



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

**PATRÍCIA ALVES DE SOUZA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: comparativos de apurações de tributos federais**  
**pelos regimes contábeis de competência e de caixa**

**Aracaju – SE**  
**2018.2**

**PATRÍCIA ALVES DE SOUZA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: comparativos de apurações de tributos federais  
pelos regimes contábeis de competência e de caixa**

**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. Esp. Cantidiano Novais Dantas.**

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

S719p SOUZA, Patrícia Alves de.

Planejamento Tributário: comparativos de tributos federais pelos regimes contábeis de competência e de caixa / Patrícia Alves de Souza; Aracaju, 2018. 35 p.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe. Coordenação de Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Cantidiano Novais Dantas

1. Tributos 2. Planejamento Tributário 3. Regimes Contábeis I. Título.

CDU 336.22: 65.012.2(813.7)

Elaborada pela Bibliotecária Lícia de Oliveira CRB-5/1255

PATRÍCIA ALVES DE SOUZA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: comparativos de apurações de tributos federais  
pelos regimes contábeis de competência e de caixa**

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. Esp. Cantidiano Novais Dantas  
Orientador



\_\_\_\_\_  
Prof. Edgard Dantas Santos Júnior  
Avaliador



\_\_\_\_\_  
Prof. Rodrigo Dias de Oliveira Rosa  
Avaliador

Aracaju (SE), 01 de dezembro de 2018.

## RESUMO

Os tributos cobrados pelo Estado aos contribuintes são os principais meios utilizados para nutrir os cofres públicos de recursos. Em economia competitiva, contribuintes buscam reduzir a carga tributária imposta pelo Estado. Para tal fim, o planejamento tributário é importante instrumento. Este estudo o tema: planejamento tributário: comparativos de apurações de tributos federais pelos regimes contábeis de competência e de caixa. O problema estudado é como o planejamento tributário pode colaborar com a gestão da empresa, tendo como base as apurações comparativas dos tributos federais adotando os regimes contábeis de competência e de caixa. O objetivo geral é abordar como o planejamento tributário pode colaborar com a gestão da empresa, tendo como base a análise comparativa da apuração de tributos federais adotando os regimes de competência e de caixa. Os objetivos específicos são: expor sobre o sistema tributário nacional brasileiro; abordar sobre como o planejamento tributário pode colaborar com a gestão da empresa, adotando o regime contábil de competência ou de caixa; apresentar um comparativo entre duas formas de apurações de tributos federais em empresa optante pelo lucro presumido. A metodologia é documental, bibliográfica, qualitativa e descritiva com análises de situações práticas de planejamento tributário. Observou-se que o regime de caixa na apuração dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS promove folga financeira, uma vez que a empresa não precisa dispor de dinheiro para antecipar tais tributos, desonerando o caixa.

**Palavras-chave:** Tributos. Planejamento Tributário. Regimes Contábeis.

## LISTA DE FIGURAS

<b>FIGURA 1: Cálculos do IRPJ e CSLL no 1º Trimestre/2018 pelo Regime Competência</b>	<b>23</b>
<b>FIGURA 2: Cálculos do IRPJ e CSLL no 1º Trimestre/2018 pelo Regime Caixa .....</b>	<b>24</b>
<b>FIGURA 3: Cálculos do IRPJ e CSLL no 2º Trimestre/2018 pelo Regime Competência</b>	<b>25</b>
<b>FIGURA 4: Cálculos do IRPJ e CSLL no 2º Trimestre/2018 pelo Regime Caixa .....</b>	<b>26</b>

## LISTA DE QUADROS

<b>QUADRO 1: As Espécies de Tributos e suas Prerrogativas .....</b>	<b>14</b>
<b>QUADRO 2: Os Entes Competentes e seus Tributos .....</b>	<b>15</b>
<b>QUADRO 3: Alíquotas de Presunção do IRPJ .....</b>	<b>18</b>

## LISTA DE TABELAS

TABELA 1: Receitas Obtidas no 1º Trimestre/2018 pelo Regime Competência .....	22
TABELA 2: Receitas Obtidas no 1º Trimestre/2018 pelo Regime Caixa .....	23
TABELA 3: Receitas Obtidas no 2º Trimestre/2018 pelo Regime Competência .....	25
TABELA 4: Receitas Obtidas no 2º Trimestre/2018 pelo Regime Caixa .....	26
TABELA 5: Receitas Obtidas e Tributadas com as Apurações do PIS e COFINS pelo Regime de Competência .....	28
TABELA 6: Receitas Obtidas e Tributadas com as Apurações do PIS e COFINS pelo Regime de Caixa .....	28

## LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1: Regime Competência x Regime de Caixa – 1º Trimestre 2018 .....	24
GRÁFICO 2: Regime Competência x Regime de Caixa – 2º Trimestre 2018 .....	27
GRÁFICO 3: Regime Competência x Regime de Caixa – Mensal .....	29
GRÁFICO 4: Regime Competência x Regime de Caixa – Semestre .....	29

## LISTA DE SIGLAS

<b>ADI</b>	- Ação Direta de Inconstitucionalidade
<b>Art.</b>	- Artigo
<b>CF</b>	- Constituição Federal
<b>CIDE</b>	- Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico
<b>COFINS</b>	- Contribuição Para Financiamento da Seguridade Social
<b>COSIP</b>	- Contribuição Para o Custeio da Iluminação Pública dos Municípios
<b>CPP</b>	- Contribuição Patronal Previdenciária
<b>CSLL</b>	- Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido
<b>CTN</b>	- Código Tributário Nacional
<b>DF</b>	- Distrito Federal
<b>EPP</b>	- Empresas de Pequeno Porte
<b>ICMS</b>	- Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação
<b>IE</b>	- Imposto de Exportação
<b>IGF</b>	- Imposto Sobre Grandes Fortunas
<b>II</b>	- Imposto de Importação
<b>IOF</b>	- Imposto Sobre Operações Financeiras
<b>IPI</b>	- Imposto Sobre Produtos Industrializados
<b>IPTU</b>	- Imposto Sobre a Propriedade Territorial Urbana
<b>IPVA</b>	- Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores
<b>IR</b>	- Imposto de Renda
<b>IRPJ</b>	- Imposto de Renda Pessoa Jurídica
<b>ISSQN</b>	- Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
<b>ITBI</b>	- Imposto Sobre a Transmissão de Bens Imóveis
<b>ITCMD</b>	- Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação
<b>ITR</b>	- Imposto Territorial Rural
<b>LALUR</b>	- Livro de Apuração do Lucro Real
<b>ME</b>	- Microempresas
<b>PASEP</b>	- Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
<b>PIS</b>	- Programas de Integração Social
<b>RIR</b>	- Regulamento do Imposto de Renda
<b>STF</b>	- Supremo Tribunal Federal

## SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE FIGURAS

LISTA DE QUADROS

LISTA DE TABELAS

LISTA DE GRÁFICOS

LISTA DE SIGLAS

1 INTRODUÇÃO .....	08
2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL BRASILEIRO .....	10
2.1 Os Princípios Constitucionais Tributários .....	10
2.2 O Código Tributário Nacional e as Espécies de Tributos .....	13
2.3 As Competências Tributárias .....	15
3 AS DIMENSÕES BÁSICAS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....	17
3.1 As Modalidades de Tributação .....	17
3.2 Regimes Contábeis de Reconhecimentos de Receitas e Despesas .....	20
4 APLICAÇÕES E ANÁLISES DE APURAÇÕES DE TRIBUTOS FEDERAIS .....	22
4.1 Comparativo da Apuração do IRPJ e CSLL Pelo Regime de Competência e Caixa .....	22
4.2 Comparativo da Apuração do PIS e COFINS Pelo Regime de Competência e Caixa .....	27
4.3 Análises dos Dados .....	30
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	31
REFERÊNCIAS .....	32
ABSTRACT .....	35

## 1 INTRODUÇÃO

É imperativo ao Estado a arrecadação de fundos para a manutenção de suas atividades e é essa necessidade que legitima a cobrança compulsória de tributos, utilizando, para tal fim, informações contábeis pertinentes à sua conveniência.

Especula-se que o Brasil é um dos países que possuem uma das mais elevadas cargas tributárias, comparada inclusive com a de países desenvolvidos, o que se torna um grande obstáculo a ser superado pelos empresários. A cada dia, os órgãos responsáveis pelo recolhimento dos tributos se utilizam da tecnologia, para coibir ações que provoquem desfalques nas finanças dos cofres públicos.

