



4º Congresso de Iniciação Científica

ANÁLISE COMPARATIVA DO PIS E COFINS NOS REGIMES CUMULATIVO E NÃO-CUMULATIVO

Millena Cristina de Farias

Graduanda

Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

E-mail: micrisfarias@gmail.com

Sérgio Murilo Petri

Doutor

Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

E-mail: sergio.petri@ufsc.br

Resumo

O planejamento tributário visa a diminuição da carga tributária que deverá refletir de maneira positiva nos resultados da empresa. Este estudo teve como objetivo verificar a relevância do planejamento tributário, através do conhecimento da influência cumulativa e não cumulativa que o PIS e da COFINS apresentam nos negócios de uma empresa. Para tanto, foi realizada um estudo de caso, para que possa entender-se a forma e os motivos que levaram a determinada decisão, e também foi realizado em uma pesquisa-ação, técnica que utiliza pesquisas para informar a ação que se decide tomar para melhorar a prática, buscando os conhecimentos inerentes aos tributos objeto deste estudo. A pesquisa foi realizada em livros, publicações acadêmicas diversas, revistas e uma pesquisa documental nas informações financeiras de uma empresa, especificamente para o PIS e COFINS. Essa análise financeira de uma empresa tem como objetivo avaliar como o PIS e COFINS influenciam nos resultados financeiros da mesma, onde se buscará avaliar qual dos dois regimes oferece a menor carga tributária para a empresa, Regime Cumulativo ou Regime Não-Cumulativo. A empresa na atualidade é optante pelo regime de Lucro real, podendo concluir que este regime tributário foi o qual a empresa melhor se enquadrou.

Palavras-chave: PIS; COFINS; Planejamento Tributário.

Linha Temática: Planejamento Tributário





4º Congresso de Iniciação Científica

1 INTRODUÇÃO

O Planejamento Tributário é o uso legal do regime tributário em um único território em benefício próprio para reduzir o valor do imposto que é pago por meios que estão dentro da lei. Embora as formas de planejamento tributário que usam leis tributárias de formas não pretendidas pelos governos possam ser consideradas legais, quase nunca são consideradas morais pela opinião pública. Muitas corporações e empresas que praticam o planejamento tributário experimentam uma reação negativa, seja de seus clientes ou de concorrentes.

Para Alves (2006 p.02): “planejamento tributário é a atividade que, feita de maneira exclusivamente preventiva, prevê, coordena e projeta atos e negócios com o objetivo de determinar qual é o meio menos oneroso para realização destes mesmos atos e negócios.”

O PIS (Programa de Integração Social) e a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) são impostos federais baseados no faturamento das empresas. O PIS destina-se a financiar o sistema de seguro-desemprego e a COFINS a financiar a Previdência Social.

A alíquota da COFINS é de 7,6% para empresas sujeitas ao lucro real. Eles têm o direito de deduzir um crédito de 7,6% do valor das despesas incorridas pela empresa e necessárias para sua atividade (como bens adquiridos para revenda, matérias-primas usadas, despesas de aluguel, gasto de energia ou depreciação de capital) do total. COFINS recolhidos em vendas.

A taxa de COFINS é de 3% para o método FORECAST. Essa taxa é muito menor que os 7,6% que se aplicam ao método de lucro REAL. Mas, por outro lado, esse imposto é cumulativo. Da mesma forma, a alíquota do PIS é de 1,65% para empresas sujeitas ao método REAL (com possibilidade de dedução); e é 0,65% para empresas sob o método FORECAST (sem possibilidade de dedução).

Assim, o presente trabalho buscará responder em **qual medida o trabalho e desenvolvimento do entendimento do PIS e COFINS corretamente, possam culminar na compreensão do regime cumulativo e não cumulativo?**

Como objetivos gerais, temos que este estudo visa avaliar o PIS e COFINS nos Regimes cumulativo e não cumulativo. Já como objetivos específicos, temos que o mesmo visa definir o que é PIS e COFINS, apresentar as vertentes da contabilidade para tal temática, conceituar e comparar os regimes cumulativo e não cumulativo.

Em uma era onde a tecnologia vem a cada dia que passa ganhando espaço muitas informações são disseminadas no meio social, seja notícias ou até ensinamentos errôneos sobre diversos meios acadêmicos. Assim, como acontece em várias disciplinas, tal fato não é diferente no meio Contábil, diversas definições e conotações sobre assuntos de extrema importância vem sendo propagado de forma equivocada, principalmente erros como o cálculo do PIS e COFINS sobre os regimes cumulativo e não cumulativo.

Desta maneira, o presente trabalho apresentará como um meio de articular e apresentar as definições corretas, sustentando a real forma de se compreender tais questões. Servido, como meio educativo e de conscientização para pessoas do meio Contábil, formalizando coesamente os temas abordados.

A pesquisa delimita-se quanto ao aspecto TEMPORAL, ESPACIAL entre outros.

