



RODADA
RMBH

Belo Horizonte

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS



JOSÉ CARLOS CAROTA - Doutor em direito pela Faculdade Autônoma de Direito – FADISP, Mestre em Direito Civil, Especialista em Finanças e Controladoria, Graduado em Direito, Administração, Contabilista, Advogado, Consultor Jurídico, *Business Development Executive*, atuando como *Controller* e Diretor Financeiro (CFO) de diversos grupos nacionais e estrangeiros no Brasil e Exterior, Advogado associado do Escritório Jamil Michel Haddad, Instrutor e Palestrante do CRC-SP, Escritor e Professor Universitário em Cursos de Graduação e Pós Graduação, integrante do Banco de Avaliadores do MEC/INEP.

SUMÁRIO

**1 - PLANEJAMENTO
TRIBUTÁRIO – CONCEITO**

**2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO
EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS**

3 - REFERÊNCIAS





1 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO - CONCEITO - 1/3

O planejamento tributário é uma expressão utilizada para representar o conjunto de procedimentos adotados pelo contribuinte **visando eliminar, reduzir ou diferir** para o momento mais oportuno a incidência dos tributos. Assim, quando se faz referência ao planejamento tributário, não se está tratando apenas do procedimento intelectual para metodologias ou desenvolvimento de ideias voltadas à redução da carga tributária, mas também à sua implementação, tendo como **objetivo a redução da carga tributária, cumprimento das obrigações acessórias e eliminação de eventuais contingências fiscais.**

1 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO - CONCEITO - 2/3

Nesse sentido, os planejamentos tributários não são instrumentalizados apenas por meio de adoção de negócios jurídicos atípicos ou indiretos, mas passam também pela **escolha do melhor local para se construir uma fábrica (seja no país ou no exterior)**. Visam obter favores fiscais, concedidos pelos governos, à adoção do melhor porto de importação de mercadorias (para fazer frente a benefícios voltados aos impostos aduaneiros), à escolha da melhor forma de financiamento de suas atividades (contribuição de capital pelos sócios ou empréstimos subsidiados) etc.

1 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO - CONCEITO - 3/3

ELISÃO FISCAL

A elisão fiscal qualifica-se como procedimento LÍCITO realizado pelo contribuinte para reduzir a carga tributária. Nesses procedimentos, enquadrar-se-iam os destinados a agir sobre os negócios realizados **ANTES DO FATO GERADOR**, visando evitar seu enquadramento à hipótese de incidência dos tributos e, conseqüentemente, dando origem ao nascimento da obrigação tributária.

Os procedimentos elisivos atuam sobre os elementos da obrigação tributária (material, espacial, pessoal, quantitativo e temporal), de modo que se obtenha uma imposição tributária menos gravosa do que seria em outras circunstâncias de fato ou de direito.

1 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO - CONCEITO - 3/3

EVASÃO FISCAL

Por evasão fiscal compreendem-se as práticas **ILÍCITAS** adotadas pelo contribuinte com o objetivo de evadir-se ao cumprimento da obrigação tributária relacionada ao pagamento do tributo. Entende-se que tais práticas são aquelas estabelecidas nas leis n. 8.137/90 e n. 4.502/64, que trazem as hipóteses tipificadas como crime contra a ordem tributária e os conceitos de sonegação fiscal, fraude e conluio (ajuste entre duas pessoas físicas ou jurídicas para evitar o pagamento de tributo). Também devem ser enquadrados como hipóteses de evasão fiscal os negócios jurídicos nulos ou anuláveis devido a vício de vontade, estatuído na legislação civil, como a simulação

O art. 71 da Lei 4.502/64 define **sonegação** como toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: a) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; b) das condições pessoais do contribuinte suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Plácido Silva (1994) define a **Fraude** da seguinte forma: “Entende-se geralmente como o engano malicioso ou a ação astuciosa, promovidos de má-fé, para ocultação da verdade ou fuga do cumprimento do dever. Nestas condições, a fraude traz consigo o sentido de engano, não como se evidencia no dolo, em que se mostra a manobra fraudulenta para induzir outrem à prática de ato, de que lhe possa advir prejuízo, mas o engano oculto para furtar-se o fraudulento ao cumprimento do que é de sua obrigação ou para logro de terceiros”.



PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.1 - INTRODUÇÃO: O presente capítulo tem como finalidade abordar os principais pontos relativos a contabilidade societária e fiscal que podem contribuir com a redução da carga tributária empresarial.

Serão demonstrados alguns itens que a Administração da Empresa e o Contador devem atentar-se diariamente no sentido de **controlar o patrimônio, avaliar o controle interno e mapeamento de processo, no sentido de se evitarem ou até reconhecer perdas** que eventualmente podem permanecer ocultas no dia a dia empresarial, e principalmente atentar-se a pontos que podem reduzir a base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Evidente que não pretendemos esgotar o tema, e sim, fornecer os principais pontos que devem ser analisados por profissionais qualificados.

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.2 - BENS DO IMOBILIZADO DE PEQUENO VALOR

Os bens do imobilizado de pequeno valor adquiridos pela empresa tributada com base no lucro real, poderão ser deduzidos como despesa operacional ao invés de serem ativados no imobilizado, reduzindo por consequência a base de cálculo do IRPJ e CSLL até o limite individual de R\$ 1.200,00, conforme o artigo 15 da lei 12.973/14, como também o artigo 120 da IN 1700/17 da RFB

2.3 - FATURAMENTO E ENTREGA DE MERCADORIAS

Muitas empresas para atingirem suas metas de vendas fixadas no *budget* (orçamento) emitem suas notas fiscais eletrônicas de venda a prazo no último dia do mês e somente entregam a mercadoria nos primeiros dias do mês seguinte.

Este procedimento gera uma antecipação de tributos incidentes sobre a venda, tais como: ICMS, IPI, ISS, PIS, COFINS, dependendo da atividade exercida, pois os tributos são apurados mensalmente pelo regime de competência.

A consequência é bem simples, no mês seguinte a empresa terá que pagar os tributos das respectivas notas fiscais e ainda não recebeu os recursos financeiros do cliente (geralmente as vendas são a prazo), portanto, existe um custo financeiro invisível a ser considerado neste tipo de operação que influencia o capital de giro. Nessa linha de raciocínio, podemos afirmar que **estamos antecipando o recolhimento dos tributos sobre a venda.** 9

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.4 - REEMBOLSO DE DESPESAS

Refere-se as despesas pagas pela empresa contratada cujo ônus deve ser reembolsado por terceiros. Basicamente são despesas que ocorrem entre empresas **contratantes e contratadas**, onde a contratada paga as despesas previstas contratualmente, e posteriormente tem direito ao ressarcimento pela contratante dos respectivos valores.

Geralmente ocorre com empresas de consultoria que prestam serviços e tem gastos, tais como: viagem de funcionários, passagem aéreas, refeições, combustível, etc.

Em termos de Planejamento Tributário estas despesas devem ser adequadamente contabilizadas a fim de evitar a contabilização como receita na empresa contratada.

Para a empresa contratada estes valores que foram gastos não devem ser contabilizados como receitas, e sim como valores a receber.

A seguir exemplificamos os lançamentos contábeis:

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

01 - EMPRESA CONTRATADA EFETUANDO O PAGAMENTO DA DESPESA

Débito – Valores a Receber (ativo circulante)

Crédito – Bancos (ativo circulante)

02 - EMPRESA CONTRATADA CONTABILIZANDO O REEMBOLSO EFETUADO PELO CLIENTE

Débito – Bancos (ativo circulante)

Crédito – Valores a Receber (ativo circulante)

03 - EMPRESA CONTRATANTE CONTABILIZANDO A DESPESA

Débito – Conta de Resultado (DRE) relativo a despesa correspondente efetuada pela contratada

Crédito – Contas a Pagar (passivo circulante)

04 - EMPRESA CONTRATANTE EFETUANDO O PAGAMENTO DO REEMBOLSO

Débito – Contas a Pagar (passivo circulante)

Crédito – Bancos (ativo circulante)

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.5 - PERDAS COM DEVEDORES INCOBRÁVEIS

A direção da empresa deverá de forma constante analisar suas contas a receber e verificar se existem clientes incobráveis em sua carteira de recebíveis.