Um emaranhado de tributos, entre impostos, taxas, contribuições além das obrigações acessórias, recaem sobre o contribuinte e quaisquer que sejam o porte e atividade da empresa, todas, sem exceção, recolhem tributos e repassam para seus consumidores. Esse círculo vicioso, de recolhe aqui e repassa ali, diretamente ou indiretamente influencia na saúde financeira da empresa. Diretamente afeta o patrimônio da empresa, na aferição do seu lucro e indiretamente quando contribui na formação do preço de suas mercadorias ou serviços, influenciando assim na economia.

Manter-se saudável, ativo, concorrente, nos dias atuais, tem sido uma tarefa árdua e uma linha tênue separa a evasão da elisão fiscal nas empresas. O planejamento tributário se torna essencial aliado para a manutenção e permanência da empresa no mercado competitivo quanto o mercado brasileiro.

O Código Tributário Nacional – CTN prevê que todas as vezes que houver fato gerador haverá cobranças de tributos. O planejamento tributário, diferentemente da evasão fiscal (sonegação) consiste em práticas contábeis lícitas, que visam amenizar os efeitos da carga tributária praticada no país, fazendo com que a origem do tributo inexista, ou no caso de impossibilidade de inexistência, que seja reduzido ou postergado ao máximo o pagamento do tributo, haja vista que existe o fato gerador.

A elisão consiste em uma prática contábil lícita, que visa aliviar o impacto da elevada carga tributária praticada no Brasil, através de artifícios permitidos por lei ou através, fazendo que a origem do tributo inexista, ou no caso da impossibilidade de inexistência, que seja reduzido ao máximo.

O artigo 153 da Lei 6.404/76 pressupõe que cabe ao administrador empregar medidas que promovam, de maneiras eficaz e eficiente, que a empresa alcance seu objetivo, maximizando o resultado do negócio. O planejamento tributário também é incentivado pela Constituição Federal quando prega que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Neste mesmo entendimento, a legislação fiscal federal, por exemplo, possibilita que a empresa, no ato da criação ou a cada exercício, escolha o regime de tributação e apuração dos tributos federais: lucro real, lucro presumido ou a sistemática do simples nacional e, também, pelo regime de caixa ou competência.

Neste contexto, a problemática deste estudo é: como o planejamento tributário pode colaborar com a gestão da empresa, tendo como base as apurações comparativas dos tributos federais adotando os regimes contábeis de competência e de caixa? O objetivo geral é abordar como o planejamento tributário pode colaborar com a gestão da empresa, tendo como base a análise comparativa da apuração de tributos federais adotando os regimes de competência e de caixa.

Os objetivos específicos são: expor sobre o sistema tributário nacional brasileiro; abordar sobre como o planejamento tributário pode colaborar com a gestão da empresa, adotando o regime contábil de competência ou de caixa; apresentar um comparativo entre duas formas de apurações de tributos federais em empresa optante pelo lucro presumido.

A metodologia é documental, bibliográfica, qualitativa e descritiva com análises de situações práticas das ocorrências do planejamento tributário. Justifica-se a realização deste trabalho devido a sua contribuição para análise das teorias, legislações e aplicabilidades das técnicas contábeis relacionadas às questões tributárias.

## **2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL BRASILEIRO**

Musgrave (1976 *apud* SILVA, 2014) afirma que o sistema tributário é a reunião de todos os tributos cobrados em um país, instituídos por leis, princípios e normas que os regulamentam. Fundamentando-se neste conceito, este tópico aborda sobre o sistema tributário brasileiro com seus princípios constitucionais, com o código tributário nacional e os tributos brasileiros e, ainda, com as respectivas competências tributárias dos Entes Federativos.

Sobre o sistema tributário, é relevante citar o entendimento de Marquezine (2005, p.36): “o sistema tributário de um país reflete como os agentes econômicos financiam os gastos do governo, e sua estrutura de arrecadação demonstra como a sociedade se preocupa com o bem-estar econômico e social de seus concidadãos”.

No Brasil, os agentes econômicos financiam os gastos do governo por diversos meios, sendo a espécie tributária chamada de tributo o principal daqueles meios (MACHADO, 2012). A definição de tributo é determinada pelo tipo de fato que o gerou, as quais são elencadas no artigo 145 da Constituição Federal como sendo: impostos, taxas e contribuições de melhoria e nos artigos 148 e 149, os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais (BRASIL, 1988). A Carta Magna de 1988, além de tipificar os tributos, trata, entre outras dimensões, sobre os princípios gerais tributários. O subtópico seguinte trata sobre os princípios constitucionais tributários.

### **2.1 Os Princípios Constitucionais Tributários**

O Estado, em sua soberania, detém o poder de tributar. Tal poder é justificado pela necessidade do Estado de manter toda a engrenagem estatal funcionando, objetivando o bem comum, justiça social e uma vida digna para todos. Para manutenção dessa organização, o Estado cobra do cidadão parcela do seu patrimônio particular (MACHADO, 2012).

Sobre esse assunto, Sabbag (2017, p.2) entende:

É cediço que o Estado necessita em sua atividade financeira, captar recursos materiais para manter sua estrutura, disponibilizando ao cidadão-contribuinte os serviços que lhe compete, como autêntico provedor das necessidades coletivas. A cobrança de tributos se mostra como uma inexorável forma de geração de receitas, permitindo que o Estado suporte as despesas necessárias à consecução de seus objetivos.

Todavia, o direito de tributar do Estado deve ser delineado pelos direitos e garantias dos contribuintes pátrios, e para assegurar o cumprimento de tais direitos, a Constituição Federal estabelece em seus artigos 150, 151 e 152 as limitações do poder de tributar, a fim de proteger o cidadão (hipossuficiente) contra abusos que possam ser cometidos pelo ente tributante. Essas limitações devem ser entendidas como os Princípios Constitucionais Tributários (BRASIL, 1988).

Segundo Aulete (2009), o termo princípio é aquilo que regula o comportamento ou ação de alguém; o que fundamenta ou pode ser usado para embasar alguma coisa. No âmbito jurídico tributário, Machado (2012) entende como princípios todas as regras que atendem a todos os sistemas jurídicos e sua existência é justificada pela “necessidade de proteger o cidadão contra os abusos do poder [...] Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte” (MACHADO, 2012, p.31).

Consoante ao tema, o Supremo Tribunal Federal – STF se posicionou, através do Ministro Celso de Mello, Relator da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI 712-2, no Distrito Federal – DF (BRASIL, 1993), ratificando a submissão do poder de tributar do Estado aos princípios instituídos na Constituição Federal (BRASIL, 1993).

Diante do exposto, nota-se que para ser constitucional, a instituição do tributo deverá atender todos os princípios especificados na Lei Maior Nacional e no Código Tributário Nacional. Tais princípios são: Legalidade, Anterioridade, Irretroatividade, Isonomia Tributária, Vedação e Confisco, Liberdade de Tráfego, Uniformidade Geográfica, Capacidade Contributiva e Seletividade (BRASIL, 1988).

Em relação ao Princípio da Legalidade, sua origem está ligada à luta dos povos contra a tributação não consentida, haja vista que a lei é considerada a vontade legitimada do povo, através de seus representantes parlamentares (MACHADO, 2012). Para assegurar essa legitimidade, o artigo 150, inciso I da Constituição Federal – CF, exprime que é vedada a cobrança de tributos sem a criação de leis. A lei que o exigir, deve mencionar qual é o fato gerador a base de cálculo, a alíquota e o sujeito atendendo também o disposto no artigo 146, III, “a”, CF (BRASIL, 1988).

Sobre o Princípio da Anterioridade, trata do fato de que não haverá cobrança de tributo no mesmo exercício fiscal da lei que o instituiu ou o majorou, art. 150, III, “b” (BRASIL, 1988). Todavia, a Emenda Constitucional nº 42/03 introduziu ao artigo 150, III, CF, a alínea “c”, a qual exige um prazo mínimo de 90 dias após a publicação da lei para a efetiva cobrança,

além de adicionar ao referido artigo, o parágrafo 1, que trata das exceções das alíneas “a” e “b” (BRASIL, 2003).

Quanto ao Princípio da Irretroatividade, estabelece-se que, de acordo com o art. 150, III, “a”, da CF, é vedada a cobrança de tributos sobre fatos que ocorreram antes da vigência da lei que o estabelecer, exclusive previsões de retroatividade, dispostas no artigo 106 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1988).

Em relação ao Princípio da Isonomia Tributária, o artigo 150 da Constituição Federal, em seu inciso II, prega que não haverá tratamento desigual entre os contribuintes que se encontram em situação de igualdade (BRASIL, 1988). Sobre esse princípio, Amaro (2006, p.135) pondera que “nem pode o aplicador da lei, discriminar, nem se autoriza o legislador, ao ditar a lei a fazer discriminações. Visa o princípio à garantia do indivíduo, evitando perseguições e favoritismos”.

