

O IMPACTO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM DROGARIAS NA APURAÇÃO DO PIS/PASEP E COFINS

THE IMPACT OF TAX PLANNING ON DRUGS IN THE CALCULATION OF PIS / PASEP AND COFINS

JOÃO ALVES FREIRE¹, WILLIAM SILVA CARMO², DORACI BATISTA DE
TOLEDO MANGUCI³

RESUMO

O presente artigo foi desenvolvido com desígnio de evidenciar o impacto do planejamento tributário na apuração das Contribuições Federais, Programa de Integração Social (PIS); Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); utilizando do estudo de caso de uma drogaria, para o qual se faz necessário obter conhecimento técnico e específico da área, uma vez que, para empresas deste setor aplicam-se benefícios fiscais tais como: alíquota zero, suspensão e monofásicos. O objetivo é realizar uma análise comparativa entre o regime cumulativo e não cumulativo do PIS/PASEP e COFINS nos anos de 2018 e 2019. A metodologia utilizada foi, estudo de caso de uma drogaria com matriz no Mato Grosso e uma filial no Estado do Pará. A drogaria em estudo, estava no regime cumulativo no exercício de 2018, ao trocar em 2019 para o não cumulativo não aproveitou dos créditos para pagamento do PIS/PASEP e COFINS. Considerando que a mesma não se beneficiou dos créditos permitido em lei e recolheu débitos a maior durante o exercício de 2019 aplicando a alíquota de 1,65% para o PIS/PASEP e 7,60% para o COFINS sobre as vendas e ainda, não aplicou as mesmas alíquotas sobre as mercadorias adquiridas para revenda para tomar os créditos.

Palavras-chave: Planejamento Tributário, Drogarias, Regime cumulativo e não cumulativo.

ABSTRACT

This article was developed with the aim of highlighting the impact of tax planning on the calculation of Federal Contributions, the Social Integration Program (PIS); Formation of the Civil Servant's Assets (PASEP) and Contribution to the Financing of Social Security (COFINS); using the case study of a drugstore, for which it is necessary to obtain technical and specific knowledge of the area, since, for companies in this sector, tax benefits are applied such as: zero rate, suspension and single-phase. The objective is to carry out a comparative analysis between the cumulative and non-cumulative regime of PIS / PASEP and COFINS in the years 2018 and 2019. The methodology used was a case study of a drugstore with headquarters in Mato Grosso and a branch in the State of Pará. The drugstore under study was on a cumulative basis in 2018, when switching to non-cumulative in 2019, it did not take advantage of the credits for payment of PIS / PASEP and COFINS. Considering that it did not benefit from the credits allowed by law and collected overdue debts during the year of 2019 applying the rate of 1.65% for PIS / PASEP and 7.60% for COFINS on sales and still, no applied the same rates on the goods purchased for resale to take the credits.

Keywords: Tax Planning. Drugstores. Cumulative and non-cumulative regime.

¹ Graduando do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade Unida de Campinas FacUnicamps. e-mail: jpfreyreh0403@gmail.com

² Graduando do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade Unida de Campinas FacUnicamps. e-mail: carmowilliam2020@gmail.com

³ Mestre em serviço social pela Pontifícia Universidade Católica-PUC-GO. Professora da Faculdade Unida de Campinas FacUnicamps, toledo.sucesso@gmail.com.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como objetivo demonstrar o impacto do planejamento tributário em drogarias na apuração do PIS/PASEP E COFINS. Foi notado uma divergência em relação a arrecadação das contribuições federais. Percebe-se que, o sujeito passivo não usufruía os benefícios ao seu favor, assim, pagando um valor elevado, sendo que, o mesmo poderia ser reajustado em relação a aproveitamento de créditos sobre as mercadorias adquiridas para revendas e sobre o valor consumido de energia elétrica no estabelecimento da pessoa jurídica.

No exercício do ano de 2018 a empresa em questão encontrava-se no regime tributário lucro presumido. Para o ano de 2019 optou pelo lucro real, exercício onde a empresa em questão não se beneficiou dos créditos a qual fazia jus para a apuração das contribuições PIS/PASEP e COFINS. Créditos esses, poderiam ter diminuído em até 88% do valor das contribuições que foram recolhidos, de forma que minimizasse custos da empresa.

Como método de trabalho, foram analisadas as notas fiscais de compras e planilhas, livros e artigos científicos

Sendo assim, o objetivo é evidenciar a imensa necessidade que o empresário conte com um profissional contábil, para executar o planejamento, estudar e controlar de forma específica e mais benéfica o regime tributário para o recolhimento dos impostos da pessoa jurídica. De modo a evitar o recolhimento a maior ou a menor dos tributos, observando a aplicação correta da legislação tributária para que a empresa faça jus aos benefícios que lhe são garantidos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A pesquisa divide-se em títulos, sendo o primeiro compreender a história e desenvolvimento dos tributos. No segundo título analisar as espécies de tributos. No terceiro título verificar o regime cumulativo. No quarto título entender o regime não cumulativo. No quinto título avaliar tributos monofásicos, sua alíquota zero e os produtos que encontram na modalidade de suspensão. No sexto título é último demonstrar o planejamento tributário.

2.1 Tributos: história e desenvolvimento

O tributo é algo que vem desde os primórdios da história da humanidade, a partir do momento que homem deixou a caverna e iniciou o acúmulo de riqueza.

Antes de Cristo já prevalecia o projeto de cobrança de tributos, conforme a passagem bíblica do antigo testamento, a riqueza do rei Salomão sofria tributação, dispõe o livro de Reis 1, capítulo 10 e versículos 15,

14 O peso do ouro que Salomão recebia anualmente era de vinte e três mil e trezentos quilos,

15 fora os impostos pagos por mercadores e comerciantes, por todos os reis da Arábia e pelos governadores do país.

Na antiguidade eram cobrados tributos sobre as vendas de escravos, os senhores feudais cobravam imposto dos camponeses como mérito de manter a riqueza do Império.

No Brasil, a história dos tributos iniciou com a chegada do Império de Portugal, conforme historiadores contam que, os portugueses estavam a caminho da Índia e por um erro nas caravelas, se perderam e chegaram ao Brasil.

A coroa portuguesa deu início a retirada abusiva da riqueza da região por meio de cobrança de tributos excessivos. Felipe dos Santos Freire e Joaquim José da Silva Xavier (o Tiradentes), se revoltaram e lutaram contra o sistema Portugal e foram executados e esquartejados.

No decorrer histórico, o Brasil declarou sua independência em 1822. Com a chegada da Família Real, trouxe uma série de mudanças econômicas e no desenvolvimento comercial.

Atualmente, temos o Código Tributário Nacional (CTN) criado em 1965, responsável por regular as relações entre o fisco e o contribuinte; A Constituição Federal trouxe as limitações aos entes para o poder de tributar, os tributos são responsáveis pela atividade financeira do estado, dessa forma, o CTN decorre da Constituição, estabelecendo a destinação dos tributos e regularizando sua atividade financeira, já que antigamente os portugueses levavam para fora toda arrecadação de impostos.

2.2 Espécies de Tributos

Para classificar os tipos de tributos é necessário obter o conceito de Tributo. Conforme a legislação tributária brasileira (CTN 1966), em seu artigo 3º dispõe que, Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo o valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Entretanto, tributo é prestação obrigatória instituída por lei, que não pode derivar de atos ilícitos cobrado pelo Estado. O tributo é uma prestação em dinheiro, uma vez que há a ocorrência do fato gerador nasce a obrigação do pagamento.