Com o objetivo de organizar o trabalho e assim ter um melhor entendimento do estudo, esta pesquisa será distribuída em quatro seções. Na primeira seção a Introdução, trata de uma breve explanação do conteúdo disposto no presente artigo. Na segunda seção, serão abordados os conhecimentos inerentes ao Sistema Tributário Brasileiro, inclusive naquele referente ao PIS e COFINS. Na terceira seção, serão abordados os procedimentos



4º Congresso de Iniciação Científica

metodológicos utilizados para o desenvolvimento deste estudo. E, finalmente, a quarta seção abordará a viabilidade da utilização de cada um dos regimes tributários atualmente existentes para a aplicação do PIS e COFINS, buscando-se em entendimento sobre as vantagens que um representa diante do outro.

2 Sistema Tributário Brasileiro (STN)

O Sistema Tributário Nacional é formado pelas regras jurídicas que disciplinam o exercício do poder imposto pelos diversos órgãos públicos. O Sistema Tributário Nacional, tal como existe atualmente, foi criado buscando harmonizar as relações da sociedade de forma a se atender aos seus princípios fundamentais, como também de forma a se respeitar o pacto federativo sob o qual vivemos. É sabido que o conceito de tributo não é único, pois varia de acordo com diferentes perspectivas: histórica, política, social, econômica e jurídica, bem como em relação ao agente que dele faz uso (Ávila, 2004).

A expressão STN serve para designar o conjunto de todos os tributos cobrados no País, sem distinguir os da competência Federal, Estadual, Municipal ou Distrito Federal, e, bem assim, todas as regras jurídicas com relações entre si, que disciplinam a arrecadação desses tributos.

O governo necessita da arrecadação tributária para suprir as necessidades sociais, obtendo receitas por meio de uma grande variedade de mecanismos, e tem como fonte principal de receita a arrecadação tributária. A majoração ou redução dos tributos reflete na economia como um todo.

Sobre gestão governamental e tributos podemos afirmar que:

A gestão governamental dos tributos sofre a influência do perfil político do gestor público, alternando entre perfil distributivo, alocativo ou estabilizador. Os tributos, uma vez arrecadados, retornam à sociedade na forma de produtos, mercadorias e/ou serviços, oferecidos ora coletivamente ora personificadamente. (PADOVEZE et al., p. 2-3)

2.1 Tributo

A Lei nº. 5.172 de 25 de outubro de 1966, no seu artigo 3º, estabelece que tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, ou seja tributo é obrigatório, seu pagamento ocorre em dinheiro, não é caracterizado como penalidade e somente pode ser instituído por lei na qual também esteja definida a forma de cobrança e a atribuição da autoridade a qual compete sua arrecadação. Os tipos de tributos existentes no sistema tributário brasileiro são descritos na Tabela 1.

Tabela 1 - Tipos de impostos de acordo com sua incidência

Ente Federativo	Impostos	Taxas	Contribuições
União	II IE IR IPI IOF ITR	Exercício de poder Fiscalizatório ou Uso Potencial ou Efetivo de Serviço Público	CSL COFINS PIS INSS AFRMM CIDE Contribuições Profissionais





4º Congresso de Iniciação Científica

	IGF Impostos Residuais Impostos Extraordinários		Contribuições de Melhoria
Estados	ITCMD ICMS IPVA	Exercício de poder Fiscalizatório ou Uso Potencial ou Efetivo de Serviço Público	Contribuições de Melhoria
Municípios	IPTU ITBI ISS	Exercício de poder Fiscalizatório ou Uso Potencial ou Efetivo de Serviço Público	CIP Contribuições de Melhoria

Fonte: Padoveze (2017)

Os tributos são referidos como impostos diretos ou impostos indiretos. Os impostos diretos podem ser adaptados à características individuais do contribuinte, já os impostos indiretos são cobrados sobre as operações, independente das circunstâncias.

2.2 Fato Gerador

O fato gerador do tributo é a ocorrência, em si, que traz à tona a exigência do respectivo ônus para o contribuinte. A lei descreve situações que, ao ocorrerem na vida real, fazem com que se fixe o momento do nascimento da obrigação tributária. Essa definição, contida na lei, das hipóteses em que o tributo incide ou em que o tributo deva ser cobrado, que denominamos de fato gerador da obrigação tributária (Ávila, 2004).

O fato gerador é, assim, a situação de fato, prevista na lei de forma prévia, genérica e abstrata, que, ao ocorrer na vida real, faz com que, pela materialização do direito ocorra o nascimento da obrigação tributária, seja esta principal ou acessória.

Para o autor a seguir citado:

O fato gerador é a situação descrita em lei, cuja ocorrência faz surgir uma obrigação tributária. A lei descreve abstratamente um fato de natureza econômica. No momento em que a pessoa der causa à ocorrência deste fato, estará dando materialidade ao fator gerador do tributo. (KOCH, 2017, p. 3)

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Será principal a obrigação que tiver por objeto o pagamento seja de tributo ou penalidade, justamente por envolver pagamento, essa obrigação sempre decorrerá de lei em sentido estrito (princípio da legalidade) (Padoveze, 2017).

A obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. Será acessória a obrigação que tiver por objeto FAZER, NÃO FAZER ou TOLERAR, exemplo: escriturar livros, não receber mercadoria desacompanhada dos documentos fiscais e tolerar a fiscalização. Tal modalidade de obrigação decorre da legislação tributária (Koch, 2017).

Sobre a obrigação acessória podemos afirmar que:

A Obrigação Acessória..., tem por objeto as prestações positivas (obrigações de fazer) ou negativas (obrigações de não fazer), ou ainda obrigação de suportar as intervenções fiscais, todas relacionadas ao controle da arrecadação e fiscalização do tributo (art. 113, § 2º, do CTN). (KOCH, 2017, p. 411)





4º Congresso de Iniciação Científica

Caso a obrigação acessória seja descumprida, nascerá uma obrigação principal, porque o descumprimento dela gera a imposição de multa (penalidade pecuniária). Assim, segundo Ávila (2004), o fato gerador tem 3 elementos básicos, a saber:

- Legalidade: que se refere à exigibilidade do cumprimento do princípio constitucional da legalidade;
- Economicidade: que se refere ao aspecto econômico do fato tributável (como regra geral, envolvendo a base de cálculo e alíquota do tributo) e à capacidade contributiva do sujeito passivo;
- Causalidade: que corresponde à consequência ao efeito, do fato gerador; enfim, ao nascimento da obrigação tributária.

2.3 Planejamento Tributário

O planejamento tributário deve incluir estratégias para deduzir, adiar e dividir. O conceito de planejamento tributário eficaz pode ter um significado e uma ênfase diferentes dependendo de suas circunstâncias pessoais. Acrescente-se ao fato de que os governos introduzem nova legislação tributária todos os anos. Os três atos para se realizar um planejamento tributário eficaz resumem-se em deduzir, adiar e dividir (OLIVEIRA, 2007).

Uma dedução é uma reivindicação para reduzir seu rendimento tributável. Uma dedução reduzirá sua conta de imposto em uma quantidade igual à sua taxa de imposto marginal. Algumas deduções comuns incluem contribuições do plano de pensão, taxas de depósito de segurança, despesas de juros, encargos profissionais, pagamentos de pensão alimentícia / manutenção, despesas de emprego e de mudança, honorários profissionais, despesas de assistência à infância, dentre outras (FABRETTI, 2006).

Adiar imposto significa que se pode eliminar o imposto este ano, mas eventualmente terá que pagar o imposto no futuro. Em geral, o diferimento de impostos tem duas vantagens: é melhor pagar impostos amanhã do que pagar hoje e o diferimento de impostos geralmente coloca o controle de quando se tem que pagar o imposto diretamente nas mãos dos contribuintes, via contribuições e doações. Muitas vezes chamado de divisão de renda, a divisão de impostos implica a capacidade de obter uma renda e distribuí-la entre vários contribuintes diferentes, de forma a honrar com os pagamentos que se mostram devidos (CHAVES, 2009).

O planejamento é a chave para reduzir com sucesso e legalmente o passivo fiscal. Ele vai além da conformidade fiscal e determina estratégias de economia de impostos para maximizar a renda após impostos. Assim, faz-se necessário com que seja prioritário aprimorar o domínio da legislação tributária atual, do código tributário complexo e dos novos regulamentos tributários. As empresas e os indivíduos pagam a menor quantia de impostos permitidos por lei, porque procuramos constantemente maneiras de minimizar seus impostos ao longo do ano, não apenas no final do ano (FABRETTI, 2008).

2.3.1 PIS, COFINS

Segundo o site Portal Tributário (2019), temos que o PIS é o imposto referente aos Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público, conhecido também pela sigla PIS/PASEP. Os mesmos são tratados de acordo com o texto da Constituição Brasileira de 1988. Já o COFINS refere-se à Contribuição para Financiamento da





4º Congresso de Iniciação Científica

Seguridade Social, de acordo com a Lei Complementar 70 de 30/12/1991.

De acordo com a Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, tanto o PIS quanto o COFINS são contribuições amplamente utilizadas pelas pessoas jurídicas de direito privado, bem como às pessoas que possuem uma equiparação a este tributo de acordo com a legislação existente para o Imposto de Renda. No caso do PIS e COFINS, temos que não fazem parte dos contribuintes destes impostos as microempresas de pequeno porte que são participantes do regime SN (Simples Nacional). Já em relação ao PIS, temos que este imposto inclui todos os tipos de empresas prestadoras de serviços, empresas públicas de sociedade mista e suas subsidiárias.