Sobre o Princípio de Vedação ao Confisco, o inciso IV do art. 150 da Constituição estabelece que a cobrança do tributo deverá ser feita dentro do limite razoável, não podendo ser excessiva, a ponto de exaurir o patrimônio do contribuinte (BRASIL, 1988). Para Machado (2012, p.41):

A vedação do confisco é atinente ao tributo. Não à penalidade pecuniária, vale dizer, à multa. O regime jurídico do tributo não se aplica à multa, porque tributo e multa são essencialmente distintos. O ilícito é pressuposto essencial desta, e não daquele.

No entanto, o STF, diferentemente do autor citado anteriormente, entende que esse princípio se estende inclusive às multas, conforme publicação no DJ de 18 de agosto de 2011, do Recurso Extraordinário nº 582.461 que teve como porta-voz o Ministro Gilmar Mendes:

A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos (BRASIL, 2011).

Quanto ao Princípio da Liberdade de Tráfego, está estabelecido no artigo 150, V, da CF/88, estando em harmonia com o artigo 5º, LXVIII, da própria lei que estabelece o direito à livre locomoção. Proíbe a cobrança de tributos sobre o tráfego de bens e pessoas; ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias mantidas pelo Poder Público e a cobrança de ICMS, em relação às mercadorias (BRASIL, 1988).

No tocante ao Princípio da Uniformidade Geográfica, veda-se a União de instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional, a menos que seja para promover o equilíbrio socioeconômico entre as regiões do país, conforme explícito no artigo 150, inciso I da CF (BRASIL, 1988).

Sobre o Princípio da Capacidade Contributiva, está consagrado no artigo 146, § 1º da CF. É baseado em um conceito econômico de justiça fiscal, considerando a capacidade econômica do contribuinte; está relacionado à progressividade tributária que consagra o aumento da carga tributária pela majoração da alíquota aplicável, na medida em que há aumento da base de cálculo (MACHADO, 2012). Para mesmo autor, a liberdade que o legislador detém de escolher quando deve ou não ser exigida a capacidade contributiva, fere a constitucionalidade do princípio, reduzindo-o a uma simples lei ordinária.

Sobre o Princípio da Seletividade, está relacionado aos tributos incidentes sobre o consumo. Sua determinação está calçada nos artigos 153, § 3º e 155, § 2º, III da CF (BRASIL, 1988). Quanto mais supérfluo e restrito às classes mais abastadas da sociedade, maiores alíquotas sejam estabelecidas; ao passo que, deverão ser menores as alíquotas de um tributo, sobre mercadorias que sejam essenciais para a maior parte da população (COÊLHO, 2010).

Além dos princípios tributários constitucionais, é importante ressaltar sobre a legislação tributária que rege o sistema tributário brasileiro, onde tem destaque o Código Tributário Nacional – CTN. Este mesmo código especifica em seu Art. 96 que: “A expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes” (BRASIL, 1966, p.33).

## **2.2 O Código Tributário Nacional e as Espécies de Tributos**

O Código Tributário Nacional – CTN, apesar de ser uma lei ordinária, foi recepcionada pela Constituição Federal, conforme o artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Constitucionais (BRASIL, 1988) recebendo a relevância de Lei Complementar. Sendo assim, dispõe todas as normas gerais do direito tributário exigidas pelo artigo 146, inciso III da Magna- Carta (BRASIL, 1988), aplicáveis a todos os entes federativos: União, Distrito Federal, Estados e Municípios (BRASIL, 1966).

A Lei 5.172/1966, conhecida por Código Tributário Nacional, normatiza todos os procedimentos no âmbito tributário brasileiro e traz em seu artigo 3º o conceito de tributo como sendo “toda prestação pecuniária, compulsória, em moeda cujo valor se possa exprimir que não

constitua sanção de ato ilícito, instituído em lei e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966, p.11). Em conformidade com o conceito legal de tributo, Amaro (2014, p.42) conceitua tributo como “prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público”.

O CTN classifica os tributos em três espécies: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Entretanto, a Constituição Federal traz mais duas espécies: empréstimos compulsórios e contribuições sociais, perfazendo um total de cinco espécies de tributos. No Quadro 1 estão especificadas as espécies de tributos e suas prerrogativas.

**QUADRO 1: As Espécies de Tributos e suas Prerrogativas**

<b>Espécies de Tributos</b>	<b>Prerrogativas</b>
Impostos	O artigo 16 do CTN (BRASIL, 1966, p. 14) dispõe que o “imposto é um tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica”, ou seja, é cobrança unilateral – o contribuinte não poderá exigir nenhuma contraprestação de serviço (MACHADO, 2012).
Contribuição de Melhoria	Prevista do artigo 81 do CTN, “é instituída para fazer face ao custo de obras públicas que impliquem em valorização imobiliária e tem como limite individual o acréscimo de valor que a obra possa resultar para cada imóvel beneficiado” (BRASIL, 1966, p.27).
Empréstimos Compulsórios	Com previsão no art. 148, I e II, CF (BRASIL, 1988) possui gasto vinculado ao motivo de sua instituição (calamidade pública, guerra eterna ou sua iminência, investimento público de interesse nacional); é um tributo restituível, pois como o próprio nome diz, trata-se de um empréstimo (MACHADO, 2012).
Contribuições Especiais	Tributo vinculado, destinado a custear atividades estatais específicas. Podem ser: contribuição para a seguridade social (artigo 195, CF); CIDE é o tributo como forma de interferência da União sobre a atividade privada; contribuições de interesse de categoria profissionais ou econômicas, tem a finalidade de financiar as atividades de instituições representativas e fiscalizatórias de categorias profissionais e econômicas; COSIP (art. 149, “a”, CF) contribuição para o custeio de iluminação pública. (BRASIL, 1966; BRASIL 1988; MACHADO, 2012).
Taxas	O artigo 77 do CTN (BRASIL, 1966, p. 25) dispõe que “as taxas têm como fato gerador o exercício do poder de polícia, ou a utilização efetiva ou potencial do serviço público específico e divisível prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”.

Fonte: Elaborado pela Autora.

Apresentado o CTN, as espécies de tributos e suas respectivas prerrogativas, abordam-se, no subtópico seguinte, as competências tributárias dos Entes Federativos do Brasil.

### 2.3 As Competências Tributárias

Competência tributária é a aptidão de criar tributos, por meio de lei, com todos os elementos essenciais (hipótese de incidência, sujeito ativo e sujeito passivo, base de cálculo e alíquota), bem como, aumentar, parcelar, diminuir, isentar, modificar, perdoar tributos (MACENA, 2014; MAZZA, 2015; SOARES, 2017).

O Código Tributário Nacional dispõe de maneira irrefutável que o poder de tributar é exclusivo do ente político que o recebeu, o que confere à competência tributária a característica da indelegabilidade. Além do mais, a competência tributária se caracteriza, também, pela irrenunciabilidade e a incaducabilidade, ou seja, enquanto essa pressupõe que a inércia do ente político de não criar tributos não altera em nada a sua competência, aquela estabelece que o ente competente pode não exercer sua competência, porém, dela não pode abrir mão (BRASIL, 1966; MACHADO, 2012).

Os artigos 153 a 156 da Constituição Federal, estabelecem as competências tributárias de cada ente federativo, descrevendo quem pode criar e majorar os tributos ali constantes (BRASIL, 1988). Todavia, a arrecadação, fiscalização e a execução desses tributos podem ser transferidas de um ente para outro, na forma do artigo 7 da Lei 5172/66 (BRASIL, 1966).

Machado (2012, p. 278) resume sobre o tema da seguinte forma: “A atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária não constitui delegação de competência”. O Quadro 2 apresenta a distribuição dos tributos em seus entes competentes.

**QUADRO 2: Os Entes Competentes e seus Tributos**

<b>Entes Competentes</b>	<b>Tributos</b>
Tributos Federais	II, IE, IR, IPI, IOF, ITR, Taxas, Contribuições de Melhoria, CSLL, PIS, COFINS, IGF, CIDE, Impostos Extraordinários, Empréstimos Compulsórios, Impostos Residuais, Contribuições Especiais e Contribuição para Custeio do Regime Previdenciário Próprio dos Servidores.
Tributos Estaduais	ICMS, ITCMD, IPVA, Taxas, Contribuições de Melhoria, Contribuição para Custeio do Regime Previdenciário Próprio dos Servidores.
Tributos Municipais	IPTU, ISSQN, ITBI, Taxas, Contribuições de Melhoria, Contribuição para Custeio do Regime Previdenciário Próprio dos Servidores.

Fonte: Encontrado em BRASIL (1988) e BRASIL (1966).