Os tributos dependem do princípio da legalidade, ou seja, somente são criados em decorrência de Lei. Neste sentido dispõe o artigo 145 da Constituição Federal de 1988(Carta Magna),

Art. 145 Constituição Federal 1988 (CF). A União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios instituir os seguintes tributos:

I – Impostos;

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III – contribuição de melhorias, decorrente de obras públicas.

A carta magna (do latim: “Grande Carta”), definiu em seu artigo 145, 03 (três) espécies de tributos que os entes federativos União, Estados, Distrito Federal e Municípios poderiam constituir, são elas os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, que também se sustenta a corrente doutrinária da teoria tripartida.

2.2.1 Imposto

O art. 16 do CTN, traz a definição de imposto, no mesmo sentido Eduardo Sabbag conceitua (2011, p. 400), “Imposto é tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa à vida do contribuinte, à sua atividade ou a seu patrimônio”.

Portanto, impostos são valores recolhidos ao governo através do sujeito passivo, o contribuinte, que por uma alguma razão, atingiu o fato gerador incidente da cobrança de impostos previstos em lei federal, estadual e municipal, que tem a destinação para o serviço

público, saúde, manutenção e desenvolvimento da educação, segurança pública, amparo ao trabalhador e realização de atividades tributárias.

Quadro 01: Lista de impostos (Federais; Estaduais e Municipais)

IMPOSTOS FEDERAIS - Artigos 153 e 154 CF	
Imposto sobre Importação	Imposto Residual
Imposto sobre Exportação	Imposto Extraordinário de Guerra - IEG
Imposto sobre a Renda	
Imposto sobre Produtos Industrializados	
Imposto sobre a Operações Financeiras	
Imposto Territorial Rural	
Imposto sobre Grandes Fortunas	
IMPOSTOS ESTADUAIS - Artigo 155 CF	
Imposto sobre a transmissão causas mortis e doação, de quaisquer bens ou direito (ITCMD)	
Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS)	
Imposto sobre propriedade de veículos automotores (IPVA)	
IMPOSTOS MUNICIPAIS - Artigo 156 CF	
Imposto sobre a propriedade territorial urbana (IPTU)	
Imposto sobre a transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição (ITBI)	
Imposto sobre os serviços de qualquer natureza - ISS	

Fonte: (BRASIL, 1988). Adaptado pelos autores.

A constituição federal definiu a competência de tributar a cada esfera do poder executivo, no Art. 153 e 154 da CF, trouxe os impostos federais; no Art. 155 os impostos estaduais e no Art. 156 os impostos municipais. Desta forma, a CF lei maior determinou a competência de tributar aos códigos tributários de cada esfera do governo legislar os impostos de sua competência, porém, jamais ferindo a lei maior.

2.2.2 Taxas

Taxa é uma espécie de tributo vinculado a ação estatal, seu fato gerador decorre do exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível conforme disposto na CF (1988) em seu Artigo 145, inciso II,

Art. 145 Constituição Federal 1988 (CF). A União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios instituir os seguintes tributos:

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

Segundo o doutrinador Sabbag (2011, p. 413), “a taxa é um tributo imediatamente vinculado à ação estatal, atrelando-se à atividade pública, e não ação do particular”.

Segundo o Artigo 77, do CTN, a legislação deixa evidente a atribuição às esferas do poder executivo ao poder da cobrança da taxa,

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Portanto, o fator gerador da taxa deriva da atividade do poder de polícia ou utilização de serviços públicos prestados ou colocado à disposição do contribuinte.

A taxa de polícia pode ser denominada também taxa de fiscalização, é realizada pelos diversos órgãos da administração tributária, tais como: taxa de alvará, fiscalização de anúncios, controle e fiscalização ambiental entre outros.

A taxa de serviço, apelidada de taxa de utilização é cobrada mediante prestação de um determinado serviço público específico ou divisível. Dispõe art.79, do CTN,

Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se:

I – utilizados pelo contribuinte:

a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título;

b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;

II – específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de unidade, ou de necessidades públicas;

III – divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários.

Em específico, se trata daquele que pode ser destacável em unidades independentes de utilização, permitindo-se identificar o sujeito passivo ou discriminar o usuário, com foco a um número determinado de pessoas. Divisível, é aquele passível de individualização de utilização individual pelo contribuinte, ou seja, é um tipo de serviço que traz benefícios somente à uma pessoa, como destinatário o órgão público. Portanto, temos como exemplos as

taxas citadas, sendo que na Segurança pública, evidencia-se a Limpeza pública; Iluminação pública e a Asfaltamento.

2.2.3 Contribuições de melhorias

As contribuições de melhorias estão posicionadas na carta magna (art. 145, III), e no Código Tributário Nacional (arts. 81 e 82), manifestando a competência de exigir o tributo dos proprietários de imóveis de bens imóveis que sofreram valorização devido à realização de uma obra pública. Dispõe a CF, art.145, inciso III, “Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (...) III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.” E ainda artigos 81 e 82 do CTN,

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Art. 82. A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes requisitos mínimos:

I – publicação prévia dos seguintes elementos:

- a) memorial descritivo do projeto;
- b) orçamento do custo da obra;
- c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;
- d) delimitação da zona beneficiada;
- e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas;

II – fixação de prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;

III – regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial.

§ 1º A contribuição relativa a cada imóvel será determinada pelo rateio da parcela do custo da obra a que se refere a alínea c, do inciso I, pelos imóveis situados na zona beneficiada em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

§ 2º Por ocasião do respectivo lançamento, cada contribuinte deverá ser notificado do montante da contribuição, da forma e dos prazos de seu pagamento e dos elementos que integram o respectivo cálculo.

Este trabalho irá dissertar sobre as contribuições sociais, no ramo das drogarias, apresentando as contribuições sociais de competência da União, que são eles: Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento Social (COFINS). Demonstrando como administrar esses tributos previstos na Constituição Federal de 1988, sua devida importância mediante ao recolhimento desses tributos para custear a Previdência

social, assistência social e a Saúde. Conforme o autor Mazza (2019, p. 736), “apesar desses dois tributos andarem juntos, foram criados em tempo e legislações diferentes”.

Em suma, o PIS foi criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970. Logo, a contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), foi criado pela Lei Complementar nº 8, de 03 de dezembro de 1970. E a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), criada pela Lei Complementar nº 70 de 1991, em substituição da antiga contribuição ao Finsocial.

Quanto ao PIS, seu objetivo segundo a Constituição Federal no Art. 239, tem como propósito, financiar o programa do seguro-desemprego e o abono salarial anual do PIS e 40% serão alocados para financiar programas de desenvolvimentos econômicos, através do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES).

Por outro lado, a fonte de arrecadação dessa contribuição ocorre em três modalidades: a primeira sobre as entidades com fins lucrativos, que incide sobre o faturamento no caso do regime cumulativo e sobre as receitas auferidas, menos a dedução dos devidos créditos; a segunda modalidade de arrecadação refere-se às entidades sem fins lucrativos, que recolhe esse tributo sobre a folha de pagamento, aplicando a alíquota de 1%; e a terceira não menos essencial para o fisco, incide sobre a Importação.

