



Milena Kemerich Crema

**O IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO DO PIS E DA COFINS NA RECEITA
LÍQUIDA DAS EMPRESAS DE DIFERENTES SEGMENTOS DE UM GRUPO
ECONÔMICO DA REGIÃO CENTRAL DO RIO GRANDE DO SUL**

Santa Maria, RS

2021

Milena Kemerich Crema

**O IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO DO PIS E DA COFINS NA RECEITA
LIQUIDA DAS EMPRESAS DE DIFERENTES SEGMENTOS DE UM GRUPO
ECONÔMICO DA REGIÃO CENTRAL DO RIO GRANDE DO SUL**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana, como requisito parcial para obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

Orientadora: Jaqueline Carla Guse

Coorientador: Prof. Rogério Hauschildt

Santa Maria, RS

2021

Milena Kemerich Crema

**O IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO DO PIS E DA COFINS NA RECEITA
LÍQUIDA DAS EMPRESAS DE DIFERENTES SEGMENTOS DE UM GRUPO
ECONÔMICO DA REGIÃO CENTRAL DO RIO GRANDE DO SUL**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana, como requisito parcial para obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

Jaqueline Carla Guse - Orientadora

Bruna Faccin Camargo – Banca I

Liziane Alves de Oliveira – Banca II

Aprovado em ____ de _____ de 2021.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por ter me concedido a vida e ter me guiado até aqui. A minha mãe Elisa, que com seu amor e sua fé inabalável me deu forças para vencer a todos os obstáculos. Ao meu pai Vernei, por toda a confiança e amor, que mesmo não estando mais presente fisicamente está comigo espiritualmente me dando forças e acreditando sempre em mim.

Ao meu irmão Mauricio por todo o apoio e amor, a minha irmã Micheli, pelo incentivo de seguir a mesma área dela e por sempre ter acreditado que fosse possível. Ao meu namorado Luciano, por todas as palavras de conforto, por todo o amor e compreensão, aos meus colegas de trabalho, o meu imenso carinho por toda a contribuição durante a conclusão do trabalho.

A minha orientadora Prof^a Jaqueline Carla Guse e ao meu coorientador Prof^o Rogério Hauschildt, por toda orientação e apoio para que eu pudesse finalizar essa pesquisa. A Universidade Franciscana, por todo o suporte para a minha construção acadêmica.

E a todas as pessoas que acreditaram em mim e me apoiaram ao longo desses 5 longos anos, a minha eterna gratidão!

RESUMO

Entre os diversos tributos estudados na contabilidade tributária, encontram-se o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para Financiamentos da Seguridade Social (Cofins). O primeiro tributo foi criado pela Lei Complementar de número 7, de 7 de setembro de 1970, e a segunda foi instituída pela Lei Complementar número 70, de 30 de dezembro de 1991. Neste contexto, esta pesquisa teve como objetivo geral identificar o impacto da tributação do PIS e da Cofins na receita líquida de empresas de diferentes segmentos de um grupo econômico da região central do Rio Grande do Sul. Para tanto, realizou-se uma pesquisa descritiva, qualitativa, documental e estudo de caso, e nomeou-se as três empresas com Alfa, Beta e Gama. Os principais resultados encontrados foram que a operação de compra de arroz em casca da empresa Alfa e as compras para material de consumo da empresa Beta, são as que mais geram créditos de PIS e Cofins para o grupo. Conclui-se que devido ao crédito presumido que permite a recuperação do crédito na compra do arroz e as compras de material para revenda para que sejam prestados os serviços aos clientes, pode-se concluir também que a empresa Gama, mesmo não gerando créditos de PIS e Cofins gera resultados positivos para o grupo, assim como as demais empresas analisadas nessa pesquisa.

Palavras-chave: Tributação. PIS. Cofins.

