

ATIVIDADES OPERACIONAIS VERSUS ADMINISTRAÇÃO PATRIMONIAL: PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COM USO DE CISÃO PARCIAL

Eder Moraes da Silva¹

Humberto Girardi²

RESUMO

O planejamento tributário é um recurso de gestão em que as empresas procuram obter economias fiscais que lhes permitam reservar recursos para sua atividade fim ou mesmo para remunerar seus investidores. O estudo demonstra como as empresas podem utilizar o planejamento tributário envolvendo o conceito de empresas operacionais e empresas de administração patrimonial para proporcionar economias fiscais. Para elaboração do trabalho foi realizada uma revisão bibliográfica do tema geral, planejamento tributário e de temas específicos, tais como, lucro real, lucro presumido, arrendamento de bens e outros impostos que podem influenciar o planejamento proposto. O resultado do estudo aponta em economias fiscais da ordem de 20,3% sobre o valor da operação de arrendamento de bens e que na empresa objeto do estudo esta economia representaria uma economia fiscal de 57% sobre o montante de impostos federais do ano de 2012, caso o mesmo já estivesse implantado.

Palavras-chave: Planejamento tributário. Economias fiscais. Arrendamento de bens.

ABSTRACT

The tax planning is a resource management wherein the companies try to obtain fiscal economies that allow them to reserve resources for its core activity or even to remunerate its investors. This study demonstrates how the enterprises can use the tax planning involving the concept of operational companies and asset management companies in order to provide tax savings. For the elaboration of the work, there was done a bibliographic review of the general topic, tax planning, and of specific topics, such as real profit, estimated profit, leasing of State Property and other taxes that may influence the proposed planning. The result of the study shows fiscal economy around 20,3% on the value of the lease transaction of goods and that in the company of this study this economy would represent a fiscal saving of 57% on the amount of federal taxes of the year of 2012, if it had already been deployed.

Keywords: Tax planning. Fiscal economies. Leasing of State Property.

1 INTRODUÇÃO

Estudos do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT, 2013) apontam que o Brasil está entre as 30 nações com as maiores cargas tributárias do mundo e se posiciona no último lugar como provedor de serviços públicos de qualidade à população, como saúde, educação, segurança,

¹ Aluno graduado em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Univates. O artigo faz parte da conclusão do Curso de Pós-graduação *latu sensu* em Finanças e Controladoria.

² Doutorando PPG Ciências Contábeis Unisinos, Mestre em Administração pela PUC-Rio, Bacharel em Ciências Contábeis. Orientador do artigo de Éder Moraes da Silva.

transporte e outros. O estudo do IBPT reforça a necessidade de cobrar dos governos federal, estaduais e municipais uma melhor aplicação dos recursos arrecadados, para que o volume de impostos cobrados da população seja revertido em serviços público de qualidade, como fazem as demais nações. É importante que se ressalte que todos os cidadãos brasileiros pagam impostos, mesmo aqueles que estão isentos do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, porque consomem produtos e serviços que possuem uma alta carga tributária embutida, mesmo aqueles de primeira necessidade, como: arroz (17,24%), feijão (17,24%), carne (23,99%), pasta de dente (31,37%), caderno escolar (34,99%) e outros (IBPT, 2013).

No ano de 2012 a arrecadação tributária total no Brasil foi da ordem de um trilhão, quinhentos e noventa e sete bilhões de reais. Em agosto do ano de 2013 a arrecadação tributária brasileira ultrapassou a marca de um trilhão de reais, aproximadamente 4,7 bilhões de reais por dia, indicando que no ano de 2013 o volume nominal total arrecadado deverá ser superior ao ano de 2012, quando chegou a representar 36,27% do Produto Interno Bruto (PIB)².

O volume de arrecadação brasileira é acompanhado de elevados índices de sonegação fiscal. Notícias preliminares do Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional (SINPROFAZ), divulgadas por revistas de negócios, referem que no ano de 2013 o valor que deve deixar de chegar aos cofres públicos deve atingir a marca de 415 bilhões de reais, equivalentes a 10% do PIB (MÁXIMO, 2013).