A COFINS tem como objetivo financiar a Previdência social, que consiste em amparar e proteger os trabalhadores e seus dependentes legais e oferecer assistência financeira quando o indivíduo se encontrar em situação de incapacidade de exercer seu trabalho por motivo de doença ou acidente. Também financia a Assistência Social que tem como propósito a proteção social à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice, a integração ao mercado do trabalho, a habilitação e reabilitação das pessoas com deficiências, amparo as crianças e adolescentes carentes, a garantia de um salário mínimo mensal em forma de benefício às pessoas com deficiências e aos idosos, que não comprovarem meios de manter o mínimo de dignidade humana, conforme a Lei Nº. 12.435 de 06 de julho de 2011, no seu Artigo 2º.

Temos a contribuição do COFINS destinado à Saúde, conforme a Carta Magna de 1988 no Artigo 196, “a saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.”

Em suma, é claro que a saúde não se sustenta somente pela parcela de contribuição da COFINS, a Constituição Federal menciona também a parcela de outros meios e a participação

e a obrigação do Estados e os Municípios. Temos atuante no Brasil, o Sistema único de Saúde (SUS), uns dos maiores conceitos de saúde pública do mundo, que visa garantir a qualidade de saúde da população brasileira dentro dos seus limites.

Para apuração dessas contribuições sociais PIS/PASEP e COFINS tem duas modalidades de recolhimento dessa contribuição: a primeira sobre o faturamento que está ligada ao regime cumulativo; já a segunda sobre as receitas auferidas das entidades com fins lucrativos se conecta ao regime não cumulativo.

2.3 Regime Cumulativo

O dispositivo legal do regime cumulativo é a Lei Nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 e suas alterações que orientam a contribuição para o PIS/PASEP e COFINS. Empresas que tributam pelo regime cumulativo são as optantes do regime tributário lucro presumido. Porém, a lei estabelece algumas atividades, mesmo sendo optante pelo lucro real, utiliza o regime cumulativo para recolher PIS/PASEP e COFINS.

Porquanto, a base legal traz em sua interpretação que, o imposto vai incidir sobre o faturamento, a receita bruta, que compreende: o produto da venda de bens nas operações de conta própria; o preço da prestação de serviços em geral; o resultado auferido nas operações de conta alheia; e as receitas da atividades ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas anteriormente, pois, a Receita bruta será diminuída de devoluções e vendas canceladas, descontos concedidos incondicional, tributos sobre ela incidentes, e valores decorrentes do ajuste a valor presente, conforme decreto de lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, no artigo 12. Com a alíquota de 0,65% para PIS/PASEP e 3% para COFINS, ressaltando que, tratando desses impostos temos a legislação dos produtos monofásicos, suspensão e alíquotas zero.

Em consonância com a legislação, é necessário fazer essa segregação de receitas para encontrar a base tributável. Como o próprio nome, já leva a entender que esses tributos se acumulam, para melhor exemplificar, podemos compreender esse regime como o efeito cascata. A cada cadeia que o produto passar, irá tributar PIS/PASEP e CONFINS.

Uma vez que, a indústria vende, recolhe o tributo; atacadista vende, recolhe o seu tributo; varejista vende, recolhe seu tributo. Esse regime não concede o direito de aproveitamento de crédito pagos na transição anterior. Os tributos são recolhidos no DARF (Documento de

Arrecadação de Receitas Federais) no código de receita 8109 para o PIS/PASEP e 2172 para a COFINS.

2.4 Regime Não Cumulativo

O regime não cumulativo tem sua legalidade garantida em duas fontes primárias criada em 2002 e 2003, depois de várias discursões sobre o efeito cumulativo ou melhor explicando, o efeito cascata comentando acima. A base legal pela lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que vem tratar a cobrança não cumulativa do PIS e do PASEP, sancionada pelo ex-Presidente Fernando Henrique Cardoso e a Lei Nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que esclarece a cobrança não cumulativa da COFINS, sancionada pelo Ex-Presidente Luiz Inácio Lula da Silva.

Deste modo, quais empresas estão sujeitas a esse regime? Aquelas que são optantes do regime tributário lucro real, com exceção das atividades econômicas, mesmo tributando o imposto renda e contribuição social, no lucro real a legislação exige que o recolhimento do PIS/PASEP e a COFINS sejam no regime cumulativo. Isto está ligado diretamente ao Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) da empresa, tem-se casos de ter regime misto de apuração desses tributos (PIS/PASEPCOFINS).

Também, ambas legislações esclarecem que o fator gerador desses tributos, são as receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, ao contrário do regime cumulativo, que incide sobre faturamento. E as devidas deduções para encontrar a base de cálculo e aplicar a alíquota e 1,65% para PIS/PASEP e 7,60% COFINS. Percebe-se que as alíquotas foram majoradas, nesse ponto, encontram-se os débitos do imposto sobre as receitas auferidas no mês.

Desta maneira, o regime não-cumulativo se diferencia, pois, o sujeito passivo poderá descontar os créditos calculados sobre as compras de mercadorias para revenda, bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação, aluguéis pagos à pessoa jurídica, valor das contraprestações de operação de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, compra para o imobilizado, edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, energia elétrica e dentro outros.

Paralelamente, sobre essas aquisições, aplica as alíquotas de 1,65% de PIS/PASEP e 7,60% DE COFINS, vamos encontrar o crédito a ser abatido do débito e encontramos o líquido de PIS/PASEP e COFINS, que deverão ser recolhidos na DARF (Documento de

Arrecadação de Receitas Federais), no código de receita 6912 para o PIS/PASEP e 5856 para a COFINS. Ressaltando que, não poderá haver aproveitamento de créditos os produtos sujeitos à alíquota zero, suspenso e monofásicos de PIS/PASEP e COFINS. O fator determinante é o Nomenclatura Comum da Mercosul (NCM) do produto. Encontrado no *site* da Receita Federal do Brasil, tem as tabelas discriminando os produtos que são alíquotas zero, monofásicos e suspenso, na página do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

2.5 Produtos Monofásicos, Alíquota Zero e Suspensão.

Se tratando dos tributos PIS/PASEP e a COFINS, a legislação tributária brasileira traz as algumas observações na arrecadação. Assim, instituiu os produtos que serão substituição tributária (os monofásicos), os que terão alíquota zero e os suspensos.

“O sistema de tributação monofásica é um tratamento tributário próprio e específico, previsto em relação ao PIS e à COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de determinados produtos, geralmente a fim de concentrar a tributação nas etapas de produção e importação, desonerando as etapas subsequentes de comercialização”. A arrecadação monofásica se concentra em uma única etapa, no fabricante e importação. Nessa única etapa são aplicadas alíquotas majoradas, que faz o recolhimento até o consumidor final.

Os produtos sujeitos à incidência monofásica de PIS e COFINS, sendo a gasolina e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e de gás natural, conforme a Lei nº 9.718/98, artigos 4º, incisos I a III, e 5º. Porém os produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, conforme traz na base legal (Lei nº 10.147/2000, artigo 1º, inciso I, alíneas "a" e "b"). Entretanto, ressalta-se que, estão incluídas no sistema monofásico as máquinas e veículos classificados nos códigos NCM 7309, 7310.29, 7612.90.12, 8424.81, 8429, 8430.69.90, 8432, 8433, 8434, 8435, 8436, 8437, 8701, 8702, 8703, 8704, 8705, 8706 e 8716.20.00 (Lei nº 10.485/2002, artigo 1º). Todavia, as autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485/2002, no caso de vendas para comerciante atacadista, ou varejista ou para consumidores, também fazem parte desse grupo.