De acordo com a IN 1700/17 estes valores podem ser deduzidos da base de cálculo do Imposto de Renda e Contribuição Social reduzindo a carga tributária da empresa.

(Ver limites de dedutibilidade na mesma IN)

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.6 BOLSA DE ESTUDO CONCEDIDA A EMPREGADO

A lei 12.513/11 alterou os limites para concessão de bolsas de estudo concedidas pelas empresas para os seus funcionários nos termos do artigo 15, ou seja, 5% da remuneração do trabalho ou uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário de contribuição, o que for maior:

art. 15. O art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar com as seguintes alterações:

1. o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e:

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior;

Efetivamente é uma forma de redução da carga tributária que também traz benefícios para os empregados e permite que a empresa cumpra sua função social. A seguir demonstramos uma simulação utilizando uma DRE exemplificativa simplificada - base lucro real mensal - comparando a utilização e a não utilização do benefício:

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

CONTA	SEM BENEFICIO – R\$	COM BENEFICIO – R\$
LUCRO APURADO	100.000,00	100.000,00
GASTOS COM BOLSA DE FORMAÇÃO PROFISSIONAL DO EMPREGADO	0	(10.000,00)
LUCRO TRIBUTÁVEL	100.000,00	90.000,00
IRPJ – 15%	(15.000,00)	(13.500,00)
ADICIONAL IRPJ – 10%	(8.000,00)	(7.000,00)
CSLL	(9.000,00)	(8.100,00)
LUCRO LIQUIDO	68.000,00	61.400,00

GASTOS COM TRIBUTOS	SEM BENEFICIO	COM BENEFICIO
IRPJ E ADICIONAL	23.000,00	20.500,00
CSLL	9.000,00	8.100,00
TOTAL	32.000,00	28.600,00

7.7 - DESPESAS FINANCEIRAS DEDUTIBILIDADE

Os gastos com despesas financeiras devem ser deduzidos como despesa operacional da empresa, portanto, são dedutíveis *pro rata tempore*, conforme determinado pela lei 12.972/13 artigo 17:

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.8 - DESPESAS DEDUTÍVEIS E INDEDUTÍVEIS

Na sistemática de apuração do Lucro Real existem despesas que podem ser deduzidas da base de cálculo do lucro Real e CSLL. Estas são as despesas necessárias a manutenção da fonte produtiva, porém as despesas indedutíveis que não tem pertinência com o negócio não são permitidas de acordo com a legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, e devem ser adicionadas na base de cálculo do IRPJ e CSLL.

2.9 - DESPESAS PRÉ OPERACIONAIS OU PRÉ INDUSTRIAIS

De acordo com o artigo 11 da lei 12.973/14 as despesas pré-operacionais quando incorridas deverão ser adicionadas ao lucro real, e somente excluídas após o início das atividades empresariais em 60 parcelas (5 anos).

2.10 - AMORTIZAÇÃO DE INTANGÍVEIS

Os bens e direitos incorpóreos tais como: Marcas, Patentes, Softwares, Projetos, Carteira de Clientes, Direitos Autorais, Licenças, Franquias, etc., podem ser amortizados em até 10 anos, sendo esta despesa com amortização considerada dedutível em termos de legislação tributária, conforme descrito no artigo 41 da lei 12.973/14:

2.11 - DEPRECIAÇÃO ACELERADA E EXCEDENTE A FISCAL

Tecnicamente a depreciação representa o desgaste natural ou a perda da capacidade de utilização de bens tangíveis pelo seu uso ou obsolescência tecnológica, consequentemente diminuindo o valor do ativo e por consequência reduzir a base de cálculo do IRPJ e CSLL. As quotas de depreciação são fornecidas pela legislação fiscal, porém, nada impede que a empresa utilize outras quotas em seu balanço societário, mas se houver excesso de depreciação (em relação a legislação fiscal) os valores devem ser adicionados no cálculo do IRPJ e CSLL para fins de apuração do lucro fiscal. (Homologação de laudo pela RFB)