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO | 8 |
| 2 REFERENCIAL TEÓRICO | 10 |
| 2.1 Contabilidade tributária | 10 |
| 2.2 Enquadramentos tributários | 10 |
| 2.2.1 Simples Nacional | 11 |
| 2.2.2 Lucro Presumido | 15 |
| 2.2.3 Lucro Real | 17 |
| 2.3 Programa de Integração Social – PIS | 19 |
| 2.4 Contribuição para financiamentos da seguridade social – Cofins | 20 |
| 2.5 Créditos | 20 |
| 2.6 Demais regimes de tributação sobre o PIS e a Cofins | 21 |
| 2.6.1 Incidência Monofásica | 21 |
| 2.6.2 Alíquota Zero | 22 |
| 2.6.3 Tributação sobre as Receitas Financeiras | 23 |
| 2.7 Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins | 23 |
| 2.8 Crédito Presumido | 24 |
| 3 METODOLOGIA | 25 |
| 3.1 Classificação da pesquisa | 25 |
| 3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise de dados | 26 |
| 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES | 28 |
| 4.1 Perfil das empresas participantes | 28 |
| 4.2 Identificação e mensuração das operações sujeitas a tributação do PIS e da Cofins | 29 |
| 4.2.1. Empresa Alfa – Indústria de arroz | 29 |
| 4.2.2 Empresa Beta – Comércio automobilístico | 39 |
| 4.2.3. Empresa Gama – Intermediação de financiamentos | 46 |
| 4.3 Mensuração do impacto da tributação das contribuições de PIS e Cofins na receita líquida das empresas de diferentes segmentos | 49 |
| 4.3.1 Mensuração da Empresa Alfa | 50 |
| 4.3.2 Mensuração da Empresa Beta | 51 |
| 4.3.3 Mensuração da Empresa Gama | 52 |

5 CONCLUSÃO 53
REFERÊNCIAS 55

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade se inicia, quando em 1494, o Frei Luca Pacioli cria o método das partidas dobradas, o que o torna o pai da contabilidade no século XIV, marcando assim o início da contabilidade. Essa Ciência Social aplicada tem o objetivo de estudar o patrimônio das entidades de acordo com seus atos e fatos registrados por operações mantendo o patrimônio das empresas e não deixando cair. Para Müller (2007), a contabilidade é, por definição, a ciência que estuda o desenvolvimento do patrimônio de uma pessoa, seus resultados e reflexos, sua evolução, sua gerência e seu futuro, conceito que deve ser entendido amplamente, e não de modo restrito.

Dentre as áreas que a contabilidade abrange, encontra-se a contabilidade tributária, que conforme o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) é constituída pelo artigo 146, inciso III da Constituição Federal de 1988, e tem a finalidade reger toda a carga tributária das pequenas, médias e grandes empresas do Brasil, norteando cada tributo a ser recolhido corretamente sem infringir o fisco. Segundo Fabretti (2009), a contabilidade tributária é o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada.

Entre os diversos tributos existentes, encontra-se o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para Financiamentos da Seguridade Social (Cofins). O primeiro tributo foi criado pela Lei Complementar de nº 7, de 7 de setembro de 1970, que dentre as alterações que sofreu, atualmente é embasada pela Lei nº 9.715 de 25 de novembro de 1998 (resultante da conversão da MPv nº 1.676-38 de 1998). Já a segunda contribuição foi instituída pela Lei Complementar número 70, de 30 de dezembro de 1991, sofrendo algumas alterações de grande relevância a partir de fevereiro de 1999, onde se baseou pela Lei 9.718 (resultante da conversão da MPv nº 1.724/98).

Ambos os tributos podem ser tributados sob o regime cumulativo ou não cumulativo. O regime não cumulativo passou a ser cobrado a partir de 2002, sendo assim, o PIS Regido pela Lei de número 10.637 de 30 de dezembro de 2002 (resultante da conversão da MPv nº 66/2002) e a Cofins regido pela Lei de número 10.833 de 29 de dezembro de 2003 (resultante da conversão da MPv nº 135/2003), deste modo, ambos os regimes variam de acordo com o porte da empresa e suas atividades econômicas.