Segundo a Lei 9.718/1998 e a Lei 10.833/2003, temos que o PIS e a COFINS são aplicados para dois tipos de regimes tributários, a saber:

- **Regime Cumulativo:** segundo a Lei 9.718/1998 e Lei 10.637/2002, este regime tributário não apresenta descontos referentes a créditos. Assim, a base de cálculo que deve ser utilizada para o seu cálculo não considera deduções referentes a custos, encargos e outros tipos de despesas. Sobre esta base de cálculo é aplicado o percentual de 0,65% para o PIS e de 3% para o COFINS. As pessoas jurídicas de direito privado e aquelas que são equiparadas a este regime segundo a Receita Federal estão sujeitas a este tipo de regime. Já para aquelas pessoas jurídicas que estão sujeitas a um regime não cumulativo, temos que as mesmas também estão submetidas à incidência cumulativa, conforme o artigo 10, da Lei 10.833/2003;
- **Regime Não Cumulativo:** segundo a Lei 10.833/2003, este regime de tributação permite um desconto de créditos relacionados aos custos, encargos e despesas da pessoa jurídica submetida a este tipo de regime. As alíquotas aplicadas para o PIS e COFINS para este tipo de regime tributário são de 1,65% para o PIS e de 7,6% para o COFINS. Este regime abrange as pessoas jurídicas de direito privado e aquelas que são equiparadas conforme as determinações da Receita Federal, onde as exceções para este regime atingem as cooperativas de crédito, instituições financeiras, empresas que praticam a securitização de créditos imobiliários e financeiros, planos de saúde, serviços de vigilância e de valores (Lei 7.102/1983), bem como as sociedades cooperativas (exceto as de consumo e de produção agropecuária).

A incidência do PIS e COFINS vem sendo muito discutida dentro do âmbito tributário. Esta discussão está em torno da consideração ou não do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) como componente da base de cálculo destes tributos, onde ações de inconstitucionalidade vêm sendo julgadas pelo STF (Supremo Tribunal Federal) acerca desta situação. Isso se deve ao fato de que essa consideração do ICMS como componente da base de cálculo acaba por causar uma bitributação do PIS e COFINS, sendo que o ICMS não faz parte dos faturamentos da empresa. Esta discussão tem sido empreendida no Recurso Extraordinário n. 574.706 do STF, conforme será abordado no subitem seguinte.

2.3.2 Incidência do PIS e COFINS sobre o ICMS

O PIS e a COFINS são contribuições sociais cobradas sobre o faturamento total de uma empresa. O conceito de faturamento para PIS e COFINS está em discussão há algum tempo. Em 2017, o Supremo Tribunal Federal julgou o principal processo RE 574.076 em favor dos contribuintes, decidindo que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da





4º Congresso de Iniciação Científica

COFINS era inconstitucional.

No entanto, a decisão ainda não é definitiva, pois a Fazenda Nacional propôs uma Moção de Esclarecimento - ainda pendente de análise - solicitando que a inconstitucionalidade produza efeito somente a partir de 2018 ou do julgamento da Moção de Esclarecimento (o chamado efeito modulação) e maior esclarecimento sobre o valor do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS (JOTA, 2017).

O caso foi decidido em favor dos contribuintes em um sistema chamado de repercussão geral, pelo qual as decisões, uma vez definitivas, são vinculativas para os juízes - mas não para o IRS brasileiro. Eles só se tornarão obrigatórios para as autoridades fiscais após a manifestação formal do Procurador Geral do Tesouro Nacional e isso ainda não aconteceu.

Dada a magnitude da decisão, esperava-se que as autoridades fiscais brasileiras adotassem uma abordagem agressiva e tentassem limitar seu alcance e alcance. Nesse contexto, a Receita Federal publicou Portaria Interna (Esclarecimento nº 13/2018), que esclarece sua interpretação de que o montante a ser excluído é o ICMS efetivamente arrecadado ao Estado, mediante a dedução de créditos e potenciais incentivos fiscais concedidos pelos Estados. . Em outras palavras, as autoridades entendem que é o valor líquido do ICMS que pode ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, e não o valor indicado na nota fiscal (MOURAD, 2018).

Por exemplo, em um mês em que os débitos de ICMS eram de R \$ 100 e os de ICMS de R \$ 20, as autoridades consideram que o valor que pode ser deduzido é de apenas R \$ 80 (ou seja, 100 menos 20, que é o valor efetivamente cobrado Estado) e não o valor integral de R \$ 100 debitado aos clientes e efetivamente incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS (JOTA, 2017).

Segundo Padoveze et al. (2017), a decisão também afirma que:

- As autoridades só aceitarão a exclusão total caso a decisão concedida ao contribuinte efetivamente indique essa possibilidade;
- O valor mensal do ICMS recolhido deve ser segregado entre as diversas bases mensais das contribuições, de acordo com o código de status correspondente (CST) atribuído às receitas auferidas;
- A segregação do ICMS mensal a ser recolhido, para fins de apropriação da parcela a ser excluída em cada uma das bases de cálculo das contribuições, será determinada proporcionalmente à receita bruta relacionada a cada tratamento tributário (CST). correspondente às contribuições e receita bruta total, auferidas a cada mês.