A arrecadação tributária é um assunto de interesse de toda sociedade. As empresas são agentes que repassam tributos cobrados de seus clientes, retidos de seus empregados e de seus fornecedores e, ao mesmo tempo, contribuem com valores incidentes sobre os seus resultados. O interesse é relevante ao ponto dos procuradores de Estado quanto à administração fiscal e tributária demonstrarem preocupação em relação à necessidade de direcionar a arrecadação de tributos e os incentivos ao interesse da sociedade (INTERESSES..., 2013).

O planejamento tributário é objeto de investigação científica de diversas formas. Januzzi et al. (2009) abordaram o tema pela visão de antecipar créditos e protelar débitos, onde afirmam que, ao limite, o planejamento tributário pode ultrapassar uma fronteira do ficto, legal e moral. A ideia de que planejar a redução do custo tributário é um direito, faz parte do conteúdo proposto por Januzzi et al. (2009). Em outro ângulo, Gouveia e Afonso (2013) desenvolveram uma análise das formas de remuneração dos sócios por meio de planejamento tributário. Outras formas de planejamento tributário

são possíveis e exploradas no meio acadêmico, como exemplo, cita-se o trabalho de Ribeiro e Mario (2008) que demonstraram a utilização de metodologias de reestruturação societária como ferramenta de planejamento tributário.

Neste contexto, o presente artigo pretende demonstrar como as empresas podem utilizar o planejamento tributário como ferramenta na gestão, reduzindo seus custos tributários. Partindo da premissa de que o planejamento tributário é uma faculdade que as empresas podem utilizar conforme sua conveniência, o problema de pesquisa pode ser assim definido: “como empresas podem minimizar custos tributários utilizando a segregação de suas atividades de operação das atividades de administração patrimonial?” Desta forma, o objetivo central do presente artigo é demonstrar como as empresas podem obter economias fiscais segregando suas atividades de operação das atividades de administração patrimonial.

A seguir é apresentado o referencial teórico que envolve o tema, especialmente em relação ao planejamento tributário, elisão, elusão e evasão fiscal, reestruturação societária, cisões, lucro real e lucro presumido, arrendamento de bens e a dedutibilidade no lucro real, Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) nas operações de arrendamento e Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) sobre o imobilizado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Planejamento tributário

Para Andrade (2009, p. 54), em sentido comum, a expressão “planejamento tributário’ é utilizada para fazer referência a uma atividade ou uma técnica de prospecção de alternativas de redução da carga tributária suportada pelas pessoas e pelas empresas”. Para Chaves (2010, p. 25), “o planejamento tributário é hoje uma das ferramentas mais importantes para a sobrevivência das empresas, tendo em vista o cenário de alta competitividade que as empresas enfrentam”. Chaves (2010) define planejamento tributário como; um conjunto de sistemas legais que visam diminuir o pagamento de tributos. O planejamento tributário, em última análise, busca economias no âmbito

tributário. Cotejando as varias opções legais o administrador orienta os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso (LATORRACA, 1979).

O planejamento tributário além de ser um direito de liberdade e autonomia garantido na constituição federal, também é um dever do administrador, uma vez que, o administrador deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado a diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração do seu próprio negócio³ (BRASIL, 1976). Assim o gestor tem o dever de empregar todos os recursos necessários para que a instituição que esta sob seu comando tenha o menor custo tributário possível, através da licitude, ou seja, sem ferir a legislação tributaria.

“Quando se fala de planejamento tributário é importante distinguir os conceitos de elisão, elusão e evasão fiscal. A elisão fiscal é toda a atividade que visa reduzir os custos tributários sem ferir a legislação” (OLIVEIRA, 2005, p. 171). Dessa forma, a elisão fiscal ou economia legal, ou ainda, planejamento tributário pode ser definido como todo procedimento lícito realizado pelo contribuinte antes da ocorrência do fato gerador com o objetivo de eliminar, postergar a obrigação tributária ou reduzir o montante devido.

“Por sua vez, a elusão fiscal pode ser entendida como a atividade que visa a redução do custo tributário através do uso de lacunas deixadas na legislação” (OLIVEIRA, 2005, p. 171). A elusão tributária e um fenômeno transparente ao fisco, pois atende aos requisitos formais e materiais exigidos e encontra-se entre a evasão e a elisão fiscal, mas não se enquadra como evasão, pois seus atos não são ocultos, encobertos ou inexistentes.