O regime cumulativo é atribuído a pessoa jurídicas optantes pelo lucro presumido, no qual os impostos e contribuições serão calculados sempre que houver uma operação de venda,

mesmo que os produtos já tenham sido tributados em operações anteriores a da venda, também leva-se em consideração que suas alíquotas são menores em relação ao regime não cumulativo, sendo elas 0,65% para PIS e 3% para Cofins. Já, para o regime não cumulativo, este é atribuído a pessoas jurídicas que apuram o imposto de renda com base no lucro real, o mesmo possui alíquota de PIS de 1,65% e Cofins 7,6%, e que se resume em deduzir de seus débitos calculados em cada operação os respectivos créditos permitidos pela legislação tributária, conhecida também por “regime de não cumulatividade do PIS e da Cofins”.

Vale enfatizar a importância desses dois tributos e do impacto da sua carga tributária nas grandes empresas do país, e desta forma, o presente estudo visa responder a seguinte pergunta: Qual o impacto da tributação do PIS e da Cofins na receita líquida das empresas de diferentes segmentos de um grupo econômico da região central do Rio Grande do Sul?

Visando responder a problemática acima, foi necessário delimitar os objetivos da pesquisa, sendo que o objetivo geral foi identificar o impacto da tributação do PIS e da Cofins na receita líquida das empresas de diferentes segmentos de um grupo econômico da região Central do Rio Grande do Sul. Já, os objetivos específicos foram: contextualizar o perfil das empresas participantes da pesquisa; identificar as operações realizadas pelas empresas das diferentes atividades que são sujeitas a tributação do PIS e da Cofins e mensurar o impacto da tributação das contribuições de PIS e Cofins na receita líquida das empresas de diferentes segmentos.

Logo, a pesquisa justificou-se pelo interesse em aprofundar o conhecimento na área tributária, especificamente dos tributos PIS e Cofins, que são de extrema importância para diversas empresas. Para as empresas, o estudo é de grande valia, pois a pesquisa contribuiu para que elas obtivessem uma visão mais clara sobre os débitos e o aproveitamento de seus créditos. Para a pesquisadora, o estudo acrescentou, para a sua formação acadêmica, maior conhecimento e aprofundamento na área profissional sobre a área pesquisada.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta pesquisa inicia apresentando brevemente o conceito e a importância da contabilidade tributária, logo após uma explicação sobre o que são tributos. Na sequência, traz-se informações a respeito do PIS e da Cofins, baseando-se na legislação tributária e no CTN.

2.1 Contabilidade tributária

A contabilidade tributária é uma área das Ciências Contábeis responsável por administrar o controle de toda a carga tributária dentro das organizações e empresas. De acordo com Fabretti (2009), como ramo da contabilidade, deve demonstrar a situação do patrimônio e o resultado do exercício, de forma clara e precisa, rigorosamente de acordo com conceitos, princípios e normas básicas de contabilidade. O resultado apurado deve ser economicamente exato.

Os tributos englobam impostos, taxas, contribuições de melhorias e encargos, devem ser pagos em moeda corrente nacional, não podendo ser liquidado por meio de bens móveis e imóveis. Conforme o Art. 3º do Código Tributário Nacional: Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Pohlmann (2010, p. 14) define contabilidade tributária como "a contabilidade tributária é a disciplina ou ramo da contabilidade que dedica ao estudo dos princípios, conceitos, técnicas, métodos e procedimentos aplicáveis a apuração dos tributos devidos pelas empresas e entidades em geral, à busca e análise de alternativas para redução da carga tributária e ao cumprimento das obrigações acessórias estabelecidas pelo fisco." Ou seja, é responsável pela prestação de contas ao fisco e a todos os pagamentos devidos a ele, além de analisar sobre o planejamento tributário da empresa.

2.2 Enquadramentos tributários

No Brasil existem regimes de tributação distintos que variam de acordo com a atividade de que cada empresa exerce, sendo ela no setor de serviço, comércio ou até mesmo indústria, e também depende do seu porte.