Também nas apurações de PIS/PASE e COFINS tem-se os produtos com alíquota zero de tributação.” A alíquota zero deve ser compreendida como, um benefício expressamente previsto em lei, totalmente desvinculado dos benefícios de suspensão, imunidade, isenção ou

não incidência, visto que, ainda existe a incidência, observada a particularidade da redução a zero, ou seja, a alíquota incidente sobre a base de cálculo tributável será de 0%.

Atualmente, salvo disposições em leis, as alíquotas reduzidas a zero da Contribuição para o PIS e COFINS, estão previstas no artigo 28 da Lei nº 10.865/2004, e no artigo 1º da Lei nº 10.925/2004.

Conforme Lei Nº 10.925, de 23 de Julho De 2004, em seu Art. 1º, ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de: adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas.

Também os defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e matérias-primas; as sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológicos utilizados em sua produção; mais os corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI; os produtos classificados nos códigos 0713.33.19, 0713.33.29, 0713.33.99, 1006.20, 1006.30 e 1106.20 da TIPI; materiais agrícolas como inoculantes agrícolas produzidos a partir de bactérias fixadoras de nitrogênio, classificados no código 3002.90.99 da TIPI.

Juntamente com os produtos classificados no Código 3002.30 da TIPI, inclusive os insumos como farinha, grumos e sêmolos, grãos esmagados ou em flocos, de milho, classificados, nos códigos 1102.20, 1103.13 e 1104.19, pintos de 1 (um) dia classificados no código 0105.11 da TIPI.

Acrescentando aos produtos da categoria de alíquota zero de PIS e COFINS, os leites e seus derivados como exemplo: leite fluído pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, leite em pó, integral, semidesnatado ou desnatado, leite fermentado, bebidas e compostos lácteos e fórmulas infantis, assim definidas conforme previsão legal específica, destinados ao consumo humano ou utilizados na industrialização de produtos que se destinam ao consumo humano; seus provenientes como queijos tipo mozzarella, minas, prato, queijo de coalho, ricota, requeijão, queijo provolone, queijo parmesão, queijo fresco não maturado e queijo do reino; soro de leite fluído a ser empregado na industrialização de produtos destinados ao consumo humano.

Tem também a farinha de trigo classificada no código 1101.00.10 da Tipi; e trigo classificado na posição 10.01 da Tipi; e pré-misturas próprias para fabricação de pão comum e pão comum classificados, nos códigos 1901.20.00 e 1905.90.90. As massas classificadas na posição 19.02 da Tipi.

Além disso, carne bovina, suína, ovina, caprina e de aves e produtos de origem animal classificados nos seguintes códigos da Tipi: a) 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.2, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.10.1; b) 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 02.09 e 0210.1 e carne de frango classificada nos códigos 0210.99.00; c) 02.04 e miudezas comestíveis de ovinos e caprinos classificadas no código 0206.80.00 e também peixes e outros produtos classificados 03.02 da Tipi.

Como também o café, é classificado nos códigos 09.01 e 2101.1 da Tipi; e a açúcar classificado nos códigos 1701.14.00 e 1701.99.00 da Tipi; alimentos da cesta básica como óleo de soja classificado na posição 15.07 da Tipi e outros óleos vegetais classificados nas posições 15.08 a 15.14 da Tipi; a manteiga classificada no código 0405.10.00 da Tipi; igualmente margarina classificada no código 1517.10.00 da Tipi; os produtos de banho sabões de toucador classificados no código 3401.11.90 Ex. 01 da Tipi; e os produtos de higienização pessoal tipo bucal ou dentária classificados na posição 33.06 da Tipi; e também o papel higiênico classificado no código 4818.10.00 da Tipi.

Portanto, o Poder Executivo poderá regulamentar a aplicação das disposições deste artigo. § 4º Aplica-se a redução de alíquotas de que trata o caput também à receita bruta decorrente das saídas do estabelecimento industrial, na industrialização por conta e ordem de terceiros dos bens e produtos classificados nas posições 01.03, 01.05, 02.03, 02.06.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da Tipi.

Dessa forma, o governo federal dispõe sobre alguns produtos através do código NCM os terão alíquota zero, ou seja, não haverá cobrança desse tributo. Vale ressaltar que, os produtos com alíquota zero, as empresas tributadas pelo Regime Unificado Simples Nacional, não farão jus devido se tratar de benefício fiscal, conforme lei tal e Lei Complementar nº 123/2006 no seu artigo 24. “Art. 24. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal”.

A suspensão do PIS e da COFINS é um benefício aplicado em operações específicas, como, por exemplo, venda ou prestação de serviço a uma pessoa jurídica que possua regime especial, que estabeleça que somente as pessoas jurídicas previamente habilitadas ou co-

habilitadas poderão efetuar aquisições no mercado interno e importações amparadas pela suspensão do PIS e da COFINS.

O segmento agropecuário e agroindustrial também usufrui da suspensão de PIS e COFINS em algumas operações, devendo ser observadas as Leis que disciplinam a matéria (Lei nº 12.058/2009, artigo 32, Lei nº 12.350/2010, artigo 54, Lei nº 10.925/2004, artigo 9º).

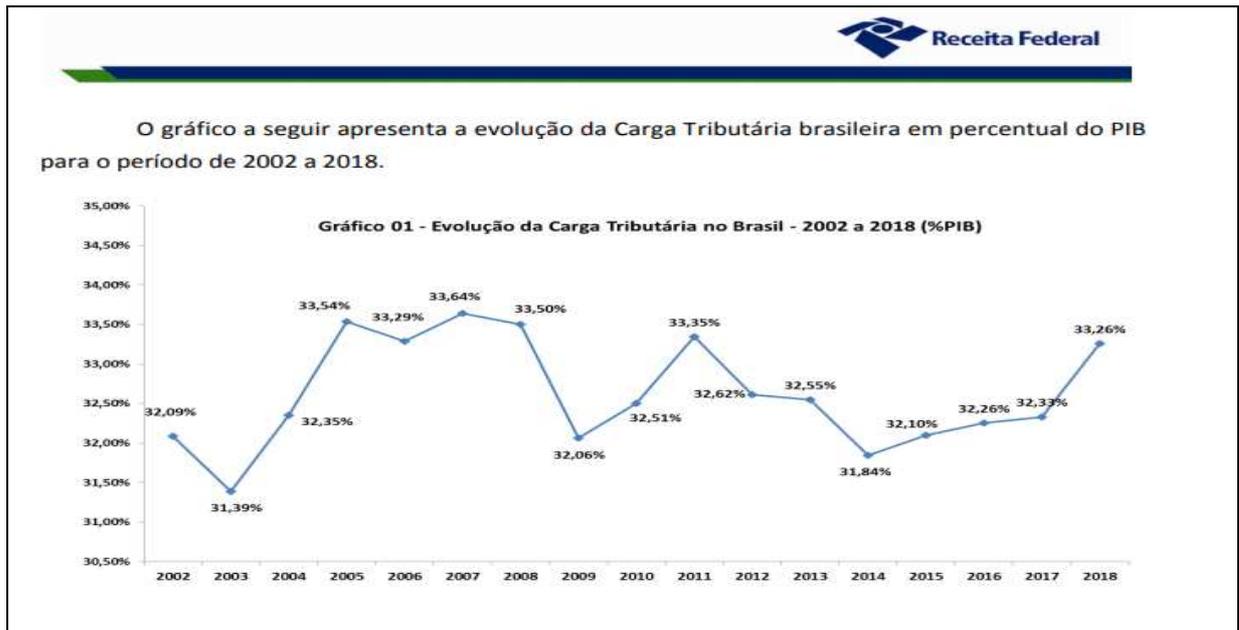
Em síntese, é de extrema importância realizar a segregação dessas receitas de forma criteriosa e eficiente para evitar do contribuinte recolher a maior ou a menor, inclusive detalhar de forma claro dentro do Escrituração Fiscal Digital (EF) – CONTRIBUIÇÕES. Afim de, evitar procedimento fiscal por não cumprir a correta obrigação acessória, que é o envio da declaração com os valores detalhados para o fisco (OLIVEIRA; GALLO, 2013, p. 348).