Em análise do Quadro 2, pode-se notar que a competência tributária pode ser classificada em privativa e comum. Como o próprio nome sugere, a competência privativa é aquela na qual somente aquela esfera pode exercer seu poder de tributar. Já os tributos inseridos na competência comum poderão ser instituídos por todos os entes federativos, no âmbito de suas respectivas contribuições.

O artigo 147 da Constituição Federal, prevê ainda, que na existência de territórios competirá à União a instituição dos impostos de competência estadual e, caso o território não seja dividido em municípios, também caberá a União a instituição dos impostos municipais (BRASIL, 1988).

O Quadro 2 evidencia a gama de tributos que são aplicados no sistema tributário brasileiro. Sobre este aspecto, ressalta-se que em tempos de globalização, alta competitividade, retração econômica e, principalmente, a complexidade de obrigações, legislações e situações que recaem sobre a atividade empresarial no país, reduzir e controlar custos deixa de ser uma prerrogativa e passa a ser uma urgência. A participação dos tributos no resultado econômico, precisa ser calculada, programada, estudada. A contabilidade tributária surge nesse cenário como uma ferramenta de gestão empresarial.

### **3 AS DIMENSÕES BÁSICAS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

Diariamente surgem novas obrigações tributárias, novas possibilidades de geração de tributos, novas formas de controle por parte dos entes tributantes o que torna cada vez mais difícil reduzir as despesas com tributação no país (CHAVES, 2017). Diante desse contexto, o empresário se vê em cima da tênue linha que separa a elisão da evasão fiscal.

Apesar de a elisão e evasão serem práticas que resultam em cargas tributárias menores, o caminho traçado é a que as distingue uma da outra; enquanto essa se utiliza de subterfúgios para se obter vantagens, aquela faz uso de meios legais para evitar, reduzir ou até mesmo adiar o pagamento de um tributo.

Objetivando a elisão, pode-se utilizar do planejamento tributário, que significa estudar previamente e detalhadamente todos os processos administrativos tributários, optando por duas ou mais opções, objetivando maximizar, de forma menos onerosa os tributos, os resultados da empresa (BAZZI, 2015; MARTINEZ, 2002; SOUZA, 2014). No contexto do planejamento tributário, faz-se importante abordar sobre as modalidades de tributação.

#### **3.1 As Modalidades de Tributação**

A modalidade de tributação escolhida dita diretamente a carga tributária que a empresa terá que arcar, pois ela serve como base para o cálculo dos tributos federais: Imposto de Renda – IR, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, Programas de Integração Social – PIS e Contribuição Para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e cabe ao contribuinte optar, na medida da lei, por aquela que lhe for mais conveniente e menos dispendioso, tanto financeiramente, quanto burocraticamente. No Brasil, as modalidades mais usualmente escolhidas são o lucro presumido, lucro real e o simples nacional.

É importante grifar que toda empresa poderá, independente do seu tamanho, optar pelo lucro real, mas nem todas se enquadrarão nos regimes de lucro presumido e simples nacional (HIGUCHI, 2017).

O lucro presumido, como o próprio nome diz, trata-se de uma presunção do lucro que a empresa obterá. Para tal, é aplicado um percentual sobre a receita bruta, cujo resultado, acrescido de outras receitas, servirá de base para a apuração dos tributos federais.

O artigo 13 da Lei 9.718 de 1998 (BRASIL, 1988) legisla que para optar pelo lucro presumido, a empresa não poderá obter receita bruta total superior a R\$ 78.000.000,00 ou a R\$ 6.500.000,00 proporcionais aos meses de atividade, no ano anterior. No entanto, o artigo 14 da referida lei, traz em sua redação, o valor supracitado como limite da receita total. Sobre essa indefinição de conceitos, Higuchi (2017, p.52) esclarece que “na receita total estão incluídas a receita bruta, além de outras receitas operacionais e não operacionais, e do ganho de capital”.

A receita bruta, nessa modalidade de tributação, compreende o somatório a venda de bens, serviços e resultados de operações de conta alheia, abatendo o Imposto Sobre Produto Industrializado – IPI, o Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação – ICMS Substituição Tributária as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos (SANTOS e BARROS, 2012).

O cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ baseado do lucro presumido é feito através da aplicação sobre a receita bruta de alíquotas de presunção baseadas na atividade exercida pela empresa (PEREZ Jr, *et.al.*, 2015). O Quadro 3 apresenta os percentuais de presunção do IRPJ para empresas optantes do lucro presumido, de acordo com a Receita Federal:

**QUADRO 3: Alíquotas de Presunção do IRPJ**

<b>Alíquotas</b>	<b>Atividades</b>
1,6%	Receita revenda, para consumo de combustível.
8%	Receita proveniente de vendas de mercadorias ou produtos, transportes de cargas e de serviços hospitalares, atividade rural, industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante, atividades imobiliárias, construção por empreitada.
16%	Receita proveniente da prestação de serviços de transporte (exceto de cargas) e prestadoras de serviços com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00;
32%	Receita de prestação de serviços em geral.

Fonte: Encontrado em BRASIL (2018).

Encontrada a base de cálculo são adicionadas, em sua totalidade, as demais receitas (citadas anteriormente) integrantes, aplicada a alíquota de 15% (referente ao IRPJ) e um adicional de 10% sobre o que exceder o limite trimestral de R\$ 60.000,00 ou R\$ 20.000,00 mensal (SANTOS e BARROS, 2012).

A base de cálculo da CSLL se dará através da aplicação dos percentuais de 12% da receita bruta de mercadorias e 32% para a prestação de serviços gerais (BRASIL, 2015). A alíquota da CSLL é de 9% para as pessoas jurídicas em geral e 15% para as instituições

financeiras. Não existe adicional de alíquota na CSLL. Já o PIS e a COFINS serão calculadas mensalmente, aplicados os percentuais de 0.65% e 3%, respectivamente (BRASIL b, 2018).

Em relação ao lucro real, a pessoa jurídica que se enquadrar em qualquer dos incisos do art. 14 da Lei no 9.718/98 terá que, obrigatoriamente, ser tributada com base no lucro real. De acordo com o art. 247 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR (BRASIL, 1999 *apud* SANTOS e BARROS, 2012), lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas na legislação.

O contribuinte deverá optar por apurar seu lucro e conseqüentemente o IRPJ trimestralmente ou anualmente (PEREZ Jr. *et. al.*, 2015). Dessa forma, faz-se relevante saber que no lucro real trimestral, o prejuízo de um trimestre só poderá ser compensado nos trimestres seguintes a um limite de 30%, enquanto que no lucro real anual, a empresa poderá compensar integralmente os prejuízos com lucros apurados dentro do mesmo ano-calendário (HIGUCHI, 2017).

Santos e Barros (2012, p.34) ensinam que “é primordial que a pessoa jurídica tributada com base no lucro real mantenha escrituração comercial regular (contabilidade), além, é claro, do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR”.

A Receita Federal, através de seu caderno de “perguntas e respostas”, informa que a alíquota a ser utilizada para o cálculo do IRPJ será de 15%, acrescido do percentual de 10% (sem deduções) sobre o excedente da receita que ultrapassar o limite de R\$ 20.000,00. Assim como no lucro presumido, a alíquota da CSLL é de 9% (BRASIL c, 2018).

Em regra geral, as empresas tributadas pelo lucro real, apuram o PIS e a COFINS pelo regime de não-cumulatividade, utilizando as alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente. Quanto ao Simples Nacional, a Constituição Federal prevê, em seus artigos 170 e 179, tratamento especial e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte, conforme transcrito abaixo.

Art.170 (...)

IX: tratamento diferenciado favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

(...)

Art. 179: A União, Estados, Distrito Federal e Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando incentivá-las, pela simplificação de duas obrigações, ou pela eliminação, ou redução destas por meio de lei. (BRASIL, 1988).

Entretanto, foi a partir da promulgação da Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006, que foi percebida a aplicabilidade no campo tributário, instituindo um

regime tributário unificado, denominado “Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte”, contemplando as Microempresas – ME e as Empresas de Pequeno Porte – EPP, o qual determina uma alíquota única sobre a receita bruta, conforme o ramo de atividade. Tal regime engloba os tributos: IRPJ, CSLL, PIS, Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP, COFINS, IPI, ICMS, Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN e Contribuição Patronal Previdenciária – CPP (BRASIL, 2013).

Em 2018, o regime sofreu atualização que modificou o limite da receita para 4,8 milhões, com um sublimite de 3,6 milhões para o recolhimento dos tributos estaduais e municipais (ICMS e ISSQN) dentro do sistema unificado (TOM, 2018). As receitas obtidas pelas empresas e os dispêndios (despesas e custos) são definidos conforme a aplicação de metodologia de respectivo reconhecimento, conforme o regime contábil adotado. No subtópico seguinte apresenta-se os regimes contábeis de reconhecimentos de receitas e despesas.