O planejamento tributário difere diametralmente da evasão fiscal, decorrendo essa última da prática de atos ilícitos que, segundo Carvalho (1991, p. 345-346) “podem caracterizar sonegação ou fraude”.

“A evasão fiscal é todo o ato com o objetivo de reduzir o ônus tributário, porém sem observação das leis tributárias, ou seja, é uma economia que se utiliza de técnicas que ferem diretamente a legislação tributária” (OLIVEIRA, 2005, p. 172).

Dória (1971) falava no verdadeiro “*rationale*” que está por detrás das várias teorias da ilegitimidade da elisão fiscal e, principalmente, de decisões judiciais a ela desfavoráveis apesar de jurídicas em seu aparato exterior, técnica e argumentação, o verdadeiro “*rationale*” são inspirações

³ Lei 6.404/76, Art. 153.

éticas. A essência deste pensamento está em não aceitar que alguns tenham habilidade e inteligência, para manipular as formas para escapar a uma responsabilidade fiscal, quando outros não o logram.

2.2 Reestruturações societárias

As operações de fusão, cisão e incorporação de empresas estão explicitamente dispostas na lei nº 6.404/76 (lei das sociedades anônimas) e no código civil, Lei 10.406/02.

Pegas (2007, p. 622), ensina que:

existem várias formas de efetuar o planejamento tributário, com o objetivo principal de reduzir e amenizar o impacto fiscal nas empresas. Uma das alternativas utilizadas pelas empresas para reduzir legalmente os encargos tributários é a reestruturação societária, ou seja, a criação, extinção, agrupamento ou desmembramento de empresas.

Para Chaves (2010, p. 89), “a reorganização societária deve ser acompanhada de uma boa justificativa, pois as autoridades podem entender com uma simples forma de reduzir tributos, e assim desconsiderar os atos por entenderem que se trate de uma simulação”.

Pegas (2007, p. 623), analisa “as operações de incorporação, fusão e cisão como eventos de reestruturação societária que são usados no planejamento tributário”. Neste artigo, “o foco principal se dá sobre a operação de cisão, especialmente a cisão parcial, onde a companhia transfere parcela do seu patrimônio para uma ou mais sociedades constituídas para esse fim, ou já existentes”.

O processo de cisão foi alvo de normatização pela Instrução Normativa n. 88, de 02 de agosto de 2001, da Secretaria da Fazenda Federal. A IN/SRF n. 88/2001 conceitua a cisão (Art. 19, IN/SRF n. 88/2001) como o processo pelo qual a sociedade, por deliberação tomada na forma prevista para alteração do estatuto ou contrato social, transfere todo ou parcela do seu patrimônio para sociedades existentes ou constituídas para este fim, com a extinção da sociedade cindida, se a versão for total, ou redução do capital, se parcial (BRASIL, 2001).

A efetivação e o registro da operação de cisão dependem do cumprimento de alguns requisitos (Art. 20, IN/SRF n. 88/2001). A sociedade, por sua assembleia geral extraordinária ou por alteração contratual, que absorverá parcela do patrimônio de outra, deverá aprovar o protocolo e a justificação, nomear três peritos ou empresa especializada e autorizar o aumento do capital, se for o caso. Por outro lado, a sociedade que estiver sendo cindida, por sua assembleia geral extraordinária ou por alteração contratual, deverá aprovar o protocolo, a justificação, bem como autorizar seus administradores a praticarem os demais atos da cisão. Um laudo de avaliação em relação aos ativos que estão sendo

vertidos pela cisão deve ser elaborado por profissional especializado, sendo submetido a aprovação pela sociedade receptora. Uma vez aprovado o laudo de avaliação, efetivar-se-á a cisão, cabendo aos administradores das sociedades envolvidas o arquivamento dos respectivos atos e a sua publicação, quando couber (BRASIL, 2001).

Para o arquivamento dos atos de cisão parcial (Art. 21, IN/SRF n. 88/2001), além dos documentos formalmente exigidos, são necessários: a) a ata da assembleia geral extraordinária ou a alteração contratual da sociedade cindida que aprovou a operação, com a justificação e o protocolo; b) a ata de assembleia geral extraordinária ou a alteração contratual de cada sociedade que absorverá parcela do patrimônio da cindida, com a justificação, o protocolo, o laudo de avaliação e o aumento de capital (BRASIL, 2001).