Essa interpretação das autoridades tributárias é altamente discutível, pois é contrária à decisão do Supremo Tribunal Federal e pode ser impugnada perante os tribunais judiciais. O cerne da discussão analisada pelo Supremo Tribunal Federal estava relacionado ao conceito de receitas para fins de definição da base de cálculo do PIS e da COFINS, e é claro que o ICMS que está incluído na base de cálculo é aquele incluído no preço das mercadorias. / serviços, independentemente de quaisquer créditos que possam reduzir o valor do ICMS efetivamente cobrado às autoridades fiscais. Considerando que a base de cálculo do PIS / COFINS é o montante da receita proveniente das vendas de mercadorias e tal valor é diretamente afetado pelo ICMS cobrado sobre essas transações (débito de ICMS) e expressamente referido na Nota Fiscal de Vendas (MOURAD, 2018).

Espera-se que a decisão na moção de esclarecimento traga mais clareza e segurança a esse assunto. No entanto, embora não seja prestado, o risco de contestação permanecerá





4º Congresso de Iniciação Científica

latente, pois a Decisão indica claramente que as autoridades contestarão caso as empresas adotem uma posição diferente.

2.4 Pesquisas Correlatas

Diversos autores tem buscado realizar pesquisas acerca deste assunto, conforme pode ser verificado nos trabalhos abaixo listados:

- Segundo Costa (2011), seu estudo teve por objetivo o estudo sobre a sistemática Não-Cumulativa do PIS e da COFINS em relação à Constituição Federal. Como resultado, o autor chegou à conclusão de que a nova sistemática de cobrança do PIS/COFINS Não-Cumulativos, instituídos pelas Leis nº. 10.637/02 e nº. 10.833/03, padecem de vícios de inconstitucionalidade, ao vedarem o aproveitamento de créditos relativos à aquisição de alguns bens e serviços, bem como ao fixarem um rol taxativo de bens e despesas que concorrem para a geração de renda da pessoa jurídica que darão direito ao crédito.
- De acordo com Viana (2007), temos que seu estudo visou analisar a questão da cumulatividade e da não cumulatividade do PIS e da COFINS contribuições sociais instituídas nos termos do artigo 195, inciso I, alínea b da Constituição Federal. Como conclusão, o autor concluiu que a legislação brasileira, ao permitir a compensação dos créditos do PIS e da COFINS decorrentes dos casos previstos na lei, com os débitos incidentes sobre o seu faturamento, por meio do regime da não cumulatividade, majorou a alíquota das respectivas contribuições de forma que o resultado prático dessa compensação, nem sempre é vantajoso para o contribuinte.
- Por fim, Madeira (2009), propôs em seu estudo a análise acerca da não cumulatividade do PIS e do COFINS de acordo com a legislação tributária, bem como as decisões que vem sendo tomadas pelo STF acerca das condições da tributação deste tipo de regime tributário. Como conclusão, a autora não identificou nas receitas e nos contribuintes sujeitos à apuração cumulativa do PIS e da COFINS nenhuma relação com qualquer dos significados que a não-cumulatividade daquelas contribuições possa ter: não há critério que indique que os setores para os quais as contribuições são cumulativas são aqueles em que a arrecadação seja mais difícil ou onde haja maior concentração vertical. Também não há indicativo de que a discriminação dos setores sujeitos a cumulatividade e dos setores sujeitos à não-cumulatividade daquelas contribuições se oriente pela capacidade contributiva.

Como podemos verificar nos estudos descritos acima, tem-se que o estudo do regime tributário a ser adotado para o PIS e COFINS é um objeto de estudo bastante buscado pelos pesquisadores tributários. Isso se deve ao fato de que a adoção de um regime de tributação adequado consegue propiciar às pessoas jurídicas o pagamento de valores justos para o recolhimento de tais impostos, bem como auxiliar as mesmas na escolha do melhor regime de tributação que estará de acordo com as características de seus negócios.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com o objetivo do estudo que está sendo proposto, temos que a metodologia de pesquisa adotada para seu desenvolvimento seguem as premissas





4º Congresso de Iniciação Científica

estabelecidas nos subitens a seguir.

3.1 Natureza da Pesquisa

De acordo com Yin (2001), temos que:

Um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro do seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos (YIN, 2001 p. 33).

Para a realização deste estudo, foi utilizada uma empresa que aqui será chamada de Empresa Alfa e que atua no setor de alimentos industrializados.

3.2 Instrumentos Utilizados

Para a identificação de problemas dentro do objeto deste estudo, Thiollent (2007) define pesquisa-ação como:

[...] um tipo de pesquisa social com base empírica que é concebida e realizada em estreita associação com a ação ou com resolução de um problema coletivo e no qual os pesquisadores e os participantes representativos da situação ou do problema estão envolvidos de modo cooperativo ou participativo (THIOLLENT, 2007, p. 16).

Assim, a pesquisa foi utilizada através da disponibilização de informações contábeis pela Empresa Alfa, onde as mesmas serão submetidas a uma análise contábil para se verificar os cenários tributários oferecidos para os dois tipos de regimes tributários existentes.

3.2.1 Procedimentos Metodológicos

A realização da pesquisa ocorreu através da solicitação das informações contábeis da Empresa Alfa, onde a mesma forneceu apenas informações gerais e não os balancetes contábeis da mesma. Para os dados fornecidos, os mesmos referem-se àqueles que tratam de forma direta sobre a incidência do PIS e COFINS sobre os faturamentos da empresa.