### **3.2 Regimes Contábeis de Reconhecimentos de Receitas e Despesas**

Usualmente, na contabilidade, as receitas e despesas devem ser reconhecidas pelo Regime de Competência, como determina o art. 177 da Lei 6.404/76:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência (BRASIL, 1976).

Todavia, no campo tributário, existe a possibilidade das empresas enquadradas nos regimes lucro presumido ou simples nacional, optarem por reconhecer as suas receitas e despesas pelo regime de caixa (BRASIL c, 2018).

A diferença entre os regimes consiste na forma de reconhecimento das receitas e despesas. Enquanto o regime de competência reconhece as receitas e despesas no momento em que ocorrem, independentemente do recebimento ou pagamento, o regime de caixa reconhece a receita e despesa, efetivamente, quando há entrada e saída de dinheiro, respectivamente (FABRETI, 2014). Ressalta-se que a contabilização dos fatos sempre, obrigatoriamente, utilizará o regime de competência, entretanto, a apuração dos tributos federais: IR, CSLL, PIS e COFINS poderá ser feita pelo regime de caixa, ou seja, o regime escolhido para um tributo será o mesmo para todos os outros e essa escolha será vigente por todo ano-calendário (FABRETI, 2014).

Para fim desta pesquisa, será observado especificamente a aplicabilidade comparativa da apuração tributária do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pelo regime de competência e pelo regime de caixa, em empresa optante pelo lucro presumido, cuja atividade econômica é o comércio de mercadoria.

## 4 APLICAÇÕES E ANÁLISES DE APURAÇÕES DE TRIBUTOS FEDERAIS

Neste tópico serão apresentadas metodologias de aplicações dos cálculos de apurações tributárias trimestrais, em uma empresa optante pelo lucro presumido cuja atividade é o comércio de mercadorias, comparativas do IRPJ e da CSLL pelo regime de competência e pelo regime de caixa. De igual modo, são apresentadas metodologias de aplicações dos cálculos de apurações tributárias trimestrais comparativas do PIS e da COFINS pelo regime de competência e pelo regime de caixa. Para tanto foram elaboradas tabelas com valores das receitas, figuras com os cálculos dos respectivos tributos e gráficos para análises comparativas. Ao final, apresentam-se as análises dos dados.

### 4.1 Comparativo da Apuração do IRPJ e CSLL Pelo Regime de Competência e Caixa

A Tabela 1 apresenta valores de receitas obtidas pela empresa no primeiro trimestre de 2018, cujo critério contábil foi pelo regime de competência. Em seguida, na Figura 1, apresentam-se os cálculos de apurações dos tributos IRPJ e CSLL, com base nos valores da Tabela 1.

**TABELA 1: Receitas Obtidas no 1º Trimestre/2018 pelo Regime Competência**

Meses	Total à Vista	Total a Prazo	Total Período
Janeiro	R\$ 102.262,56	R\$ 453.325,80	R\$ 555.588,36
Fevereiro	R\$ 134.945,10	R\$ 625.242,74	R\$ 760.187,84
Março	R\$ 99.596,51	R\$ 547.313,74	R\$ 646.910,25
<b>TOTAL TRIMESTRE</b>			R\$ 1.962.686,45

Fonte: Elaborada pela autora.

**FIGURA 1: Cálculos do IRPJ e CSLL no 1º Trimestre/2018 pelo Regime Competência**

<b>Cálculo IRPJ</b>	
Base de cálculo: R\$ 1.962.686,45 x 8% = R\$ 157.014,92	
IRPJ: R\$ 157.014,92 x 15% = R\$ 23.552,24	
Adicional: R\$ 157.014,92 – R\$ 60.000,00 = R\$ 97.014,92 x 10% = R\$ 9.701,49	
Total IRPJ a pagar 1º trimestre/2018: R\$ 23.552,24 + R\$ 9.701,49 = <b>R\$ 33.253,73</b>	
<b>Cálculo CSLL</b>	
Base de cálculo: R\$ 1.962.686,45 x 12% = R\$ 235.522,37	
CSLL a pagar: R\$ 235.522,37 x 9% = <b>R\$ 21.197,01</b>	
<b>Total do Trimestre</b>	
<b>R\$ 33.253,73 + R\$ 21.197,01 = R\$ 54.450,74</b>	

Fonte: Elaborada pela autora.

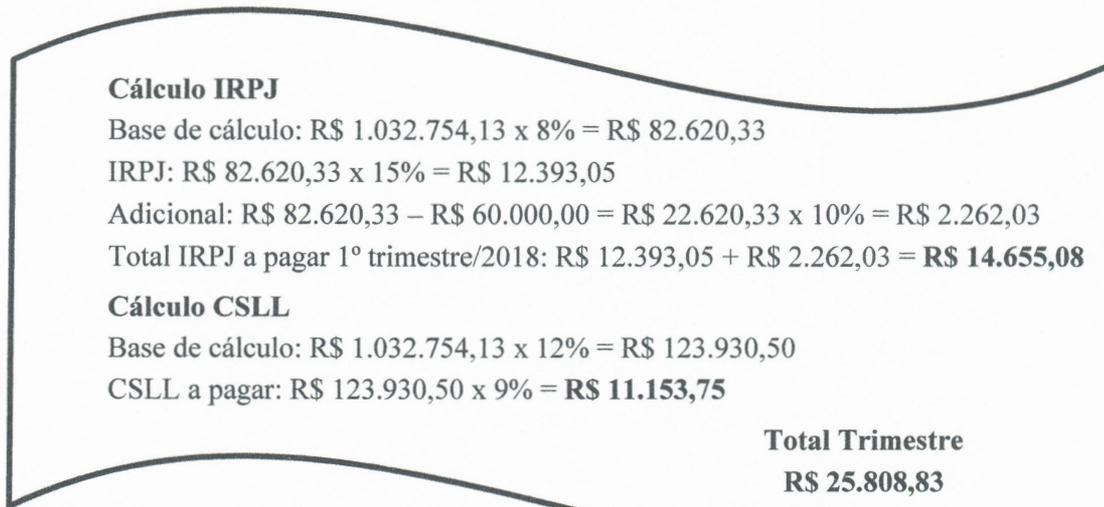
A Tabela 2 apresenta valores de receitas obtidas pela empresa no primeiro trimestre de 2018, cujo critério contábil foi pelo regime de caixa. Em seguida, na Figura 2, apresentam-se os cálculos de apurações dos tributos IRPJ e CSLL, com base nos valores da Tabela 2.

**TABELA 2: Receitas Obtidas no 1º Trimestre/2018 pelo Regime Caixa**

<b>Meses</b>	<b>Total Recebimento</b>
Janeiro	R\$ 291.227,40
Fevereiro	R\$ 438.831,52
Março	R\$ 302.695,21
<b>TOTAL TRIMESTRE</b>	<b>R\$ 1.032.754,13</b>

Fonte: Elaborada pela autora.

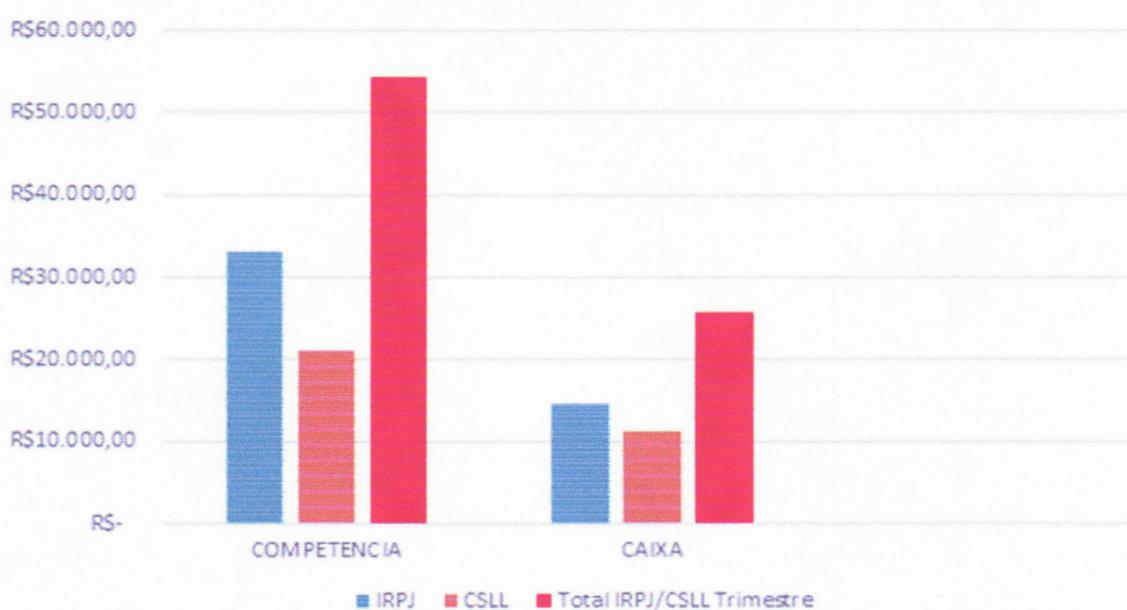
**FIGURA 2: Cálculos do IRPJ e CSLL no 1º Trimestre/2018 pelo Regime Caixa**



Fonte: Elaborada pela autora.