Os pedidos de arquivamento dos atos de transformação de tipo jurídico, incorporação, fusão e cisão de sociedades serão instruídos com (Art. 24, IN/SRF n. 88/2001): a) Certidão de Quitação de Tributos e Contribuições Federais, para com a Fazenda Nacional, emitida pela Secretaria da Receita Federal; b) Certidão Negativa de Débito (CND), fornecida pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS); c) Certificado de Regularidade do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), expedido pela Caixa Econômica Federal; d) Certidão Negativa de Inscrição de Dívida Ativa da União, fornecida pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (BRASIL, 2001).

2.3 Lucro real e lucro presumido

A expressão lucro real significa o próprio lucro tributável, para fins da legislação do imposto de renda, distinto do lucro líquido apurado contabilmente.

O art. 247 do RIR/1999 define lucro real como o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais (BRASIL, 1999).

O lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real.

A Lei 9.249/1995 relata que a opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido é manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (BRASIL, 1995).

Estão autorizadas a optar pela tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas que, não estando obrigadas ao regime de tributação pelo lucro real, tenham auferido, no ano-calendário anterior, receita total igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais)⁴, R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), a partir de 2014⁵ (BRASIL, 1998; BRASIL, 2013).

Considera-se receita total o somatório da receita bruta de vendas, dos ganhos de capital, das demais receitas e dos resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade⁶ (BRASIL, 1995).

A base de cálculo do imposto e do adicional, decorrente da receita bruta, em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de presunção sobre a receita bruta auferida no período de apuração, obedecidas as demais disposições⁷ (BRASIL, 1995; BRASIL, 1996).

2.4 Arrendamento de bens e a dedutibilidade no lucro real

As pessoas jurídicas que contratam arrendamento de bens podem deduzir esses valores na base de cálculo do lucro real⁸ (BRASIL, 1999). São consideradas operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora⁹ (BRASIL, 1964).

Explicitamente, o artigo 356 do RIR/99, estabelece que os valores relativos às contraprestações pagas ou creditadas por força de contratos de arrendamento mercantil são considerados como custo ou despesa operacional dedutíveis na apuração do lucro real da arrendatária. Porém, o § 5º do Art. 356 (RIR/99), estabelece que as contraprestações de arrendamento mercantil

⁴Art. 13 da Lei nº 9.718, de 1998.

⁵Lei nº 12.814/2013.

⁶Lei 9.249/1995

⁷Lei 9.249/1995, artigo 15; e Lei 9.430/1996, artigos 1º e 25, inciso I

⁸Art. 299, RIR/99

⁹Lei nº 4.506, de 1964, art. 47

somente sejam dedutíveis quando o bem arrendado estiver relacionado intrinsecamente com a produção e comercialização dos bens e serviços¹⁰ (BRASIL, 1995).

2.5 Considerações sobre o PIS e COFINS – Arrendamento

As empresas tributadas pelo lucro real (regra geral) estão submetidas ao regime de não cumulatividade de PIS e COFINS, ou seja, a legislação permite a geração de créditos em algumas operações de entrada de bens, serviços e insumos, para fazer frente aos débitos de PIS e COFINS que são calculados sobre a receita bruta da empresa. Neste sentido as despesas de arrendamento de bens estão contempladas como serviços que geram direito a créditos de PIS e COFINS (Art. 3º, Lei 10.833 de 2003). Porém, o legislador vedou o uso destes créditos quando os bens objeto de arrendamento já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica (BRASIL, 2003).

2.6 Considerações quanto ao ICMS sobre o imobilizado

A Lei Complementar nº 102/2000, em seu Art. 20, § 5º garante a geração de créditos de ICMS nas entradas de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente. Este crédito segue algumas regras, tais como: a) sua apropriação deve ser feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; b) em cada período de apuração do imposto, não será admitido o crédito, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo. O mesmo diploma legal estabelece que na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o crédito de ICMS referido (BRASIL, 2000).

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

¹⁰ Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso II

Este estudo tem o objetivo de demonstrar como as empresas podem obter economias fiscais segregando suas atividades de operação das atividades de administração patrimonial que pode ser considerado de natureza expositiva, descritiva, exploratória e estudo de caso.