2.6 Planejamento Tributário

O planejamento tributário é uma estratégia de gestão com o objetivo reduzir a carga tributária das empresas. Em 2018 a carga tributária do país atingiu 33,26%, conforme estudo da Receita Federal do Brasil (RFB) e Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Diante de um percentual elevado, as empresas necessitam de uma ferramenta para antever e se planejar para incidência dos impostos.

A Figura 1 mostra a evolução da carga tributária de 2002 a 2018.

Figura 01: Evolução da Carga Tributária (2002 a 2018)



Fonte: RFB e IBGE. (Adaptado pelos autores).

No campo tributário, o planejamento consiste em estudar determinados métodos lícitos, para que a empresa possa se precaver, postergar e reduzir seus tributos antes do acontecimento do fator gerador. No campo tributário, o planejamento é por vezes considerado ilícito. O sujeito passivo subentende que o planejamento ocorre meio de sonegação fiscal. A respeito disso, tem dois pilares de diferenciação de planejamento tributário lícito (elisão fiscal) e o ilícito (evasão fiscal).

A elisão fiscal é método lícito de planejar o fato gerador do tributo antecipadamente, com o propósito de economizar no recolhimento dos tributos. Mazza (2019, p. 873) define que, “a elisão é realizada dentro dos limites autorizados pelo ordenamento, não há como impedir ou proibir o contribuinte de buscar formas válidas de pagar menos tributo”.

Por outro lado, tem a evasão fiscal, que caracteriza fraude ou sonegação fiscal. Ou seja, são estratégias ilícitas de recolher menos tributos. Mazza (2019, p. 873) destaca que, “consiste na prática de uma conduta ilícita pelo sujeito passivo, normalmente após a ocorrência do fato gerador, visando frustrar intencionalmente o recolhimento do tributo”.

Além disso, a legislação traz quatro regimes tributários que o contribuinte pode adotar no início de cada exercício, que são eles: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Arbitrado de forma legal.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia do trabalho direcionado a um estudo de caso da Drogaria Beta (nome hipotético) porque não houve aproveitamento do crédito de PIS/PASEP e COFINS, com isso acarretando um pagamento a maior de impostos. O objetivo do trabalho visa em realizar levantamento dos créditos de PIS/PASEP e COFINS, sobre as mercadorias destinadas a revenda.

Quanto aos procedimentos para realização do trabalho houve a necessidade de elaboração de planilha, onde, descreve todas as mercadorias mensalmente para identificar através da característica, o produto e a Nomenclatura comum da Mercosul (NCM), para análise se caso o produto fará jus ao crédito.

Quanto a população, foram os bens adquiridos para vendas e modelo da pesquisa foi um estudo de caso. Quanto a amostra a coleta de dados estatísticos demonstrado em planilhas e análise de resultados consiste em diagnosticar o saldo de crédito não aproveitado sobre as mercadorias adquiridas no exercício de 2019.

A metodologia da pesquisa é de cunho bibliográfica, pautada em livros, artigos, leis, normas, o trabalho é qualitativo, conforme traz o autor (PRODANOW; FREITAS, 2013, p. 127-128), o método referenciado “sendo usado para analisar, apresentar e descobrir habilidades de pensamentos e de opiniões, tendo como centro o sujeito pensante, de maneira que usa os termos narrativas escritas ou faladas”, com um “método quantitativo usado para avaliar determinado problema através dos dados numéricos sendo o mesmo exposto por planilhas e tabela que geram dados informativos para a conclusão dos trabalhos em análise”.

O trabalho é de cunho exploratório, onde o foco são as descobertas através de um estudo que explora padrões, ideias e também as hipóteses, sendo que o objetivo é fazer testes e novas descobertas para confirmar as informações dadas. Logo, o autor Paulsen (2019), expressa o impacto do planejamento tributário por meio da ferramenta a elisão fiscal. O segundo autor a dissertar sobre o tema é o Sabbag (2011), que esclarece a doutrina tributária e seus conceitos, inclusive sua aplicabilidade.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O estudo de caso demonstrado traz como propósito a análise comparativa das contribuições sociais PIS e COFINS recolhidas em 2018, em que o regime tributário foi o lucro presumido, em 2019 lucro real. No exercício de 2019, ocorreu o equívoco de não considerar os créditos das contribuições sobre as mercadorias adquiridas para revendas, sendo que, o sujeito passivo recolheu a maior.

4.1 Estudo de Caso: Planejamento Tributário em Drogarias na Apuração do Pis/Pasep e Cofins

O trabalho tem como problemática o não aproveitamento de crédito de PIS/PASEP e COFINS de uma empresa da área de comércio farmacêutico (Drogaria sem manipulação de formas), com tributação no lucro real e no regime não-cumulativo para as Contribuições Sociais, sendo matriz e filial no ano corrido de 2019. Conforme a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a Lei Nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no seu artigo 3º permite descontar os créditos de bens adquiridos pela pessoa jurídica.

LEI Nº 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2002 e LEI Nº 10.833, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - Bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

II - Bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda

III - (VETADO)

IV - Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

X - Vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

Portanto, devido a farmácia ter realizado os recolhimentos das contribuições sociais no regime cumulativo (Lucro Presumido) em 2018, uma vez que, a alíquota de PIS/PASEP é de 0,65% e a COFINS de 3,00% e não faz jus aos créditos referentes aquisições de bens. Em 2019, realizou a opção pelo regime não-cumulativo para as contribuições sociais (Lucro Real), não se atentou à legislação e não se beneficiou dos créditos sobre os bens adquiridos

para revendas e aplicando alíquotas majoradas de 1,65% para PIS/PASEP e 7,60% sobre COFINS, sem aplicar o mesmo percentual sobre os bens adquiridos para revendas para tomar os créditos.

Sendo assim, o objetivo é realizar o levantamento do valor dos créditos não aproveitados no exercício de 2019, uma vez que, os créditos estão previstos em lei. Créditos esses, que deveriam ser utilizados para diminuir o débito que foi recolhido a maior. Quanto aos procedimentos foram analisadas todas as mercadorias, separando os produtos monofásicos, alíquota zero, devido estes produtos não fazerem jus ao crédito tributário.