Dentre os sistemas de tributação existentes pode-se citar o regime do Simples Nacional, o Lucro Presumido e o Lucro Real. Cada sistema possui suas características e torna-se obrigatório para determinadas empresas, conforme será detalhado a seguir.

2.2.1 Simples Nacional

O Simples Nacional é o regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte, instituído pela Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006 e administrado pelo Comitê Gestor do Simples Nacional com representantes da União, Estados e Municípios (PORTAL DA FAZENDA DE SÃO PAULO, 2019).

Essa modalidade de tributação abrange diversos tributos, bem como o Imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para financiamentos da seguridade social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS), Imposto sobre Serviços (ISS) e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social (CPP), podendo-se faturar nos últimos 12 meses um montante de no máximo R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

Dentre as principais características do Simples Nacional (BRASIL, 2021), estão:

- Ser facultativo;
- Ser irretroatável para todo o ano-calendário;
- Recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação – DASN;
- Prazo para recolhimento do DASN até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta;
- Enquadrar-se na definição de microempresa ou empresa de pequeno porte.

O PIS e a Cofins calculados nessa modalidade de tributação é recolhido de forma única e conjunta com os demais impostos informados acima, através do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DASN) que é o documento utilizado para recolher os tributos ao fisco. Esses tributos variam de acordo com as atividades que cada empresa se enquadra, pois cada atividade possui uma faixa de enquadramento de faturamento bruto em doze meses.

Para realizar a apuração do Simples Nacional, primeiramente é apurado o faturamento mensal bruto que a empresa alcançou dentro do mês, sendo realizada posteriormente a análise de qual das seis faixas de receita bruta em um período de 12 meses que o faturamento dessa empresa se enquadra. As faixas de faturamento variam de um montante de R\$ 180.000,00 até R\$ 4.800.000,00, montante máximo para enquadramento do Simples Nacional.

Após identificado a faixa de enquadramento é aplicado uma alíquota que também difere entre 4% até 19% para empresas que tem como atividade o comércio; 4,50% até 30% para atividade de indústria; e 6% até 33% para atividades do anexo III. O resultado desse cálculo é subtraído de uma parcela a deduzir que varia de R\$ 0,00 até R\$ 648.000,00, entre os cinco anexos. A faixa do percentual de repartição dos tributos está ligada a faixa do faturamento da receita bruta de 12 meses, se o faturamento mensal se encaixou na 4ª faixa, logo os tributos serão calculados na 4ª faixa também. Abaixo apresenta-se os anexos da Lei Complementar 123/2006 onde especifica-se as seis faixas do faturamento.

No Quadro 01 pode-se visualizar o Anexo I que apresenta um percentual de repartição dos tributos para as empresas que tem como atividade o comércio.

Quadro 01 – Anexo I – Comércio

| Faixas | Percentual de Repartição dos Tributos | | | | | |
|---|---------------------------------------|--------|--------|-----------|--------|--------|
| | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | CPP | ICMS |
| 1ª Faixa – Até 180.000,00 | 5,50% | 3,50% | 12,74% | 2,76% | 41,50% | 34,00% |
| 2ª Faixa – De 180.000,01 a 360.000,00 | 5,50% | 3,50% | 12,74% | 2,76% | 41,50% | 34,00% |
| 3ª Faixa – De 360.000,01 a 720.000,00 | 5,50% | 3,50% | 12,74% | 2,76% | 42,00% | 33,50% |
| 4ª Faixa – De 720.000,01 a 1.800.000,00 | 5,50% | 3,50% | 12,74% | 2,76% | 42,00% | 33,50% |
| 5ª Faixa – De 1.800.000,01 a 3.600.000,00 | 5,50% | 3,50% | 12,74% | 2,76% | 42,00% | 33,50% |
| 6ª Faixa - 3.600.000,01 a 4.800.000,00 | 13,50% | 10,00% | 28,27% | 6,13% | 42,10% | - |

Fonte: Adaptado da Lei Complementar 123/2006.