A unidade de análise do presente trabalho é uma empresa do segmento de plásticos injetados, mais especificamente a área de controladoria da empresa, onde estão disponíveis os dados utilizados para a análise do planejamento tributário. Dois são os motivos principais da escolha desta empresa: primeiro, o fato da mesma não ter aplicado qualquer tipo de planejamento tributário nos últimos dez anos. Em segundo lugar, esta empresa possui bens em seu ativo permanente que podem ser objeto do planejamento tributário proposto neste estudo. Por simplificação a empresa será simplesmente denominada como <Z>.

A coleta de dados foi realizada através de contato pessoal do pesquisador com a área de controladoria da empresa, onde os dados foram disponibilizados e a análise de dados foi realizada com a interpretação dos conceitos teóricos e a formulação de quadros e tabelas para converter os dados em informações que permitissem a análise de possíveis economias fiscais.

O método de pesquisa do presente estudo está limitado à aplicação de um único estudo de caso, onde as conclusões não podem livremente serem correlacionadas com outras empresas. Outra limitação do estudo se concentra nos aspectos formais de registro de uma cisão parcial, bem como, de critérios de avaliação de bens, pontos que não são objeto específico do estudo.

4 APLICAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A proposta do planejamento tributário objeto deste estudo consiste em verter ativos de caráter permanente, classificados no imobilizado da empresa, via cisão parcial para uma segunda empresa, com posterior arrendamento destes bens à sua antiga proprietária.

A essência deste planejamento tributário está em que as empresas podem fazer escolhas na forma como pretendem organizar seu parque de máquinas operacionais. Se por um lado, as empresas podem comprar máquinas e equipamentos para a produção de seus bens e serviços, por outro lado, podem arrendar estes mesmos ativos.

O planejamento tributário aqui proposto parte da premissa de que as empresas podem livremente optar em verter seus ativos operacionais, via cisão parcial, para outra empresa com o mesmo controle societário.

Desta forma, a empresa operacional produzirá seus produtos e serviços mediante arrendamento de bens, e outra empresa fará a administração patrimonial destes bens. A empresa <Z> proprietária dos bens, objeto central do planejamento tributário, sofrerá uma cisão parcial, vertendo estes bens para uma empresa patrimonial que será denominada simplesmente como <P>.

Uma vez que, a empresa <Z> utilizará os mesmos bens via arrendamento operacional a ser contratado junto à empresa <P>, denominamos a empresa <Z> como empresa operacional e a empresa <P> como empresa de administração patrimonial.

A empresa <P> terá a mesma composição societária da empresa <Z>, porém, caso seja de interesse dos sócios da empresa <Z> essa poderá acrescentar outros sócios, o que pode ainda servir como uma outra linha de planejamento tributário e societário.

A empresa <Z> incorre em sua cisão parcial para verter para o patrimônio da empresa <P> um bem imóvel avaliado em R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) e vinte máquinas de injeção de plásticos avaliadas em R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais) cada uma (TABELA 1).

TABELA 1 – Bens objeto da cisão parcial

BEM	QT	AVALIAÇÃO	TOTAL	VIDA ÚTIL
Imóvel (Terreno e Construção)	1	R\$ 2.000.000,00	R\$ 2.000.000,00	25 anos
Máquinas de Injeção de Plásticos	20	R\$ 250.000,00	R\$ 5.000.000,00	12 anos

Fonte: Elaborada pelo autor a partir de dados da empresa <Z>.

Os bens, objeto da cisão parcial, constam na contabilidade da empresa pelos seguintes valores residuais (TABELA 2):

TABELA 2 – Posição contábil dos bens objeto da cisão parcial

BEM	QT	VALOR ORIGINAL	(-) DEPRECIACÃO	(=) VALOR RESIDUAL
Imóvel (Terreno e Construção)	1	R\$ 350.000,00		R\$ 350.000,00
Máquinas de Injeção de Plásticos	20	R\$ 5.600.000,00	R\$ 4.844.000,00	R\$ 756.000,00

Fonte: Elaborada pelo autor a partir de dados da empresa <Z>.