Para tanto, foi realizada um estudo de caso, para que possa entender-se a forma e os motivos que levaram a determinada decisão, e também foi realizado em uma pesquisa-ação, técnica que utiliza pesquisas para informar a ação que se decide tomar para melhorar a prática, buscando os conhecimentos inerentes aos tributos objeto deste estudo.

Para o tratamento dos dados, temos que os mesmos foram submetidos aos dois tipos de regimes tributários existentes, onde os dados originalmente obtidos remetem ao regime não cumulativo. Para o regime cumulativo, temos que foram adotadas as premissas legais para o mesmo na formulação de seus valores financeiros.

Os dados coletados e obtidos durante o estudo foram estruturados em uma tabela, onde a mesma apresenta as etapas que se fazem necessária para o cálculo dos valores de PIS e COFINS para cada tipo de regime tributário.

Para a análise dos dados, temos que a mesma foi realizada através de uma comparação entre os dois regimes tributários ilustrados, de forma a verificar em qual deles há a menor incidência de impostos para a Empresa Alfa.



4º Congresso de Iniciação Científica

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISES DOS RESULTADOS

Os resultados que serão aqui analisados têm como fonte a Empresa Alfa, empresa esta que solicitou sigilo quanto a sua identidade e que tem por objetivo a fabricação, comércio atacadista, comércio varejista e distribuição,. A empresa é optante do regime de tributação do lucro real, sendo este sempre adotado desde que a mesma iniciou suas atividades de mercado.

4.1 Apresentação dos Dados

Para a análise dos resultados, foram disponibilizadas pela empresa as informações financeiras oriundas do Balanço Patrimonial e dos Demonstrativos de Resultados para o ano de 2018. A análise realizada em relação às informações financeiras disponibilizadas pela Empresa Alfa é avaliar como a mesma se comportaria de acordo com os cenários promovidos pelo regime cumulativo e não-cumulativo para os impostos PIS e da COFINS somente, onde o regime de tributação da mesma necessariamente determina que é adotado o regime não-cumulativo. Para a comparação, o regime cumulativo foi simulado de acordo com as informações financeiras disponibilizadas.

Tabela 2 – PIS e COFINS no Regime Não-Cumulativo adotado pela Empresa Alfa

RECEITA BRUTA	10.428.252
(-) Vendas Canceladas	45.895
(-) Exportação	-
(=) Faturamento Líquido	10.382.357
(+) Receitas Financeiras	39.815
(+) Outras Receitas	4.348
(+) Venda do imobilizado	46.666
(=) RECEITA TOTAL	10.473.188
CRÉDITOS	-
(-) Compra de insumos	7.375.407
(-) Energia Elétrica	116.423
(-) Depreciação	258.768
TOTAL DOS CRÉDITOS	7.750.599
BASE DE CÁLCULO TOTAL	2.722.589
PIS - Alíquota 1,65%	44.922
(-) PIS retido na fonte	21.176
(=) PIS A RECOLHER	23.746
COFINS - Alíquota 7,6%	206.916
(-) COFINS retido da fonte	97.540
(=) COFINS A RECOLHER	109.376

Fonte: Autora, baseado em informações da Empresa Alfa (2018)

Conforme informado anteriormente, todas as informações acima foram elaboradas tendo como base o regime tributário não-cumulativo. Toda a apuração de impostos realizada pela Empresa Alfa é realizada conforme as determinações da Lei n.º 10.637/02 e a Lei n.º 10.833/03, que possibilitam a realização de deduções da base de cálculo na apuração dos tributos a recolher, estando todos eles relacionados à atividade principal da empresa.





4º Congresso de Iniciação Científica

Todas as deduções que são devidas foram realizadas de acordo com a legislação supracitada, onde foram considerados os abatimentos devidos de créditos, para que fosse possível se obter a redução da base de cálculo legal para o PIS e a COFINS, com o objetivo de se reduzir o valor financeiro referente aos tributos a serem recolhidos. Os valores praticados para o PIS e COFINS referem-se aos percentuais de 1,65% e de 7,6%, respectivamente. Abaixo, temos agora o cenário simulado para a Empresa Alfa para o regime cumulativo.

Tabela 3 – PIS e COFINS no Regime Cumulativo adotado pela Empresa Alfa

RECEITA BRUTA	10.428.252
(-) Vendas canceladas	45895
(-) Exportação	-
(=) Faturamento Líquido	10.382.357
(+) Receitas Financeiras	39.815
(+) Outras Receitas	4.348
(+) Venda do imobilizado	46.666
(=) RECEITA TOTAL	10.473.188
BASE DE CÁLCULO	
TOTAL	
PIS - Alíquota 0,65%	68.075
(-) PIS retido na fonte	21.176
(=) PIS A RECOLHER	46.899
COFINS - Alíquota 3%	314.195
(-) COFINS retido da fonte	97.540
(=) COFINS A RECOLHER	216.655

Fonte: Autora, baseado em informações da Empresa Alfa (2018)

Em relação às informações obtidas da simulação do regime cumulativo, constante no Quadro 2, todos os cálculos contábeis realizados foram feitos com base no regime de lucro presumido. Utilizando ainda das legislações supracitadas (Lei n.º 10.637/02 e a Lei n.º 10.833/03), temos que as mesmas determinam que, para este tipo de cenário, não pode ocorrer a utilização de créditos em relação à base de cálculo. Com essa determinação feita pela legislação, podemos observar que não é possível aplicar nenhum tipo de redução frente à aplicação do PIS e COFINS, onde essa determinação vem por acarretar na elevação da carga tributária, conforme podemos observar na simulação realizada.