Conforme demonstra o Quadro 01, as faixas de faturamento anual podem alterar de R\$ 180.000,00 até R\$ 4.800.000,00, sendo está última o montante máximo de faturamento para enquadramento no Simples Nacional. Os percentuais dos tributos também se diversificam de acordo com as faixas, neste caso o PIS e a Cofins iniciam suas porcentagens com 2,76% e 12,74% respectivamente, nas primeiras cinco, e somente alteram esse percentual quando atingem a sexta faixa da tabela com os percentuais de 6,13% para o PIS e 28,27 para a Cofins.

Como demonstra o Quadro 02, o Anexo II apresenta os percentuais de repartição dos tributos para as empresas que tem como atividade a indústria.

Quadro 02 – Anexo II - Indústria

| Faixas | Percentual de Repartição dos Tributos | | | | | | |
|---|---------------------------------------|-------|--------|-----------|--------|--------|--------|
| | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | CPP | IPi | ICMS |
| 1ª Faixa – Até 180.000,00 | 5,50% | 3,50% | 11,51% | 2,49% | 37,50% | 7,50% | 32,00% |
| 2ª Faixa – De 180.000,01 a 360.000,00 | 5,50% | 3,50% | 11,51% | 2,49% | 37,50% | 7,50% | 32,00% |
| 3ª Faixa – De 360.000,01 a 720.000,00 | 5,50% | 3,50% | 11,51% | 2,49% | 37,50% | 7,50% | 32,00% |
| 4ª Faixa – De 720.000,01 a 1.800.000,00 | 5,50% | 3,50% | 11,51% | 2,49% | 37,50% | 7,50% | 32,00% |
| 5ª Faixa – De 1.800.000,01 a 3.600.000,00 | 5,50% | 3,50% | 11,51% | 2,49% | 37,50% | 7,50% | 32,00% |
| 6ª Faixa - 3.600.000,01 a 4.800.000,00 | 8,50% | 7,50% | 20,96% | 4,54% | 23,50% | 35,00% | - |

Fonte: Adaptado da Lei Complementar 123/2006.

Conforme o Quadro 02, neste segundo anexo, além dos tributos do anexo anterior, também se inclui o Imposto sobre Produto Importado (IPI) que tributa no percentual de 7,50% nas primeiras cinco faixas e 35% na última faixa de faturamento. O PIS e a Cofins incidem seus percentuais de 2,49% e 11,51% respectivamente nas primeiras cinco faixas, chegando na sexta faixa desse anexo com um percentual de 4,54% de PIS e 20,96% de Cofins.

E o anexo III apresenta um percentual de repartição dos tributos para as empresas que tem como atividade as receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços não relacionados no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar. No Quadro 03 pode-se visualizar o Anexo III do Simples Nacional para atividades de serviços.

Quadro 03 – Anexo III - Serviços

| Faixas | Percentual de Repartição dos Tributos | | | | | |
|---|---------------------------------------|--------|--------|-----------|--------|---------|
| | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | CPP | ISS (*) |
| 1ª Faixa – Até 180.000,00 | 4,00% | 3,50% | 12,82% | 2,78% | 43,40% | 33,50% |
| 2ª Faixa – De 180.000,01 a 360.000,00 | 4,00% | 3,50% | 14,05% | 3,05% | 43,40% | 32,00% |
| 3ª Faixa – De 360.000,01 a 720.000,00 | 4,00% | 3,50% | 13,64% | 2,96% | 43,40% | 32,50% |
| 4ª Faixa – De 720.000,01 a 1.800.000,00 | 4,00% | 3,50% | 13,64% | 2,96% | 43,40% | 32,50% |
| 5ª Faixa – De 1.800.000,01 a 3.600.000,00 | 4,00% | 3,50% | 12,82% | 2,78% | 43,40% | 33,50% |
| 6ª Faixa - 3.600.000,01 a 4.800.000,00 | 35,00% | 15,00% | 16,03% | 3,47% | 30,50% | - |

Fonte: Adaptado da Lei Complementar 123/2006.