Para fins de análise tributária é importante observar que sobre estes bens já houve o aproveitamento da totalidade de créditos de PIS, de COFINS e de ICMS na empresa <Z>. Caso, estes créditos não tivessem sido integralmente utilizados, a empresa <Z> teria que abandonar os créditos e, portanto, considerar como uma perda na economia fiscal a ser calculada.

Outro ponto a ser considerado é que a empresa <Z> tem receita bruta anual superior a R\$ 80.000.000,00 (oitenta milhões de reais), portanto, está obrigada a apuração pelo lucro real.

Uma vez procedida à cisão parcial da empresa <Z>, os bens são vertidos para a empresa <P> que, por sua vez, arrenda os bens para o uso da empresa <Z>. O valor do arrendamento é determinado por arbitramento nos moldes praticados no mercado de locação de bens imóveis e de arrendamento de bens operacionais (TABELA 3).

TABELA 3 – Valores do arrendamento dos bens

BEM	QT	ARRENDAMENTO		
		INDIVIDUAL	MENSAL	ANUAL
Imóvel (Terreno e Construção)	1	R\$ 60.000,00	R\$ 60.000,00	R\$ 720.000,00
Máquinas de Injeção de Plásticos	20	R\$ 7.500,00	R\$ 150.000,00	R\$ 1.800.000,00
Total				R\$ 2.520.000,00

Fonte: Elaborada pelo autor a partir de dados da empresa <Z>.

Na empresa <Z> o valor do arrendamento anual gera uma economia fiscal (TABELA 4) anual de R\$ 856.800,00 (oitocentos e cinquenta e seis mil e oitocentos reais), uma vez que, é contabilizada como uma despesa operacional dedutível na apuração do lucro real.

TABELA 4 – Economia Fiscal gerada na empresa <Z>

Despesa de Arrendamento Anual	R\$ 2.520.000,00
Economia Fiscal gerada (34%)	R\$ 856.800,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

Por sua vez, na empresa <P>, o valor do arrendamento anual gera uma tributação a ser considerada (TABELA 5). Para que exista economia fiscal, a empresa <P> precisa estar na condição de optante pelo lucro presumido. O custo tributário apurado é de R\$ 344.676,00 (trezentos e quarenta e quatro mil, seiscentos e setenta e seis reais).

TABELA 5 – Custo Tributário na empresa <P>

Receita de Arrendamento Anual	%	R\$ 2.520.000,00
Lucro Presumido	32,00%	R\$ 806.400,00
IRPJ Incidente sobre o LP	15,00%	R\$ 120.960,00
IRPJ Adicional Incidente sobre o LP	10,00%	R\$ 56.640,00
CSLL Incidente sobre o LP	9,00%	R\$ 72.576,00
PIS Incidente sobre a Receita	0,75%	R\$ 18.900,00
Cofins Incidente sobre a Receita	3,00%	R\$ 75.600,00
Custo Tributário na empresa <P>		R\$ 344.676,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

Confrontando a economia fiscal gerada na empresa <Z> pelo uso das despesas de arrendamento na apuração do lucro real, com o custo tributário gerado na empresa <P> pelo cômputo dos valores de arrendamento como receitas da empresa de administração patrimonial, conclui-se que a economia fiscal gerada (TABELA 6) no planejamento é de R\$ 512.124,00 (quinhentos e doze mil, cento e vinte e quatro reais), representando 20,3 % do valor do arrendamento.

TABELA 6 – Economia Fiscal pelo planejamento tributário

Economia Fiscal gerada na empresa <Z>	R\$ 856.800,00
(-) Custo Tributário gerado na empresa <P>	R\$ 344.676,00
(=) Economia Fiscal pelo planejamento tributário	R\$ 512.124,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A carga tributária brasileira é uma das mais altas do planeta e com uma legislação extensa e complexa tornando de vital importância para as empresas o correto controle sobre a gestão de impostos. Este ponto somado à necessidade de minimização de qualquer custo visando melhores condições de competitividade estimula as empresas a fazerem estudos e planejamentos para obter o máximo de economias fiscais.