Tabela 01: Exercício 2018 (Lucro Presumido - Regime Cumulativo)

EXERCÍCIO 2018 (LUCRO PRESUMIDO - REGIME CUMULATIVO)				
COMPETÊNCIA	FATURAMENTO	BASE DE PIS/COFINS	PIS/PASEP (A RECOLHER)	COFINS (A RECOLHER)
jan/18	R\$ 508.783,39	R\$ 113.994,98	R\$ 382,46	R\$ 1.765,20
fev/18	R\$ 496.800,26	R\$ 111.310,12	R\$ 343,06	R\$ 1.583,38
mar/18	R\$ 536.964,32	R\$ 120.309,04	R\$ 325,87	R\$ 1.503,07
abr/18	R\$ 547.536,69	R\$ 122.677,82	R\$ 441,76	R\$ 2.038,88
mai/18	R\$ 555.493,45	R\$ 124.460,56	R\$ 422,60	R\$ 1.950,48
jun/18	R\$ 566.759,18	R\$ 126.984,70	R\$ 451,25	R\$ 2.082,68
jul/18	R\$ 512.814,98	R\$ 114.898,28	R\$ 746,84	R\$ 3.446,95
ago/18	R\$ 744.734,29	R\$ 165.375,12	R\$ 1.074,94	R\$ 4.961,25
set/18	R\$ 765.800,29	R\$ 179.026,57	R\$ 1.163,67	R\$ 5.370,80
out/18	R\$ 852.624,27	R\$ 209.838,74	R\$ 1.363,95	R\$ 6.295,16
nov/18	R\$ 877.491,84	R\$ 202.763,31	R\$ 1.317,96	R\$ 6.082,90
dez/18	R\$ 890.566,83	R\$ 213.781,47	R\$ 1.389,58	R\$ 6.413,44
TOTAL	R\$ 7.856.369,76	R\$ 1.673.678,13	R\$ 9.423,94	R\$ 43.494,19

Fonte: Produção dos autores.

A primeira Tabela demonstra o exercício de 2018 no regime cumulativo, com faturamento mensal, a base de cálculo de PIS/PASEP e COFINS e os valores a recolher. A base de cálculo é diferente devido ter excluído os valores de produtos monofásicos, suspensão e alíquotas zero. Aplicando a alíquota de 0,65% para o PIS/PASEP e a alíquota de 3% para o COFINS, sobre a base de cálculo encontrada. Totalizando em 2018, um recolhimento de PIS/PASEP de R\$ 9.423,94 e a COFINS de R\$ 43.494,19.

Tabela 02: Exercício 2019 (Lucro Real - Regime Não Cumulativo)

EXERCÍCIO 2019 (LUCRO REAL - REGIME NÃO CUMULATIVO)				
COMPETÊNCIA	FATUTAMENTO	BASE DE PIS/COFINS	PIS/PASEP (A RECOLHER)	COFINS (A RECOLHER)
jan/19	R\$ 883.993,05	R\$ 216.322,17	R\$ 3.569,32	R\$ 16.440,48
fev/19	R\$ 856.957,41	R\$ 207.557,85	R\$ 3.424,70	R\$ 15.774,40
mar/19	R\$ 968.337,40	R\$ 232.809,16	R\$ 3.841,35	R\$ 17.693,50
abr/19	R\$ 1.034.703,88	R\$ 254.239,90	R\$ 4.194,96	R\$ 19.322,23
mai/19	R\$ 1.180.632,63	R\$ 280.489,55	R\$ 4.628,08	R\$ 21.317,21
jun/19	R\$ 1.051.764,59	R\$ 244.923,71	R\$ 4.041,24	R\$ 18.614,20
jul/19	R\$ 1.211.661,09	R\$ 274.994,45	R\$ 4.537,41	R\$ 20.899,58
ago/19	R\$ 1.233.359,41	R\$ 292.631,06	R\$ 4.828,41	R\$ 22.239,96
set/19	R\$ 1.148.669,36	R\$ 273.357,55	R\$ 4.510,40	R\$ 20.775,17
out/19	R\$ 1.155.365,77	R\$ 275.261,23	R\$ 4.541,81	R\$ 20.919,85
nov/19	R\$ 1.182.942,28	R\$ 283.283,66	R\$ 4.674,18	R\$ 21.529,56
dez/19	R\$ 1.232.233,99	R\$ 271.922,82	R\$ 4.486,73	R\$ 20.666,13
TOTAL	R\$ 13.140.620,86	R\$ 3.107.793,11	R\$ 51.278,59	R\$ 236.192,28

Fonte: Produção dos autores.

A segunda Tabela evidencia o exercício de 2019 no regime não-cumulativo, da mesma forma com faturamento mensal, base de cálculos de PIS/PASEP e COFINS e os valores a recolher. Dos valores das receitas auferidas foram deduzidos os valores de produtos com incidência monofásicas, alíquota zero e suspenso e encontrado a base de cálculo das contribuições sociais.

Aplicando alíquota de 1,65% para o PIS/PASEP e 7,60% para o COFINS e encontrados os débitos das contribuições sociais. Dentro desses valores a recolher eram para ser deduzidos os créditos, sendo assim, o sujeito passivo recolheu a maior no exercício de 2019. Totalizando em 2019, um recolhimento de PIS/PASEP de R\$ 51.278,59 e a COFINS de R\$ 236.192,28. Considerando que o faturamento e base de cálculos tiveram aumento de um exercício para o outro, porém as contribuições tiveram aumento muito relevante PIS/PASEP de 544% e a COFINS de 543%.

As informações coletadas acima foram extraídas do sistema contábil da empresa, com permissão do contador responsável. Com ocultação da razão social da empresa, com propósito de preservar a imagem e informações pertinentes. Acato do princípio da ética profissional.

4.1.1 Drogeria Beta (Matriz + Filial) - Recuperação de Crédito de Pis/Pasep e Cofins

O levantamento dos créditos decorrente PIS/PASEP e COFINS no exercício de 2019, da drogaria apresentada, na primeira coluna tem-se a identificação da drogaria, que é a Matriz

e filial. A segunda tem-se a competência referente ao mês. A terceira é composta pelo total da compra do mês. A quarta é a base para aplicar alíquota do PIS/PASEP DE 1,65% e a COFINS de 7,60%.

Portanto, alguns produtos não concedem o direito de aproveitar os créditos, devido alíquota zero, monofásicos e suspenso de PIS/PASEP E COFINS; precisa-se analisar o Código de Substituição Tributária (CST) através da Nomenclatura Comum da Mercosul (NCM), se aquele produto é tributável, se sim, o CST de entrada será 50 (Operação com Direito a Crédito) e de saída 01 (Operação Tributável com Alíquota Básica) desses produtos serão permitidos tomar os créditos.

Porém, se o produto for alíquota zero o CST da entrada será o 73 (Operação de Aquisição a Alíquota Zero) e a saída desse produto com CST 06 (Operação Tributável a Alíquota Zero); os produtos monofásicos o CST de entrada será 70 (Operação de Aquisição sem Direito a Crédito) e a saída será CST 04 (Operação Tributável Monofásica – Revenda a Alíquota Zero); os produtos suspenso o CST de entrada será 72 (Operação de Aquisição com Suspensão) e saída 09 (Operação com Suspensão da Contribuição).

Dessa maneira, os produtos que são suspensos, alíquota zero e monofásicos não concedem ao sujeito passivo o direito de tomar os créditos das contribuições sociais. Devido na operação anterior não ter ocorrido o recolhimento desta. Em vista disso, não é apropriado aplicar as alíquotas diretamente sobre o total das compras, é necessário realizar a segregação.

Tabela 03: Levantamentos dos créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre as mercadorias adquiridas para revenda no exercício de 2019 na drogaria matriz.