Diante de todas as informações levantadas nos quadros 1 e 2, temos que há uma diferença visível entre a adoção dos regimes de tributação do Lucro Presumido e do Lucro Real. Assim, temos que a Empresa Alfa apresenta uma oportunidade de economia quando a mesma adota o regime não-cumulativo, estando o mesmo relacionado ao regime tributário do Lucro Real. Isso nos mostra que a implementação de um planejamento tributário eficiente pode garantir à Empresa Alfa um regime de tributação que seja capaz de diminuir os valores financeiros pagos para impostos.



4º Congresso de Iniciação Científica

Tabela 4 – Comparativo entre o PIS e COFINS para os regimes cumulativo e não cumulativo

LUCRO REAL	
PIS	71.238
COFINS	328.130
TOTAL	399.369
LUCRO PRESUMIDO	
PIS	140.697
COFINS	649.966
TOTAL	790.664
DIFERENÇA	391.295
PORCENTAGEM	49%

Fonte: Autora, baseado em informações da Empresa Alfa (2018)

Vale ressaltar que o planejamento tributário não é capaz de realizar mudanças consideráveis nos valores de impostos pagos, onde seu papel se resume a apenas a mostrar qual a melhor alternativa que uma empresa deve adotar para que a mesma pague a menor quantidade de impostos possíveis dentro dos entendimentos determinados pela legislação.

4.2 Análise dos Resultados

Todo cidadão brasileiro, seja ele pessoa física ou pessoa jurídica, visa em todas as suas atividades rotineiras a possibilidade de se reduzir a carga tributária que incide sobre as transações financeiras que eles realizam. De acordo com o entendimento das pessoas jurídicas, temos que este estudo buscou demonstrar como a adoção do regime cumulativo e não-cumulativo pode influenciar no pagamento do PIS e COFINS, no caso específico da Empresa Alfa.

Para a realização deste estudo, foi feita uma abordagem teórica tanto na literatura que trata do aspecto tributário do PIS e COFINS quanto da legislação atualmente vigente para estes tributos. Consequentemente, foram feitas as análises financeiras acerca das tributações da Empresa Alfa de acordo com os regimes não-cumulativo e cumulativo para estes impostos.

Como resultado, temos que o estudo realizado constatou que a Empresa Alfa tem como melhor cenário financeiro a adoção do regime não-cumulativo, onde esta adoção proporciona uma redução no pagamento de tributos da empresa, viabilizando para a mesma uma redução de 49,48%. Vale ressaltar que a Empresa Alfa já está enquadrada na melhor opção de tributação, onde na verdade o comparativo serviu para comprovar se a mesma estava utilizando a melhor forma de pagar os impostos PIS e COFINS.

Podemos constar também que o planejamento tributário mostrou sua importância para a garantia de melhores resultados financeiros para as empresas, pois mostra de forma dedutiva e objetiva qual o melhor enquadramento tributário que uma empresa deve assumir para garantir maiores aportes financeiros para seus negócios. Vale lembrar que todo planejamento tributário deve sempre se apoiar na legislação vigente, fazendo com que se garanta tanto a oportunidade de reduzir a carga tributária e possibilitar economias nos impostos pagos.

Ao se fazer uma comparação do estudo aqui realizado com aqueles ilustrados no item 2.3 deste artigo, temos que o presente estudo apresentou uma evolução em relação aos demais, pois diferentemente deles este estudo buscou ilustrar as diferenças que os dois regimes tributários apresentam no recolhimento do PIS e do COFINS, mostrando de uma



4º Congresso de Iniciação Científica

forma mais objetiva qual deles é mais vantajoso dentro de um planejamento tributário.

5 CONCLUSÃO

Toda empresa tem como objetivo a obtenção de lucros cada vez maiores, para assim garantir a continuidade dos negócios no mercado. Dentro das premissas de se otimizar os lucros, temos que o planejamento tributário se mostra como uma ferramenta extremamente eficiente para se identificar quais os impostos são passíveis de recolhimento pela empresa, garantindo assim a menor tributação possível dentro das exigências estabelecidas pela legislação brasileira.