O Gráfico 1 apresenta valores comparativos dos tributos IRPJ e CSLL, calculados pelos critérios contábeis: regime de caixa e regime de competência, e respectiva apuração total do primeiro trimestre do ano de 2018. Tudo conforme os valores de receitas demonstrados nas Tabelas 1 e 2 e os cálculos demonstrados nas Figuras 1 e 2.

**GRÁFICO 1: Regime Competência x Regime de Caixa – 1º Trimestre 2018**



Fonte: Elaborado pela autora.

A Tabela 3 apresenta valores de receitas obtidas pela empresa no segundo trimestre de 2018, cujo critério contábil foi pelo regime de competência. Em seguida, na Figura 3, apresentam-se os cálculos de apurações dos tributos IRPJ e CSLL, com base nos valores da Tabela 3.

**TABELA 3: Receitas Obtidas no 2º Trimestre/2018 pelo Regime Competência**

Meses	Total à Vista	Total a Prazo	Total Período
Abril	R\$ 105.991,77	R\$ 509.488,31	R\$ 615.480,08
Maio	R\$ 75.382,95	R\$ 413.297,57	R\$ 488.680,52
Junho	R\$ 85.952,06	R\$ 369.154,30	R\$ 455.106,36
<b>TOTAL TRIMESTRE</b>			<b>R\$ 1.559.266,96</b>

Fonte: Elaborada pela autora.

**FIGURA 3: Cálculos do IRPJ e CSLL no 2º Trimestre/2018 pelo Regime Competência**

<p><b>Cálculo IRPJ</b>            Base de cálculo: R\$ 1.559.266,96 * 8% = R\$ 124.741,36            IRPJ: R\$ 124.741,36 * 15% = R\$ 18.711,20            Adicional: R\$ 124.741,36 - R\$ 60.000,00 = R\$ 64.741,36 * 10% = R\$ 6.474,14            Total IRPJ a pagar 2º trimestre/2018: R\$ 18.711,20 + R\$ 6.474,14 = <b>R\$ 25.185,34</b></p> <p><b>Cálculo CSLL</b>            Base de cálculo: R\$ 1.559.266,96 * 12% = R\$ 187.112,04            CSLL a pagar: R\$ 187.112,04 * 9% = <b>R\$ 16.840,08</b></p> <p style="text-align: right;"><b>Total Trimestre</b> <b>R\$ 42.025,42</b></p>
---

Fonte: Elaborada pela autora.

A Tabela 4 apresenta valores de receitas obtidas pela empresa no segundo trimestre de 2018, cujo critério contábil foi pelo regime de caixa. Em seguida, na Figura 4, apresentam-se os cálculos de apurações dos tributos IRPJ e CSLL, com base nos valores da Tabela 4.

**TABELA 4: Receitas Obtidas no 2º Trimestre/2018 pelo Regime Caixa**

Meses	Total Recebimento
Abril	R\$ 471.870,62
Maio	R\$ 273.648,97
Junho	R\$ 249.476,00
<b>TOTAL TRIMESTRE</b>	<b>R\$ 994.995,59</b>

Fonte: Elaborada pela autora.

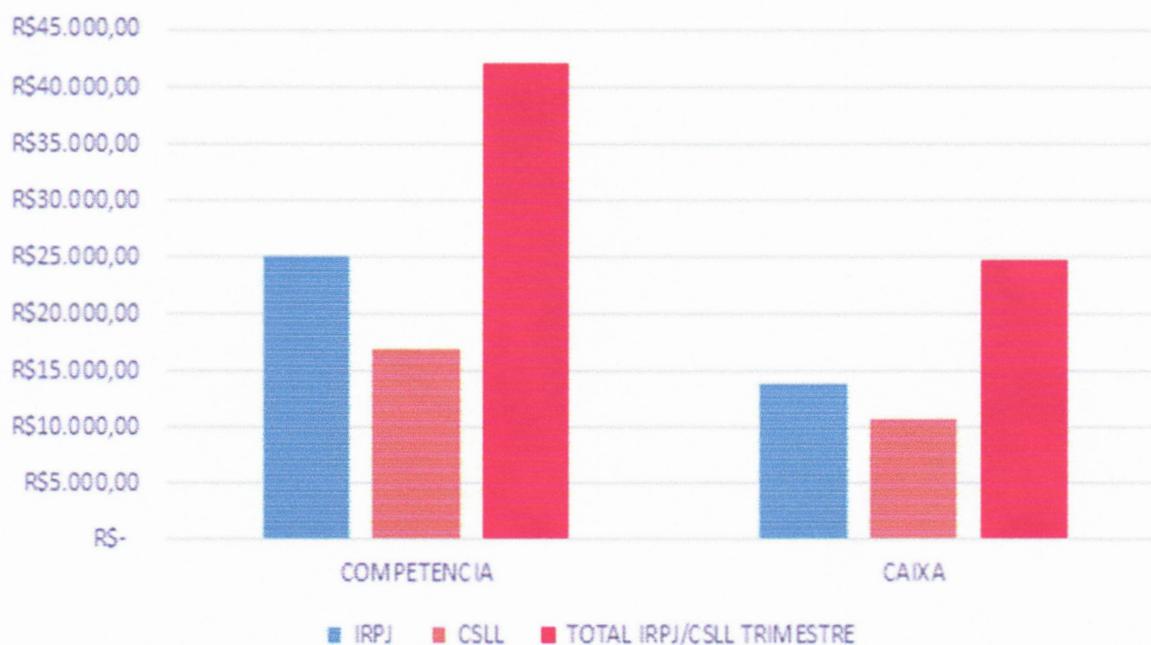
**FIGURA 4: Cálculos do IRPJ e CSLL no 2º Trimestre/2018 pelo Regime Caixa**

<b>Cálculo IRPJ</b>	
Base de cálculo: R\$ 994.995,59 x 8% = R\$ 79.599,65	
IRPJ: R\$ 79.599,65 x 15% = R\$ 11.939,95	
Adicional: R\$ 79.599,65 – R\$ 60.000,00 = R\$ 19.599,65 x 10% = R\$ 1.959,97	
Total IRPJ a pagar 2º trimestre/2018: R\$ 11.939,95 + R\$ 1.959,97 = <b>R\$ 13.899,92</b>	
<b>Cálculo CSLL</b>	
Base de cálculo: R\$ 994.995,59 x 12% = R\$ 119.399,47	
CSLL a pagar: R\$ 119.399,47 x 9% = <b>R\$ 10.745,95</b>	
<b>Total Trimestre</b>	
<b>R\$ 24.645,87</b>	

Fonte: Elaborada pela autora.

O Gráfico 2 apresenta valores comparativos dos tributos IRPJ e CSLL, calculados pelos critérios contábeis: regime de caixa e regime de competência, e respectiva apuração total do segundo trimestre do ano de 2018. Tudo conforme os valores de receitas demonstrados nas Tabelas 3 e 4 e os cálculos demonstrados nas Figuras 3 e 4.

**GRÁFICO 2: Regime Competência x Regime de Caixa – 2º Trimestre 2018**



Fonte: Elaborado pela autora.

#### 4.2 Comparativo da Apuração do PIS e COFINS Pelo Regime de Competência e Caixa

A Tabela 5 e a Tabela 6 apresentam as receitas obtidas e tributadas, com as apurações do PIS e COFINS, pelo regime de competência e pelo regime de caixa, respectivamente. Em seguida, nos Gráficos 3 e 4, apresentam-se os valores mensais e semestrais, respectivamente, dos cálculos das apurações dos tributos PIS e COFINS, com base nos valores da Tabela 5 e da Tabela 6.