O estudo de natureza expositiva, descritiva e exploratória, usou um estudo de caso para cumprir com o objetivo de demonstrar como as empresas podem obter economias fiscais segregando suas atividades de operação das atividades de administração patrimonial. O caso apresentado

demonstrou a geração de economias fiscais da ordem de 20,3% sobre o valor do arrendamento dos bens. Este percentual representa um montante superior a quinhentos mil reais anuais, que pode representar um importante incremento no capital de giro da empresa estudada, ou novos investimentos. Considerando que no ano de 2012 esta empresa incorreu e pagou tributos federais da ordem de 900 mil reais, o valor calculado de 512 mil reais representa 57% de economia fiscal, caso o planejamento já estivesse em execução no ano de 2012. Este percentual dá conta do significado que este planejamento tributário pode ter para muitas empresas brasileiras.

Um ponto que pode ser levantado na análise deste estudo é a destinação dos recursos financeiros objeto da operação de arrendamento entre a empresa operacional e a empresa de administração patrimonial. Se a empresa operacional paga os recursos do arrendamento à empresa de administração patrimonial, estes recursos acabam por sangrar caixa da empresa operacional, ficando a liquidez destes recursos no caixa da empresa de administração patrimonial. Partindo da premissa de que estes recursos na empresa patrimonial foram tributados e forma o resultado contábil da mesma, uma alternativa é a distribuição destes recursos aos sócios como distribuição de lucros (isentos). Desta forma, os sócios da empresa de administração patrimonial podem aportar os recursos na empresa operacional na condição de adiantamento para futuro aumento de capital social. Com este procedimento fecha-se o ciclo financeiro e a empresa operacional pode desfrutar dos recursos financeiros novamente. Inclusive esta segunda etapa pode ser objeto de um novo planejamento tributário que pode ser alvo de nossos estudos ou de outros pesquisadores.

Desta forma, o estudo demonstra como as empresas podem utilizar o planejamento tributário como ferramenta na gestão reduzindo seus custos tributários, além de servir como base de pesquisa para futuros estudos acadêmicos.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei 6.404, de 1976**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 15 out. 2013.

_____. **Instrução normativa nº 88, de 2 de agosto de 2001**. Disponível em: <http://www.jucesp.fazenda.sp.gov.br/downloads/IN_88.pdf>. Acesso em: 15 out. 2013.

_____. **Lei 10.406, de 2002.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 15 out. 2013.

_____. **Lei 9.249, de 1995.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 15 out. 2013.

_____. **Lei complementar nº 102, de 11 de julho de 2000.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp102.htm>. Acesso em: 16 out. 2013.

_____. **Lei nº 4.506, de 1964.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 15 out. 2013.

_____. **Lei nº 9.718, de 1998.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/default.htm>>. Acesso em: 15 out. 2013.

_____. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm> Acesso em: 15 out. 2013.

_____. **Lei nº 12.814, de 2013.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm> . Acesso em: 15 out. 2013.

_____. **RIR/1999.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 15 out. 2013.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento tributário na pratica.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DÓRIA, Antonio Roberto Sampaio. **Elisão e evasão fiscal.** São Paulo: Livraria dos Advogados, 1971.

GOUVEIA, Fernando Henrique Câmara; AFONSO, Luís Eduardo. Uma análise das formas de remuneração dos sócios por meio do planejamento tributário. **Revista de Administração Mackenzie**, 2013, v. 14, p. 69.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO (IBPT). **Estudo concluído pelo IBPT pela arrecadação de R\$ 1 trilhão.** Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br/>> Acesso em: 06 set. 2013.

_____. **Estudo sobre a Carga Tributária/PIB X IDH**”. Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br/>> Acesso em: 06 set. 2013.

INTERESSES dos contribuintes são principal razão da arrecadação tributária. Disponível em: <<http://www.procuradorescentrooeste.com.br/arquivos/485>>. Acesso em: 06 set. 2013.

JANUZZI, Lidércio et al. Planejamento tributário. **Portal da Revista UNB Contábil**. Contabilidade, Gestão e Governança, 2009, v. 3

LATORRACA, Nilton. **Legislação tributária**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1979.

MÁXIMO, Welltom. Brasileiros sonegaram R\$ 300 bilhões em tributos neste ano. **Revista Exame**, n. 24 set. 2013. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/economia/noticias/brasileiros-sonegaram-r-300-bilhoes-em-tributos-neste-ano>>. Acesso em: 06 out. 2013.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual da contabilidade tributária**. 7. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2007.

Data recebimento do artigo: 25/10/2013
Data do aceite de publicação: 14/11/2013