Conforme o Quadro 03, no Anexo III observa-se que as seis faixas seguem o mesmo montante de faturamento dos dois anexos anteriores, porém, os tributos PIS e Cofins diferem, sendo que o PIS inicia com uma alíquota de 2,78% na primeira faixa chegando ao limite máximo de 3,47%, já para a Cofins, apresenta uma alíquota de 12,82% na primeira faixa e 16,03% na última.

No Quadro 04 pode-se visualizar o Anexo IV que indica as receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar 123.

Quadro 04 – Anexo IV – Serviços § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar 123.

| Faixas | Percentual de Repartição dos Tributos | | | | |
|---|---------------------------------------|--------|--------|-----------|---------|
| | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | ISS (*) |
| 1ª Faixa – Até 180.000,00 | 18,80% | 15,20% | 17,67% | 3,83% | 44,50% |
| 2ª Faixa – De 180.000,01 a 360.000,00 | 19,80% | 15,20% | 20,55% | 4,45% | 40,00% |
| 3ª Faixa – De 360.000,01 a 720.000,00 | 20,80% | 15,20% | 19,73% | 4,27% | 40,00% |
| 4ª Faixa – De 720.000,01 a 1.800.000,00 | 17,80% | 19,20% | 18,90% | 4,10% | 40,00% |
| 5ª Faixa – De 1.800.000,01 a 3.600.000,00 | 18,80% | 19,20% | 18,08% | 3,92% | 40,00% |
| 6ª Faixa - 3.600.000,01 a 4.800.000,00 | 53,50% | 21,50% | 20,55% | 4,45% | - |

Fonte: Adaptado da Lei Complementar 123/2006.

Conforme o Quadro 04, observa-se que as seis faixas do Anexo IV seguem com os mesmos valores dos três anexos anteriores, o que também diferencia dos demais são os tributos PIS e Cofins. O PIS inicia com uma alíquota de 3,83% e finaliza a última faixa com 4,45%, sendo que na 5ª faixa ele reduz de 4,10% para 3,92% e depois aumenta para 4,45% novamente. Para a Cofins, inicia-se com a alíquota de 17,67% e termina em 20,55% na última faixa.

No Quadro 05 pode-se visualizar o Anexo V que indica as receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar 123.

Quadro 05 – Anexo V

| Faixas | Percentual de Repartição dos Tributos | | | | | |
|---|---------------------------------------|--------|--------|-----------|--------|---------|
| | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | CPP | ISS (*) |
| 1ª Faixa – Até 180.000,00 | 25,00% | 15,00% | 14,10% | 3,05% | 28,85% | 14,00% |
| 2ª Faixa – De 180.000,01 a 360.000,00 | 23,00% | 15,00% | 14,10% | 3,05% | 27,85% | 17,00% |
| 3ª Faixa – De 360.000,01 a 720.000,00 | 24,00% | 15,00% | 14,92% | 3,23% | 23,85% | 19,00% |
| 4ª Faixa – De 720.000,01 a 1.800.000,00 | 21,00% | 15,00% | 15,74% | 3,41% | 23,85% | 21,00% |
| 5ª Faixa – De 1.800.000,01 a 3.600.000,00 | 23,00% | 12,50% | 14,10% | 3,05% | 23,85% | 23,50% |
| 6ª Faixa - 3.600.000,01 a 4.800.000,00 | 35,00% | 15,50% | 16,44% | 3,56% | 29,50% | - |

Fonte: Adaptado da Lei Complementar 123/2006.

Conforme o Quadro 05, percebe-se que o que difere o Anexo IV do Anexo V, além das diferenças de alíquotas do PIS e Cofins e os demais impostos, é a 5ª faixa do Anexo IV.

Apresentados os cinco anexos da Lei Complementar 123, e para realizar a apuração do Simples Nacional primeiramente é identificado qual o faturamento mensal bruto que a empresa alcançou dentro do mês, logo após é feito uma análise para observar em qual das seis faixas de receita bruta em um período de 12 meses que o faturamento dessa empresa se enquadra, as faixas variam de um montante de R\$ 180.000,00 até R\$ 4.800.000,00, montante máximo para enquadramento do Simples Nacional.