**TABELA 5: Receitas Obtidas e Tributadas com as Apurações do PIS e COFINS pelo Regime de Competência**

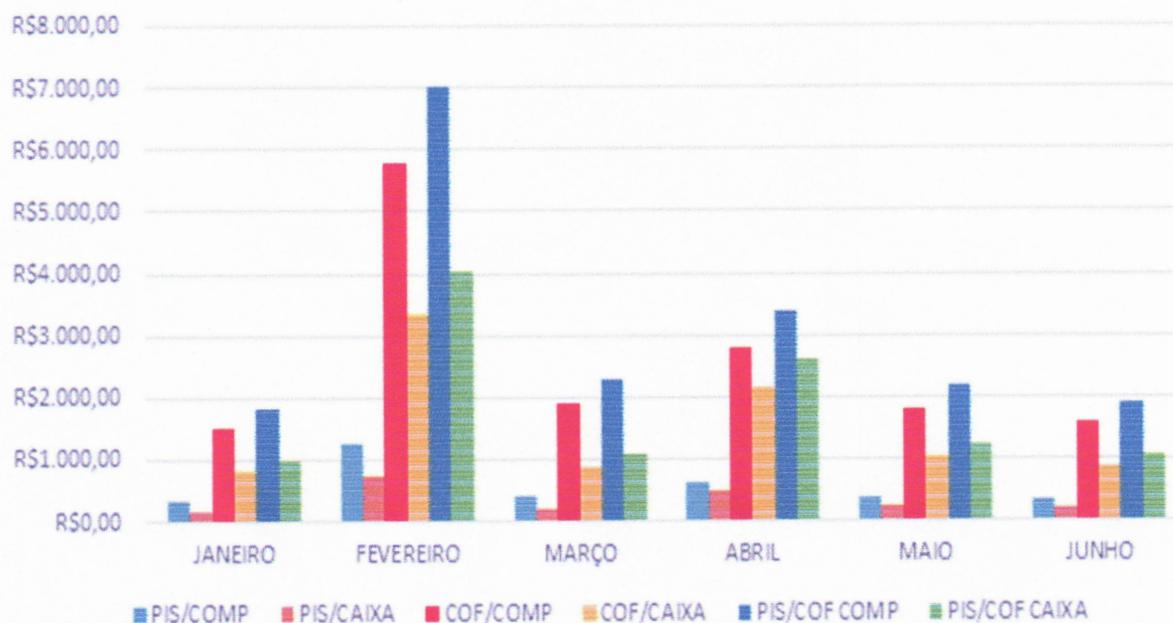
Meses	Faturamento	Tributado	PIS 0,65%	COFINS 3%
Janeiro	R\$ 555.588,36	R\$ 50.393,39	R\$ 327,56	R\$ 1.511,80
Fevereiro	R\$ 760.187,84	R\$ 192.258,33	R\$ 1.249,68	R\$ 5.767,75
Março	R\$ 646.910,25	R\$ 63.298,99	R\$ 411,44	R\$ 1.898,97
Abril	R\$ 615.480,08	R\$ 93.410,67	R\$ 607,17	R\$ 2.802,38
Maió	R\$ 488.680,52	R\$ 59.693,55	R\$ 388,01	R\$ 1.790,81
Junho	R\$ 455.106,36	R\$ 52.547,90	R\$ 341,06	R\$ 1.576,44
<b>TOTAL INDIVIDUAL</b>			<b>R\$ 3.324,92</b>	<b>R\$ 15.348,15</b>
<b>TOTAL PIS/COFINS SEMESTRE</b>			<b>R\$ 18.673,07</b>	

Fonte: Elaborada pela autora.

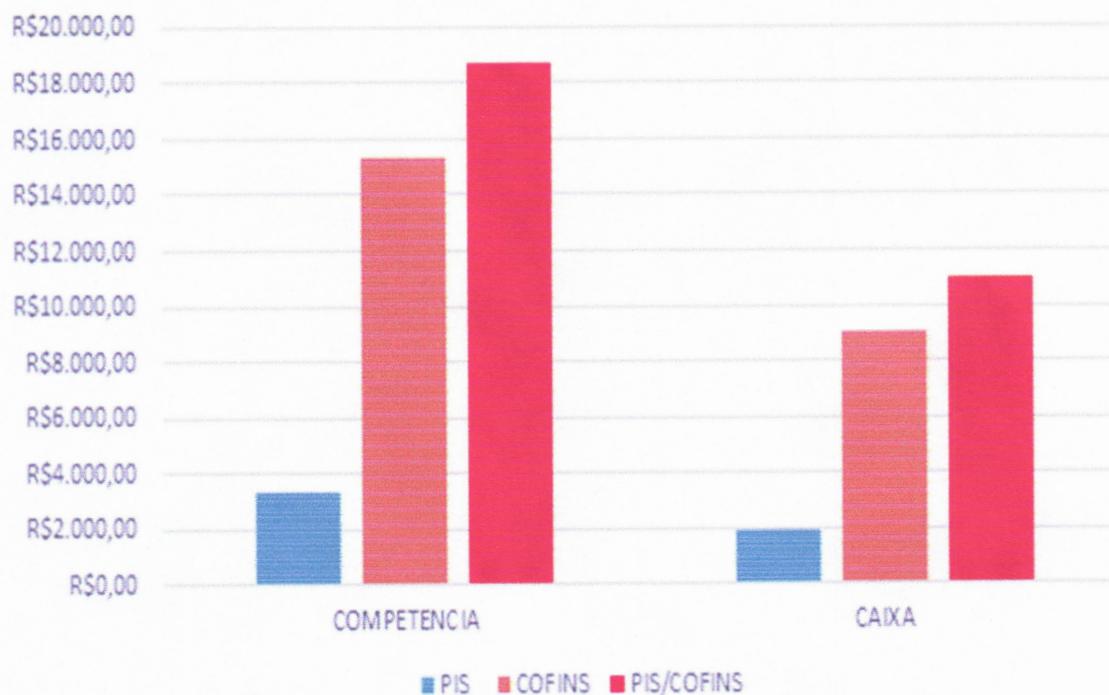
**TABELA 6: Receitas Obtidas e Tributadas com as Apurações do PIS e COFINS pelo Regime de Caixa**

Meses	Faturamento	Tributado	PIS 0,65%	COFINS 3%
Janeiro	R\$ 291.227,40	R\$ 26.414,33	R\$ 171,69	R\$ 792,43
Fevereiro	R\$ 438.831,52	R\$ 110.980,49	R\$ 721,37	R\$ 3.329,41
Março	R\$ 302.695,21	R\$ 29.603,59	R\$ 192,42	R\$ 888,11
Abril	R\$ 471.870,62	R\$ 71.629,96	R\$ 465,59	R\$ 2.148,89
Maió	R\$ 273.648,97	R\$ 33.439,90	R\$ 217,36	R\$ 1.003,20
Junho	R\$ 249.476,00	R\$ 28.814,48	R\$ 187,29	R\$ 864,43
<b>TOTAL INDIVIDUAL</b>			<b>R\$ 1.955,72</b>	<b>R\$ 9.026,47</b>
<b>TOTAL PIS/COFINS SEMESTRE</b>			<b>R\$ 10.982,19</b>	

Fonte: Elaborada pela autora.

**GRÁFICO 3: Regime Competência x Regime de Caixa – Mensal**

Fonte: Elaborado pela autora.

**GRÁFICO 4: Regime Competência x Regime de Caixa – Semestre**

Fonte: Elaborado pela autora.

### 4.3 Análises dos Dados

Analisando os dados, percebe-se que optando por apurar os tributos pelo regime de caixa, há uma redução, em termos monetários de R\$ 28.641,91, o que equivale a aproximadamente 52,60% do valor a pagar com IRPJ e CSLL no 1º trimestre e de R\$ 17.379,55, equivalente por volta de 41,35% no 2º trimestre de 2018.

Já com relação ao PIS e a COFINS, como são tributados de acordo com o produto, o percentual foi bem menor, o que no caso apresentado, não teve muita representatividade no quadro geral, mas, ainda assim, representou uma economia de R\$ 7.690,88, mais ou menos 41,18% do valor a pagar no 1º semestre do ano corrente. No geral, foi apresentada uma economia de R\$ 53.712,34 em seis meses, recurso que pode ser utilizado para investimento ou pagamentos de despesas operacionais.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O sistema tributário nacional define os princípios gerais da tributação nacional, as competências e limitações tributárias dos entes federativos, além de elencar todos os tributos cobrados no país e as normas e leis que os regulamentam; sua principal função é viabilizar receita suficiente para o Estado desenvolver suas atividades. A arrecadação de tributos é a principal forma que o Estado dispõe para financiar, para se manter e disponibilizar ao cidadão todos os serviços que lhe são assegurados por lei, promovendo o bem-estar social. Entretanto, devido ao enredamento que alicerça o sistema tributário nacional, e a elevada carga tributária, cada dia se torna ainda mais imprescindível um gerenciamento tributário – financeiro, visando melhorar a saúde financeira da empresa.

Com a modernização dos sistemas, com a criação de novos mecanismos de controle por parte do Estado, o planejamento tributário torna-se um instrumento legal que visa a economia, seja pela não incidência ou até mesmo pelo adiamento do tributo.