	COMPETÊNCIA	COMPRAS	BASE (CST 50)	CRÉDITO -PIS/PASEP	CRÉDITO COFINS
MATRIZ	jan/19	R\$ 233.022,37	R\$ 74.173,31	R\$ 1.223,86	R\$ 5.637,17
	fev/19	R\$ 183.372,07	R\$ 40.506,50	R\$ 668,36	R\$ 3.078,49
	mar/19	R\$ 245.300,71	R\$ 77.796,54	R\$ 1.283,64	R\$ 5.912,54
	abr/19	R\$ 282.484,33	R\$ 84.181,57	R\$ 1.389,00	R\$ 6.397,80
	mai/19	R\$ 263.600,23	R\$ 66.426,96	R\$ 1.096,04	R\$ 5.048,45
	jun/19	R\$ 263.075,34	R\$ 85.000,80	R\$ 1.402,51	R\$ 6.460,06
	jul/19	R\$ 255.416,37	R\$ 59.411,81	R\$ 980,29	R\$ 4.515,30
	ago/19	R\$ 358.176,86	R\$ 101.173,47	R\$ 1.669,36	R\$ 7.689,18
	set/19	R\$ 255.411,96	R\$ 68.542,36	R\$ 1.130,95	R\$ 5.209,22
	out/19	R\$ 308.799,45	R\$ 81.336,67	R\$ 1.342,06	R\$ 6.181,59
	nov/19	R\$ 263.344,54	R\$ 55.864,43	R\$ 921,76	R\$ 4.245,70
	dez/19	R\$ 243.434,58	R\$ 64.741,12	R\$ 1.068,23	R\$ 4.920,33
	TOTAL	R\$ 3.155.438,81	R\$ 859.155,54	R\$ 14.176,07	R\$ 65.295,82

Fonte: Produção dos autores.

Por exemplo, na Tabela 3 (drogaria matriz) são demonstrados o total das compras e a base de cálculo das contribuições sociais. Sobre os valores das compras foram excluídos os produtos monofásicos e alíquota zero e sobre a base que são os produtos que permitem tomar os créditos, aplicam-se as alíquotas de 1,65% para PIS/PASEP e 7,60% para a COFINS.

Tabela 04: Levantamentos dos créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre as mercadorias adquiridas para revenda no exercício de 2019 na drogaria filial.

FILIAL	COMPETÊNCIA	COMPRAS	BASE (CST 50)	CREDITO PIS/PASEP	COFINS
	jan/19	R\$ 466.778,07	R\$ 115.357,27	R\$ 1.903,39	R\$ 8.767,15
	fev/19	R\$ 354.036,80	R\$ 75.870,21	R\$ 1.251,86	R\$ 5.766,14
	mar/19	R\$ 437.185,37	R\$ 125.266,02	R\$ 2.066,89	R\$ 9.520,22
	abr/19	R\$ 594.461,81	R\$ 156.423,66	R\$ 2.580,99	R\$ 11.888,20
	mai/19	R\$ 602.890,62	R\$ 159.646,07	R\$ 2.634,16	R\$ 12.133,10
	jun/19	R\$ 480.715,35	R\$ 129.790,91	R\$ 2.141,55	R\$ 9.864,11
	jul/19	R\$ 550.585,52	R\$ 122.263,12	R\$ 2.017,34	R\$ 9.292,00
	ago/19	R\$ 726.636,00	R\$ 171.564,23	R\$ 2.830,81	R\$ 13.038,88
	set/19	R\$ 541.347,74	R\$ 130.530,48	R\$ 2.153,75	R\$ 9.920,32
	out/19	R\$ 649.649,57	R\$ 152.180,98	R\$ 2.510,99	R\$ 11.565,75
	nov/19	R\$ 559.092,74	R\$ 124.747,53	R\$ 2.058,33	R\$ 9.480,81
dez/19	R\$ 534.507,20	R\$ 157.773,72	R\$ 2.603,27	R\$ 11.990,80	
TOTAL	R\$ 6.497.886,79	R\$ 1.621.414,20	R\$ 26.753,33	R\$ 123.227,48	

Fonte: Produção dos autores.

Por exemplo, na Tabela 4 (drogaria filial) são demonstrados o total das compras e a base de cálculo das contribuições sociais. Sobre os valores das compras foram excluídos os produtos monofásicos e alíquota zero e sobre a base que são os produtos que permitem tomar os créditos, aplicam-se as alíquotas de 1,65% para PIS/PASEP e 7,60% para a COFINS.

Tabela 05: Consolidação Matriz e Filial conforme tabela 03 e 04.

Consolidação Matriz e Filial (crédito consolidado)		
COMPETÊNCIA	PIS/PASEP	COFINS
jan/19	R\$ 3.127,25	R\$ 14.404,32
fev/19	R\$ 1.920,22	R\$ 8.844,63
mar/19	R\$ 3.350,53	R\$ 15.432,75
abr/19	R\$ 3.969,99	R\$ 18.286,00
mai/19	R\$ 3.730,20	R\$ 17.181,55
jun/19	R\$ 3.544,06	R\$ 16.324,17
jul/19	R\$ 2.997,64	R\$ 13.807,29
ago/19	R\$ 4.500,17	R\$ 20.728,07
set/19	R\$ 3.284,70	R\$ 15.129,54
out/19	R\$ 3.853,04	R\$ 17.747,34
nov/19	R\$ 2.980,10	R\$ 13.726,51
dez/19	R\$ 3.671,49	R\$ 16.911,13
TOTAL	R\$ 40.929,40	R\$ 188.523,30

Fonte: Produção dos autores.

Conforme Tabela 5 apresenta-se de forma consolidada os créditos, devidos os impostos federais o recolhimento é concentrado somente na matriz. Total de crédito de PIS/PASEP de R\$ 40.929,40 (quarenta mil, novecentos e vinte nove reais e quarenta centavos) e COFINS de R\$ 188.523,30 não aproveitados (Cento e oitenta e oito mil, quinhentos e vinte três mil e trinta centavos).

Tendo esse saldo de crédito, a empresa terá que retificar todas as Escrituração Fiscal Digital (EFD) e também a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) para evidenciar os créditos a Receita Federal. E solicitar através do Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PERDCOMP), que é regulamentado pela Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, no seu Art. 54. “O pedido de ressarcimento dos saldos de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS poderá ser efetuado somente para créditos apurados até 5 (cinco) anos anteriores contados da data do pedido”.

Tabela 06: Apuração do PIS/PASEP fazendo jus aos créditos das mercadorias para vendas e deduzindo do debito a recolher, restando ao saldo real a recolher.

APURAÇÃO DE PIS/PASEP					
COMPETÊNCIA	CRÉDITO		DEBITO		SALDO A RECOLHER
jan/19	R\$	3.127,25	R\$	3.569,32	R\$ 442,07
fev/19	R\$	1.920,22	R\$	3.424,70	R\$ 1.504,48
mar/19	R\$	3.350,53	R\$	3.841,35	R\$ 490,82
abr/19	R\$	3.969,99	R\$	4.194,96	R\$ 224,97
mai/19	R\$	3.730,20	R\$	4.628,08	R\$ 897,88
jun/19	R\$	3.544,06	R\$	4.041,24	R\$ 497,18
jul/19	R\$	2.997,64	R\$	4.537,41	R\$ 1.539,77
ago/19	R\$	4.500,17	R\$	4.828,41	R\$ 328,24
set/19	R\$	3.284,70	R\$	4.510,40	R\$ 1.225,70
out/19	R\$	3.853,04	R\$	4.541,81	R\$ 688,77
nov/19	R\$	2.980,10	R\$	4.674,18	R\$ 1.694,08
dez/19	R\$	3.671,49	R\$	4.486,73	R\$ 815,24
TOTAL	R\$	40.929,40	R\$	51.278,59	R\$ 10.349,19
			VALOR RECOLHIDO		VALOR DEVIDO

Fonte: Produção dos autores.

