamente pela sua péssima gestão fiscal e planejamento tributário.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Decreto nº 3.000, de 26 de Março de 1999.** Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm> Acesso em: 27 mar. 2017.

BRASIL. **Instrução normativa RFB Nº 1700, de 14 de Março de 2017.** Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=81268#1706802>>. Acesso em: 19 abr. 2017.

BRASIL. **Lei complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123> Acesso em: 22 mar. 2017.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 23 abr. 2017.

BRASIL. **Lei nº 9.430, de 27 de Dezembro de 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm> Acesso em: 27 mar. 2017.

BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de Novembro de 1998.** Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm>. Acesso em: 27 mar. 2017.

BRASIL. **Lei nº 10.637, de 30 de Dezembro de 2002.** Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm> Acesso em: 20 fev. 2017.

BRASIL. **Lei nº 7.689, de 15 de Dezembro de 1988.** Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm> Acesso em: 16 abr. 2017.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôles dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm/>. Acesso em: 23 abr. 2017.

ESNOLDE; Adilson et al. **Percepção dos controllers em relação à gestão tributária.** Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/anais/artigos92009/414.pdf>> Acesso em: 02 mai. 2017.

FABRETTI, Laudio. **Contabilidade tributária.** São Paulo: Atlas, 2014.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio; HIGUCHI, Celso. **Imposto de Renda das Empresas:** Interpretação e prática. São Paulo: IR Publicações – 2005.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO, IBPT. **Brasileiro trabalha até 1º de junho só para pagar impostos.** Disponível em: <<https://www.ibpt.com.br/noticia/2465/Brasileiro-trabalha-ate-1o-de-junho-so-para-pagar-impostos>> Acesso em: 19 fev. 2017.

MADALOSSO, Vinicius. **Planejamento tributário:** um estudo de caso em uma empresa de ferro e aço. Disponível em: <http://repositorio.upf.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/656/PF2013Vinicius_Madalosso.pdf?sequence=1>. Acesso em: 12 abr. 2017.

MOREIRA, André. **Saber Direito:** Curso Direito Tributário Brasileiro - Aula 1 Video 1.(vídeo) Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=VI4zC7I0l8Y&list=PLInEyYAFSx5pMSIibTOo-GX2FJtKoO_Q_> Acesso em: 15 mar. 2017.

NETO, Adonias. **O planejamento tributário como um fator fundamental para a sobrevivência e sucesso das empresas.** Disponível em: <<http://dspace.bc.uepb.edu.br/jspui/handle/123456789/2688>> Acesso em: 16 abr. 2017.

OLIVEIRA, Gustavo. **Contabilidade tributária.** São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, Rodrigo; GONÇALVES, Maria. **A importância do planejamento tributário para as empresas.** Disponível em

<<http://periodicos.faex.edu.br/index.php/e-locucao/article/viewFile/24/25>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

PINTO, João. **Imposto de renda, contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal e sistema simples**: incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento do ano-calendário de 2012. 21. ed. - Brasília: CFC, 2013.

SANTOS, Cleônimo; BARROS, Sidney. **Imposto de renda das pessoas jurídicas para contadores**. São Paulo: IOB, 2012.

SIMAS, Miguel. **Imposto de Renda, pessoa jurídica**. Brasília: ANFIP, 2016.

TAX CONTABILIDADE. **Principais adições e exclusões do lucro líquido** (Area: Guia do IRPJ e CSLL). Disponível em: <<http://www.tax-contabilidade.com.br/matTecs/matTecsIndex.php?idMatTec=115>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

VALENTE, Ricardo. **A diferença entre os lançamentos de ofício, por declaração e por homologação frente a prescrição e decadência**. Disponível em: <<http://www.ricardovalente.adv.br/v2/2015/10/20/a-diferenca-entre-os-lancamentos-de-oficio-por-declaracao-e-por-homologacao-frente-a-prescricao-e-decadencia/>> Acesso em: 23 abr. 2017.

VERS contabilidade. **A importância da gestão fiscal para uma empresa**. Disponível em: <<http://www.verscontabilidade.com.br/2016/05/20/a-importancia-da-gestao-fiscal-para-uma-empresa/>> Acesso em: 02 mai. 2017.

VICHES, Lucas; ZANUTO, José. **Tributos indiretos no sistema tributário**. Disponível em: <<http://intertemas.toledoprudente.edu.br/revista/index.php/Juridica/article/viewArticle/249>>. Acesso em: 14 mar. 2017.

ZANLUCA, César. **A importância da gestão tributária nas empresas**. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/gestaotributaria.htm>>. Acesso em: 03 mai. 2017.

ABSTRACT

Fiscal management and tax planning have become essential tools for administration, control and reduction of expenses of companies located in Brazil. The monitoring of legislation is of fundamental importance, for those who think of enjoying some advantages granted by the government, as a result of this fact, this scientific research aims to answer the following question: how the tax benefits granted to reduce taxation, can serve To manage and plan corporate tax obligations? Based on this assumption, this research has as a general objective: To analyze the bonus of tax compliance as tax management and tax planning, and to achieve this objective, the following specific objectives were taken as a basis: to verify which companies fit; Identify how the process of fiscal management in the company helps; To analyze through a practical case how the tax compliance bonus can reduce the amount to be paid from the social contribution, thus serving as an instrument of tax avoidance. In order to reach the necessary answers to the problem and its objectives, the bibliographical research method was used as a method, in the results, it was possible to identify that the prize can be used by companies of presumed profit as well as companies of real profit and that there is the possibility of reducing the Due to the use of the benefit granted. It is important to note that it is mandatory to comply with the requirements necessary for the use of the tax compliance bonus.

Keywords: Administration. Tax reduction. Elision and tax evasion.