Esse trabalho tencionou demonstrar, de forma geral, a importância de um planejamento tributário, levando em consideração todas as constantes evoluções no cenário tributário nacional, e todos os aspectos que envolvem uma gestão tributária, evitando que o contribuinte acabe caindo na evasão fiscal. Para atingir este intento, fez-se necessário uma pesquisa bibliográfica a fim de conhecer melhor conceitos, princípios e termos relacionados ao tema, demonstrando quais as regras que os envolvidos na relação tributária (ente tributante e ente tributado) deverão seguir.

Observou-se que o planejamento tributário é um projeto que deverá ser construído através de estudos e análises de todos os aspectos que envolvem o negócio visando, sempre de forma lícita, diminuir o dispêndio com pagamento de tributos, demonstrando a possibilidade de apurar os tributos pelo regime de caixa, proporcionando um melhor gerenciamento do fluxo financeiro.

Verificou-se que o regime de caixa é uma ferramenta vantajosa de controle financeiro de empresas que trabalham com vendas a prazo ou parceladas, possuem taxa de inadimplência alta e que trabalham com empresas públicas, ou seja, empresas que possuem um prazo de recebimento maior que um prazo de pagamento. O regime de caixa promove um alívio na capital da empresa, uma vez que a mesma não precisa dispor de dinheiro para antecipar tributos, desonerando seu caixa, o que para algumas empresas, significa a morte ou a sobrevivência no mercado.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

AULETE, Caldas. **Minidicionário Contemporâneo da Língua Portuguesa**. 2. ed. 3ª Impressão. Rio de Janeiro: Lexikon, 2009.

BAZZI, Samir (org). **Gestão Tributária**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2015. Coleção bibliografia Universidade Pearson. Disponível em: <<http://fanese.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788543016627/pages/-8>> Acesso em 07 de outubro de 2018.

BRASIL. **Lei 5.172/1966. Código Tributário Nacional**. 3. ed. Brasília, DF: Senado Federal, 2017.

BRASIL. **Lei 6.404/1976. Lei das S.A.** Brasília, DF. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm) > Acesso em 05 de outubro de 2018.

BRASIL. **Lei 9.718/1998**. Brasília, DF. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9718.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9718.htm) > Acesso em 07 de outubro de 2018.

BRASIL a. **Lei 10.684/2003**. Brasília, DF. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/2003/lei-10684-30-maio-2003-496777-normaatualizada-pl.html>> Acesso em 07 de outubro de 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília de 1988**. DF: Senado Federal. Disponível em : <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)> Acesso em 03 de outubro de 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123/2006**. Brasília, DF. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm)> Acesso em 23 de outubro de 2018.

BRASIL b. **Emenda constitucional nº 42/2003**. Brasília, DF. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/2003/emendaconstitucional-42-19-dezembro-2003-497205-publicacaooriginal-1-pl.html> > Acesso em 03 de outubro de 2018.

BRASIL a. Ministério da Fazenda. Receita Federal. **Capítulo VI - IRPJ - Lucro Real 2018**. Disponível em: < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-vi-irpj-lucro-real-2018.pdf/view> > Acesso em: 08 de outubro de 2018.

BRASIL b. Ministério da Fazenda. Receita Federal. **Capítulo XXII - Contribuição para o PIS-Pasep e Cofins Incidentes sobre a Receita ou o Faturamento 2018**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-xxii-contribuicao-para-o-pis-pasep-e-cofins-incidentes-sobre-a-receita-ou-o-faturamento-2018.pdf>> Acesso em 07 de outubro de 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal. **Contribuição Social Sobre o Luro Líquido CSLL 2015**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/tributos/CSLL>> Acesso em 07 de outubro de 2018.

BRASIL c. Ministério da Fazenda. Receita Federal. **Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica 2018. Capítulo XIII-IRPJ-Lucro presumido 2018.pdf**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2018.pdf/view>> Acesso em 07 de outubro de 2018.

BRASIL d. Ministério da Fazenda. Receita Federal. **Simple Nacional Perguntas e Respostas 2018**. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/PerguntaoSN.pdf>> Acesso em 23 de outubro de 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 712-2/DF**. Relator Ministro Celso de Mello. Acórdão de 7 de outubro de 1992. Publicação DJU em 19 de fevereiro de 1993.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 582.461/SP**. Relator Ministro Gilmar Mendes. Publicação DJE em 18 de agosto de 2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=626092>> Acesso em 03 de outubro de 2018.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento Tributário na Prática: Gestão Tributária Aplicada**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

FABRETI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e Prática**. 2017. Disponível em: <<http://www.sindcontsp.org.br/uploads/files/ir2017.pdf>> Acesso em 03 de outubro de 2018.

MACENA, Leila Diniz. **Competência Tributária**. JusBrasil, 2014. Disponível em: <<https://leiladinizmacena.jusbrasil.com.br/artigos/150627504/competencia-tributaria>> Acesso em 04 de outubro de 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

MARQUEZINI, Simone Vilela Ferreira. **Sistema Tributário Nacional: Os Descaminhos das Últimas Reformas**. Revista Gerenciais, São Paulo, v. 4, p. 35-44, 2005. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/pdf/3312/331227106004.pdf>> Acesso em 06 de outubro de 2018.

MARTINEZ, Manuel Perez. **O Contador Diante do Planejamento Tributário e da Lei Antielisiva**. 2002. Disponível em: <<http://www.planejamentotributario.ufc.br/artigo%20-%20Manuel%20Perez%20Martinez.doc>> Acesso em 05 de outubro de 2018.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2015. Disponível em: <[http://www.academia.edu/30251126/Manual\\_de\\_Direito\\_Tribut%C3%A1rio\\_Alexandre\\_Mazza](http://www.academia.edu/30251126/Manual_de_Direito_Tribut%C3%A1rio_Alexandre_Mazza)> Acesso em 06 de outubro de 2016.

PEREZ Jr, Jose Hernandez; OLIVEIRA, Luis Martins de; CHIEREGATO, Renato; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. Disponível em: <<https://forumdeconcursos.com/wp-content/uploads/wpforo/attachments/2/1342-Manual-de-Direito-Tributrio-2017-Eduardo-Sabbag.pdf>> Acesso em 03 de outubro de 2018.

SANTOS, Cleônimo dos; BARROS, Sidney Ferro. **Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas para Contadores**. 7. ed. São Paulo: IOB, 2012.

SILVA, Samara dos Santos. **Sistema Tributário Nacional: Fiscalidade, Parafiscalidade e Extrafiscalidade**. JusBrasil, 2014. Disponível em: <<https://saamssilva.jusbrasil.com.br/artigos/119871459/sistema-tributario-nacional-fiscalidade-parafiscalidade-e-extrafiscalidade>> Acesso em 06 de outubro de 2018.

SOARES, Nádia Arrigo Pissinati. **Competência Tributária**. Migalhas, 2017. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI268312,21048-Competencia+Tributaria>> Acesso em 04 de outubro de 2018 (ISSN 1983-392X).

SOUZA, Valdivino. **Planejamento Tributário: Elisão Fiscal**. JusBrasil, 2014. Disponível em: <<https://valdivinodesouza.jusbrasil.com.br/artigos/121944135/planejamento-tributario-elisao-fiscal>> Acesso em 05 de outubro de 2018.

TOM, Carin. **Descubra o que é o Simples Nacional e suas Vantagens para Pequenos Empresários**. Conta Azul Blog, 2018. Disponível em: <<https://blog.contaazul.com/o-que-e-simples-nacional/>> Acesso em 23/10/2018.

## ABSTRACT

The taxes levied by the State taxpayers are the main means used to nourish the public coffers of resources. In competitive economy, taxpayers seek to reduce the tax burden imposed by the State. For this purpose, the tax planning is an important tool. This study the theme: tax planning: comparative investigation of federal taxes and accounting regimes. The problem is studied as the tax planning can contribute to the management of the company, on the basis of the comparative investigation of federal taxes adopting accounting regimes of competence and box. The general objective is to address how the tax planning can contribute to the management of the company, based on the comparative analysis of determination of federal taxes by adopting competency and schemes. The specific objectives are: expose on the Brazilian national tax system; discuss about how the tax planning can contribute to the management of the company, adopting the regime of competence or accounting; present a comparison between two ways of investigation of federal taxes on company opting for presumed profits. The methodology is documentary, qualitative and descriptive literature with practical situations analysis of tax planning. It was observed that the cash-basis in the calculation of taxes IRPJ, CSLL, COFINS and PIS promotes financial clearance, since the company doesn't have to have money to anticipate such taxes, without the box.

**Keywords:** Taxes. Tax Planning. Accounting Schemes.