Para se responder ao questionamento proposto para este estudo, temos que o mesmo realizou uma abordagem teórica tanto na literatura que trata do aspecto tributário do PIS e COFINS quanto da legislação atualmente vigente para estes tributos, através de um estudo de caso da Empresa Alfa. Consequentemente, foram feitas as análises financeiras acerca das tributações fornecidas pela empresa e de acordo com os regimes não-cumulativo e cumulativo para estes impostos. Como resposta, este estudo nos mostrou que a compreensão do PIS e COFINS oferece um entendimento eficaz na adoção dos regimes cumulativos e não cumulativos, pois conforme o item 4.2 pode-se constatar que há vantagens na utilização do regime não cumulativo frente ao cumulativo, para o caso especial da Empresa Alfa. Isso se deve ao fato de que o entendimento acerca do PIS e COFINS influi diretamente no valor final de impostos que devem ser recolhidos pela empresa.

Dentro dos objetivos gerais traçados a partir do questionamento feito por este estudo, temos que este estudo conseguiu apresentar e compreender de forma objetiva como a escolha do regime tributário pode influenciar no recolhimento do PIS e COFINS. Já em relação aos objetivos específicos, temos que o mesmo conseguiu definir de forma esclarecida o que é PIS e COFINS e as atuais vertentes existentes para o tratamento de tais tributos, bem como conseguiu de forma eficiente realizar uma comparação entre os regimes tributários cumulativo e não cumulativo. Conforme podemos identificar no item 2, os conceitos atualmente inerentes ao sistema tributário brasileiro, e em especial para o PIS e COFINS tiveram seus principais conceitos estabelecidos. Já no item 4.1, houve a realização do estudo de caso da Empresa Alfa, onde foi possível realizar a comparação dos dois regimes tributários através das informações contábeis disponibilizadas pela mesma.

Como dificuldades enfrentadas durante a realização deste estudo, temos que a limitação de dados fornecidos pela Empresa Alfa dificultou uma abordagem mais profunda acerca de seus valores financeiros, o que poderia ter sido melhor analisado caso o balancete contábil consolidado pela empresa traria esclarecimentos mais detalhados sobre as vantagens de se utilizar um regime tributário frente ao outro. Assim, os impactos tributários sobre a saúde financeira da empresa poderiam ser abordados de uma maneira que ilustrasse com mais precisão quais seriam os ganhos da empresa na escolha do regime tributário para os seus negócios.

REFERÊNCIAS

ALVES, Adler A. C. **A legalidade da fusão, cisão e incorporação de empresas como instrumentos de planejamento tributário**. Disponível em: . 2006, p. 02. Acesso em: 09/07/2019.





4º Congresso de Iniciação Científica

ÁVILA, H. (2004). **Sistema Constitucional Tributário: de acordo com emenda constitucional nº. 42**. São Paulo: Saraiva.

BRASIL (1966). **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.

BRASIL (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.

BRASIL (1991). **Lei Complementar nº 70 de 30 de dezembro de 1991**. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp70.htm.

BRASIL (2006). **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: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm.

BRASIL (2002). **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.

CHAVES, F. C. (2009). **Planejamento Tributário na Prática: Gestão Tributária Aplicada**. São Paulo: Atlas.

COSTA, R. L. (2011). **PIS-COFINS Não-Cumulativos e a Constituição Federal**. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2017/07/Ronaldo-Luiz-Costa-PIS-COFINS-N%C3%A3o-Cumulativos-e-a-Constitui%C3%A7%C3%A3o.pdf>.

FABRETTI, L. C. (2006). **Contabilidade tributária**. São Paulo: Altas.

FABRETTI, C. C. (2008). **Código Tributário Nacional Comentado**. São Paulo: Saraiva.

JOTA (2017). **Por que o STF não deve confiar no impacto de R\$ 250 bi?** Disponível em: https://www.jota.info/paywall?redirect_to=//www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/porque-o-stf-nao-deve-confiar-no-impacto-de-r-250-bi-04092017.

KOCH, D. (2017). **Manual do ICMS: Teoria e Prática**. Curitiba: Juruá.





4º Congresso de Iniciação Científica

MADEIRA, P. H. B. G. (2009). **Não Cumulatividade do PIS e da COFINS**. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-22062010-083058/publico/Patricia_Hermont_Barcellos_Goncalves_Madeira_Dissertacao.pdf.

MOURAD, L. F. (2018). **Excluir PIS e COFINS de suas bases de cálculo: (in)coerência e insegurança jurídica**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-mai-20/opiniao-inseguranca-excluir-pis-cofins-bases-calculo>.

OLIVEIRA, L. M. de O. (2007). **Manual de Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas.

PADOVEZE; C. L.; Bertassi, A. L.; Cillo, A. R.; Cillo, G. e Nazareth, L. G. C. (2017). **Contabilidade e gestão tributária: teoria, prática e ensino**. São Paulo: Cengage.

PORTAL TRIBUTÁRIO (2019). **PIS e COFINS: Aspectos Gerais**. Disponível em: http://www.portaltributario.com.br/guia/pis_cofins.html.

VIANA, L. S. (2007). **A cumulatividade e a não cumulatividade do PIS e da COFINS**. Disponível em: <https://www.pucpcaldas.br/graduacao/administracao/revista/artigos/v3n2/v3n2a4.pdf>.