A IN 1700/17 da RFB define o procedimento de utilização da depreciação do ativo

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.12 - PIS/COFINS SOBRE RECEITA FINANCEIRA

O decreto 8426/15 alterou as alíquotas do PIS /COFINS sobre as receitas financeiras das pessoas jurídicas tributadas pelo regime não cumulativo, portanto, a partir do mês de Julho de 2015 – PIS 0,65% e COFINS 4,0%.

2.13 - INVENTÁRIO DE ESTOQUE

Toda empresa industrial, comercial ou até prestadoras de serviço possuem estoques, que podem ser de: matéria prima, produtos em processo, produtos acabados, estoque em consignação, estoque de material remetido para beneficiamento, estoque em poder de terceiros, estoque de material de manutenção, etc.

Estes estoques devem de acordo com a legislação do IRPJ ser controlados contabilmente e valorizados a critério da empresa pela sistemática da Média Móvel Ponderada (MMP) ou Primeiro que entra, Primeiro que Sai (PEPS). Ainda com referência a legislação não podemos deixar de mencionar a elaboração do livro registro de inventário e dos controles de movimentação do estoque que são obrigatórios para toda empresa independente da sistemática de apuração do lucro.

Neste mesmo sentido, a empresa na utilização dos estoques deverá adotar um critério de apuração e rateio de custos na fabricação e comercialização de seus produtos, tais como: Custeio por Processo, Custo ABC, Custo por absorção, Custo Padrão, etc.

Naturalmente os itens de estoque são muitos e sua administração e controle é complexa, como por exemplo: uma montadora de veículos e um supermercado, os quais possuem milhares de itens de estoque que devem ter um controle contábil, físico e fiscal.

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

Portanto, com referência aos estoques:

- **Caso seja apurado perdas por falta de material, obsolescência, ajuste a valor de mercado, ou qualquer outro motivo**, em qualquer dos itens citados no parágrafo anterior, a empresa deverá reconhecer e contabilizar o valor da perda levando a conta de resultados, e conseqüentemente realizar o respectivo ajuste na conta de estoques e tributos.
- Vale destacar, que a administração da empresa deverá conferir rotineiramente o custo médio dos produtos (caso seja adotado a sistemática da média móvel ponderada), e também há quanto tempo referido produto permanece no estoque da empresa. Caso este lapso de tempo seja muito extenso, deverá analisar a possibilidade de criar uma provisão para eventual desvalorização que deve ser estudado caso a caso.

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.14 - INVENTÁRIO DE ATIVO IMOBILIZADO

Entendemos como bens do ativo imobilizado os bens que se destinam ao desenvolvimento da atividade empresarial, os quais são classificados no grupo de Ativo Não Circulante (ANC), podendo ter várias classificações, tais como: veículos, móveis e utensílios, máquinas e equipamentos, etc.

De acordo com a legislação do IRPJ lucro real, estes bens são depreciados mensalmente com as taxas definidas pela legislação.

É evidente que durante o período de depreciação muitos equipamentos (ou qualquer outro item de ativo fixo) **por diversas razões desaparecem, ou ainda, em virtude de quebras são destruídos**, portanto, contabilmente estão registrados, mas não existem mais fisicamente.

Neste sentido entendemos que a empresa deverá realizar periodicamente um inventário de ativo imobilizado para constatar a existência de todos estes bens registrados na contabilidade e que estão sendo depreciados de acordo com a legislação vigente.

Caso o item do ativo fixo inventariado não for localizado, ou tiver sido destruído, além da investigação para apurar a causa e motivos, a administração da empresa deverá levar o valor a conta de perdas e baixar o imobilizado, e conseqüentemente, reduzir a carga tributária.

2- PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.15 - IMPAIRMENT

Compreendemos o *impairment* como a diferença entre o valor registrado contabilmente e o valor de mercado de um determinado item do ativo.

Por consequência a administração da empresa deverá reconhecer a perda em seu balanço societário e adicionar o valor no balanço fiscal, e atentar-se **quando da realização do ativo para estorno da provisão indedutível realizada anteriormente.** A título exemplificativo o lançamento contábil deve utilizar as contas: **Débito: Perdas por desvalorização de ativos (Conta de Resultado) e Crédito: Perdas por desvalorização (conta redutora de ativo)**

2.16 - PROVISÕES CONTÁBEIS

Podemos definir as provisões a serem realizadas como um fato que já ocorreu, porém, a empresa ainda não tem o valor exato a ser reconhecido ou pago contabilmente.

A título de exemplo podemos citar uma provisão para contingência trabalhista onde uma empresa que recebe uma reclamação trabalhista que seja devida em parte, e através de um relatório de um profissional adequado (neste caso o advogado) efetua uma provisão para perda, pois a audiência e julgamento da reclamação trabalhista somente ocorrerá no futuro, portanto, neste momento não se sabe na realidade o “quanto” irá ser pago para o reclamante. Neste caso o Contador deverá elaborar uma provisão contábil levando este valor a débito na conta de resultados e a contra partida será uma conta de passivo circulante, porém, este valor deverá ser adicionado para fins de apuração de lucro fiscal.

São Provisões Contábeis Dedutíveis em termos de IRPJ: Férias, 13º Salário e Devedores Duvidosos (ver limite)

Ver estorno de despesas indedutíveis – exclusão

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.17 - INVENTÁRIO DE BENEFÍCIOS SOCIAIS CONCEDIDOS

Toda empresa por liberalidade ou força da lei, ou ainda, por imposição de dissídios ou acordos Sindicais, devem fornecer diversos benefícios para os seus empregados, tais como: vale transporte, vale refeição, vale alimentação, vale cultura, assistência médica, cesta básica, etc.

Estes benefícios geralmente trazem uma vantagem fiscal para a empresa e obrigatoriamente devem ter um controle administrativo contábil da sua distribuição aos empregados para fins de aproveitamento nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL.

A título de sugestão, a empresa deverá periodicamente realizar um inventário destes benefícios concedidos, como exemplo:

- verificar no vale transporte se ocorreu mudança de endereço e o número de conduções efetivamente utilizadas pelo empregado,
- controle da distribuição física dos vales refeição, e o índice de utilização da assistência médica, etc.

O objetivo deste inventário físico é certificar-se que o benefício está sendo concedido e distribuído de maneira correta evitando-se assim, problemas fiscais no aproveitamento da vantagem fiscal.

2.18 - GANHO OU PERDA DE CAPITAL

O ganho ou perda de capital é apurado quando da alienação de um ativo, seja a que título for.

Evidente que a administração da empresa deverá ficar atenta para reconhecer eventuais perdas e ganhos na venda de ativos, pois os mesmos devem integrar a base de cálculo do IRPJ e CSLL.

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.19 - ADIANTAMENTOS CONCEDIDOS E RECEBIDOS

Em termos de planejamento tributário o Contador deverá atentar-se para que estes adiantamentos sejam baixados no momento oportuno, ou seja, quando efetivamente a operação ocorrer, pois este é o momento que este valor deverá ser baixado de uma conta patrimonial em virtude de uma ocorrência na conta de resultado. Certamente haverá um impacto no resultado (DRE), e por consequência na base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Nesse sentido apresentamos a seguir algumas contas contábeis que devem ser observadas e analisadas mensalmente, pois todas elas impactam o resultado contábil financeiro da empresa:

ADIANTAMENTO PARA DESPESAS DE VIAGEM

ADIANTAMENTO DE SALÁRIOS

ADIANTAMENTO DE FÉRIAS

ADIANTAMENTO DE 13º SALÁRIO

ADIANTAMENTO PARA FORNECEDORES

ADIANTAMENTO DE CLIENTES

ADIANTAMENTO PARA AUMENTO DE CAPITAL

ADIANTAMENTO PARA IMPORTAÇÕES

ADIANTAMENTO DE CONTRATO DE CâMBIO

DEPÓSITOS RECURSAIS

RETENÇÕES CONTRATUAIS

2- PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.20 – FOLHA DE PAGAMENTO - PRAZO

O prazo limite determinado pela lei para efetuar o pagamento do salário mensal dos seus empregados é o 5º dia útil do mês subsequente (que inclui o sábado), porém, muitas empresas por uma questão de liberalidade, ou ainda, por motivo de acordo sindical efetuam o pagamento da folha no último dia útil do mês.

A folha de pagamento em qualquer regime tributário é contabilizada pelo regime de competência, e os encargos sociais são recolhidos no mês seguinte.

Caso a empresa decida efetuar o pagamento no 5º dia útil do mês subsequente ao invés do dia 30 do mesmo mês, poderá obter uma receita financeira anual de no mínimo de 60 dias do valor da folha de pagamento, ou caso a empresa seja tomadora de recursos no mercado irá economizar anualmente 60 dias de juros.

Explico-me, a cada mês que passa a empresa pode ganhar 5 dias de financiamento a custo zero do total dos salários a serem pagos, portanto:

5 dias por mês x 12 meses = 60 dias por ano de economia de juros pagos ou ingresso de receita financeira.

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.21 – CRÉDITO DE ICMS SOBRE ATIVO IMOBILIZADO 1/3

A legislação do ICMS permite somente aos contribuintes do tributo a utilização do ICMS pago referente as compras de ativo imobilizado, podendo referido crédito ser utilizado em 48 parcelas mensais e sucessivas a partir da data de aquisição do bem.

Vale destacar que sua utilização está condicionada às receitas tributadas pelo contribuinte, portanto, se a empresa vender mercadorias com saídas isentas, deverá utilizar o crédito somente do percentual das saídas tributadas com relação às vendas, exceção com referência às exportações que se equiparam as saídas tributadas.

A seguir demonstramos um **exemplo de cálculo do ICMS** com aproveitamento do crédito de imobilizado, onde utilizaremos uma **alíquota exemplificativa de 20%** a fim de facilitar o entendimento:

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.21 – CRÉDITO DE ICMS SOBRE ATIVO IMOBILIZADO EXEMPLO – 2/3

A) A empresa Alfa no mês de janeiro efetua compra de mercadorias por R\$ 200.000,00, ou seja, R\$ 200.000,00 x 20% = R\$ 40.000,00 → Crédito de ICMS

B) Em janeiro adquire um veículo para transporte de mercadorias no valor R\$ 120.000,00, portanto:

R\$ 120.000,00 x 20% Alíquota do ICMS = R\$ 24.000,00 de Crédito total

R\$ 24.000,00 / 48 meses = R\$ 500,00 mês → limite mensal para aproveitamento do crédito

Em termos de lançamento contábil:

Débito – Ativo Imobilizado Veículos R\$ 96.000,00

Débito – ICMS s/Imobilizado a recuperar R\$ 24.000,00

Crédito- Banco XYZ R\$ 120.000,00

Observação: o valor da base de cálculo da depreciação considerando que não há valor residual será de R\$ 96.000,00, portanto, R\$ 96.000,00 / 60 meses = R\$ R\$ 1.600,00 de encargo mensal de depreciação

C) Em Janeiro efetua venda de mercadorias no valor de R\$ 300.000,00, ou seja, R\$ 300.000,00 x 20% = R\$ 60.000,00 → Débito

2 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM OPERAÇÕES CONTÁBEIS

2.21 – CRÉDITO DE ICMS SOBRE ATIVO IMOBILIZADO EXEMPLO – 3/3

ITEM	HISTÓRICO JANEIRO	SAÍDAS	ENTRADAS	SALDO
1	COMPRA DE MERCADORIAS		40.000,00	40.000,00
2	AQUISIÇÃO DE IMOBILIZADO		500,00	40.500,00
3	VENDA DE MERCADORIAS	60.000,00		19.500,00
4	SALDO DEVEDOR DE ICMS	60.000,00	40.500,00	19.500,00