Na Tabela 6 apresenta-se a apuração do mensal do PIS/PASEP. No mês de janeiro de 2019, teve uma débito de R\$ 3.569,32 e um crédito de R\$ 3.127,27. Subtraiu-se o crédito do débito e restou um saldo a recolher de R\$ 442,07 e assim sucessivamente para os próximos meses subsequentes. O episódio, no fato que a drogaria não abateu créditos de suas compras, e recolheu a maior durante todo o exercício. Houve recolhimento de R\$ 51.278,59, sendo que

o valor devido considerando os créditos das compras e de R\$ 10.349,19. Ficando saldo de crédito de R\$ 40.929,40 a restituir, a compensar.

Tabela 07: Apuração do COFINS aproveitando os créditos das mercadorias para vendas e deduzindo do débito a recolher, restando ao saldo real a recolher.

APURAÇÃO COFINS					
COMPETÊNCIA	CRÉDITO		DEBITO		SALDO A RECOLHER
jan/19	R\$	14.404,32	R\$	16.440,48	R\$ 2.036,16
fev/19	R\$	8.844,63	R\$	15.774,40	R\$ 6.929,77
mar/19	R\$	15.432,75	R\$	17.693,50	R\$ 2.260,75
abr/19	R\$	18.286,00	R\$	19.322,23	R\$ 1.036,23
mai/19	R\$	17.181,55	R\$	21.317,21	R\$ 4.135,66
jun/19	R\$	16.324,17	R\$	18.614,20	R\$ 2.290,03
jul/19	R\$	13.807,29	R\$	20.899,58	R\$ 7.092,29
ago/19	R\$	20.728,07	R\$	22.239,96	R\$ 1.511,89
set/19	R\$	15.129,54	R\$	20.775,17	R\$ 5.645,63
out/19	R\$	17.747,34	R\$	20.919,85	R\$ 3.172,51
nov/19	R\$	13.726,51	R\$	21.529,56	R\$ 7.803,05
dez/19	R\$	16.911,13	R\$	20.666,13	R\$ 3.755,00
TOTAL	R\$	188.523,30	R\$	236.192,27	R\$ 47.668,97
			VALOR RECOLHIDO		VALOR DEVIDO

Fonte: Produção dos autores.

Na Tabela 7 tem-se a apuração mensal da COFINS. No mês de janeiro de 2019, teve um débito de R\$ 16.440,48 e um crédito de R\$ 14.404,32. Subtraímos o crédito do débito e restou um saldo a recolher de R\$ 2.036,16 e assim sucessivamente para os próximos meses subsequentes. O episódio, no fato que a drogaria não abateu os créditos de suas compras, e recolheu a maior durante todo o exercício. Houve recolhimento de R\$ 236.192,27, sendo que o valor devido considerando os créditos das compras e de R\$ 47.668,97. Ficando saldo de crédito de R\$ 188.523,30 a restituir, a compensar.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O foco deste trabalho demonstrou o impacto do planejamento tributário em drogarias na apuração do PIS/PASEP E COFINS. Foram analisados os produtos, isto é, bens adquiridos para revenda, para tal houve a elaboração de planilhas com base nas compras das mercadorias, a fim de verificar se o produto permite aproveitar os créditos conforme legislação da Receita Federal.

Diante disso, percebe-se como é primordial que empresários tenham um profissional Contábil atuante, sendo especialista em determinado na área comercial. Assim, o profissional

conhecedor dos benefícios fiscais se encontra apto a planejar o mais benéfico regime tributário para empresa. São analisados diversos itens na elaboração do planejamento, como a legislação em vigor, ramo da empresa, código do produto, vantagens e desvantagens nas tributações e a sua aplicabilidade.

Portanto, o objetivo em demonstrar o quão é o impacto o planejamento contábil tributário para favorecimento da empresa. A legislação tributária e suas normas são vastas, dependendo do Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) o fisco através de elisão, contém vários benefícios como os produtos com isenções de alíquotas, reduções da base de cálculo, alíquota zero, substituição tributária, produtos monofásicos. Para que a mesma possa utilizar como ferramenta de análise para reduzir impostos de forma lícita. Tendo em vista que, a enorme carga tributária no País, são uns dos principais fatores que afetam a continuidade das empresas.

Diante do presente estudo analisado, torna-se indiscutível o impacto do planejamento Contábil Tributário, sendo a principal ferramenta para a diminuição das cargas tributárias, garantindo de forma legal a redução dos impostos das empresas.

Em resumo, o planejamento Contábil Tributário é uma expressão que se encaixa devidamente nos padrões da contabilidade contemporânea. O profissional da Contabilidade tem esse método de buscar de formar lícita, ou seja, o menos oneroso para empresa. A falta de planejamento pode enquadrar a empresa em um regime tributário que vincule a empresa ao ponto de comprometer sua estabilidade. É necessário realizar um planejamento tributário com a visão muito crítica, pois são inúmeros fatores e condições a serem ponderadas. A fim de causar um impacto positivo ou negativo na saúde financeira da empresa.

Pesquisa sugerir estudo continuado na apuração de PIS/PASEP e COFINS nas drogarias optante do regime tributário diferenciado (Simples Nacional).

6 REFERÊNCIAS

BÍBLIAON. BIBLIA SAGRADA ONLINE. Versículos de 1 Reis 10 do livro de 1 Reis da Bíblia. Disponível em: <https://www.bibliaon.com/1_reis_10/> Acesso em: 27 jun. 2020.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <<http://www.presidencia.gov.br/>> Acesso em: 15 maio 2020.

BRASIL. LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm> Acesso em: 20 maio 2020.

BRASIL. LEI Nº 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637compilado.htm> Acesso em: 15 maio 2020.

BRASIL. LEI Nº 10.833, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/L10.833.htm> Acesso em: 10 jun. 2020.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em: <<http://www.presidencia.gov.br/>> Acesso em: 10 jun. 2020.

ECONET. A informação por completo. Disponível em: <<http://www.econeteditora.com.br/>> Acesso em: 25 mar. 2020

FACULDADE UNIDA DE CAMPINAS. Manual para Elaboração de Trabalhos Acadêmicos, Trabalhos de Conclusão de Curso – TCC e Relatórios de Estágios. Goiânia, 2016.

FACULDADE UNIDA DE CAMPINAS. Disponível em: <<https://viewer.bibliotecaa.binpar.com/viewer/9788595024052/49.>> Acesso em: 23 jun. 2020.

MAZZA, Alexandre. Manual de Direito Tributário. 5. ed. São Paulo, Saraiva Educação, 2019.

OLIVEIRA, Fabio Rodrigues E; GALLO, Mauro Fernando. SPED e Sistemas de Informação. São Paulo: Fiscosoft, 2013.

PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 10. ed. São Paulo, Saraiva Educação, 2019.

PRODONOV, Cleber Cristiano E.; FREITAS, Ernani Cesar. Metodologia do trabalho científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Solução de Consulta da Receita Federal nº 1.717, de 17 de julho de 2017. Disponível em:

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=84503&visao=anota>>
Acesso em: 26 jun. 2020

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga Tributária no Brasil** Disponível em:
<<http://www.receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-no-brasil-capa.>>
Acesso em: 26 jun. 2020.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SILVA, Vander Brusso. **Direito Tributário: Provas & Concursos**. São Paulo, Pilares, 2008.

YOUTUBE. **A História dos Tributos**. Disponível em:
<https://www.youtube.com/watch?v=EM_gruOGRn4.> Acesso em: 24 mar. 2020.