2.22 – PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR

O Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT - Lei 6.321 - é um incentivo instituído em 1976 e consiste na dedução direta no imposto de renda de parte do valor pago a título de despesas com alimentação de seus empregados. O tratamento fiscal do incentivo está consolidado no RIR/99, nos artigos 581 a 589 e IN 1700 RFB artigos, 142, 143.

Além da dedução integral como despesa, uma parte dela será incentivada e deduzida do imposto de renda devido. Esta dedução obedece a algumas regras onde o valor incentivado é encontrado da através da seguinte conta: $\text{Numero de refeições fornecidas} \times (\text{R\$ } 1,99 \times 15\%)$ ou 15% da Despesa com Alimentação .

Este valor, para fins de dedução direta no IR, fica limitado a 4% do imposto de renda (apenas alíquota básica de 15%) devido pela empresa. Como normalmente o custo por refeição fornecida ultrapassa o valor máximo incentivado de R\$ 1,99, o limite de 15% da despesa raramente é utilizado.

Eventual excesso de incentivo no PAT, calculado por refeição fornecida, que deixar de ser utilizado, em função da limitação de 4% do IRPJ alíquota básica, poderá ser aproveitado nos dois anos seguintes. Portanto, um excesso de incentivo apurado em 2015 poderá ser aproveitado em 2016 ou 2017.

A fins de facilitar o entendimento citamos abaixo o exemplo de cálculo:

2.22 PAT – PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR

Nota 1 – Valor incentivado do PAT 15% da despesa anual de R\$ 180.000 para todos os anos

Nota 2 – Incentivo Fiscal limitada a 4% do IR devido – alíquota básica de 15%

Nota 3 – A soma do valor incentivado do mês (R\$ 27.000) + o excesso de R\$ 7.800, dá a dedução de R\$ 34.800

Nota 4 – Do excesso apurado em 2013, a empresa “X” utilizou R\$ 1.800 em 2015 e perdeu R\$ 8.400, baixando na parte B no ano 2016

2.22 – PAT – PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR

EMPRESA X - EXPRESSO EM R\$ →	2013	2014	2015	2016
LUCRO REAL	2.800.000	3.200.000	4.800.000	6.000.000
IRPJ– 15%	420.000	480.000	720.000	900.000
IRPJ – 10% ADICIONAL	256.000	296.000	456.000	576.000
(-) INCENTIVO FISCAL – PAT – Nota 2	(16.800)	(19.200)	(28.800)	(34.800)
IR TOTAL DEVIDO	659.200	756.800	1.147.200	1.441.200
VALOR INCENTIVADO DO PAT – Nota 1				
VALOR DO GASTO ANUAL COM REFEIÇÕES	27.000	27.000	27.000	27.000
R\$ 180.000,00 X 15% PARA TODOS OS ANOS				
VALOR UTILIZADO COMO INCENTIVO				
4% DA ALIQUOTA BASICA DO IRPJ	16.800	19.200	28.800	34.800
EXCESSO DO MÊS (UTILIZADO) – Nota 4	10.200	7.800	(1.800)	(7.800)

3 - REFERÊNCIAS

CAROTA, José Carlos. **Manual de direito tributário e financeiro aplicado.** Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2018.

CAROTA, José Carlos. **Planejamento tributário & Incentivos fiscais empresariais.** Curitiba, Freitas Bastos, 2018.

HARADA, kiyoshi. **Direito financeiro e tributário.** São Paulo: Atlas, 2018.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de renda das empresas.** São Paulo: IR Publicações, 2016.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária.** São Paulo: Atlas, 2017.



THE END

OBRIGADO - THANK YOU - GRACIAS - 谢谢
JOSÉ CARLOS CAROTA