As alíquotas se diferem entre 4% até 19% para empresas que tem como atividade o comércio; 4,50% até 30% para atividade de indústria; e 6% até 33% para atividades do anexo III. O resultado desse cálculo é subtraído de uma parcela a deduzir que varia de R\$ 0,00 até R\$ 648.000,00, entre os três anexos. A faixa do percentual de repartição dos tributos está ligada a faixa do faturamento da receita bruta de 12 meses, se o faturamento mensal se encaixou na 4ª faixa, logo os tributos serão calculados na 4ª faixa também.

Como comentado anteriormente, todos os tributos são recolhidos em uma única guia, o DAS, e o seu pagamento é realizado todo o dia 20 do mês subsequente a apuração dos tributos

2.2.2 Lucro Presumido

O regime tributário chamado Lucro Presumido, é o regime que facilita o pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). As empresas enquadradas nessa modalidade não podem ultrapassar a receita bruta prevista em lei, igual ou superior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais). Essas empresas apuram seus lucros pela chamada presunção, nos quais são estabelecidos determinados percentuais de presunção que vai variar de acordo com a atividade de cada empresa.

Segundo Pinto (2013), o lucro presumido é calculado sobre o faturamento trimestral, ou seja, a receita bruta, que compreende em vendas, excluídas as vendas canceladas, os descontos concedidos e os impostos não cumulativos cobrados, sem levar em consideração as despesas e custos. Após realizar-se o cálculo da presunção sobre o lucro, são aplicados os percentuais fixos de 15% de IRPJ e 9% de CSLL para a apuração dos tributos que são devidos ao fisco.

A tributação dos tributos PIS e Cofins dentro dessa modalidade é regrada pelo regime de incidência cumulativa, em que se tem as alíquotas de 0,65% de PIS e 3% de Cofins, que

diferente da não cumulatividade, além das alíquotas serem menores, não possui permissão a créditos de ambos os impostos em relação aos custos ou despesas. Dessa forma, dentro da cadeia tributada o recolhimento dos tributos será sobre o faturamento da empresa e não deduzido dos débitos como na incidência não cumulativa.

No que se refere aos cálculos para o recolhimento dos impostos PIS, Cofins, IRPJ e CSLL, segue abaixo segue um exemplo de como é realizado apuração dos mesmos:

- Suponha que uma empresa que exerce a atividade de administração de bens móveis tenha um faturamento trimestral de R\$ 42.000,00, ou seja, R\$ 14.000,00/mês;
- Para se calcular o PIS e a Cofins sobre esse montante, basta aplicar alíquota de 0,65% para o PIS e 3% para Cofins, sobre o faturamento do mês. Assim tem-se o valor a pagar de R\$ 91,00 de PIS e de R\$ 420,00 de Cofins;
- Sobre o montante dos R\$ 42.000,00 será calculado o percentual de presunção de 32%, ou seja, tem-se uma base cálculo de R\$ 13.440,00 para o cálculo do IRPJ e CSLL;
- Logo, se aplica os 15% de IRPJ e 9% de CSLL, e tem-se um total de R\$ 2.016,00 e R\$ 1.209,60 IRPJ e CSLL, respectivamente, à pagar ao fisco.

No Quadro 06 é apresentado os percentuais de presunção e suas atividades.

Quadro 06. Percentuais de presunção e atividades.

| ESPÉCIES DE ATIVIDADES: | PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA: |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> • Revenda a varejo de combustíveis e gás natural; | <ul style="list-style-type: none"> • 1,6% |
| <ul style="list-style-type: none"> • Venda de mercadorias ou produtos; • Transporte de cargas; • Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis); • Serviços hospitalares; • Atividade Rural; • Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante; • Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços). | <ul style="list-style-type: none"> • 8% |
| <ul style="list-style-type: none"> • Serviços de transporte (exceto o de cargas); • Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano – ver nota (1) | <ul style="list-style-type: none"> • 16% |
| <ul style="list-style-type: none"> • Serviços profissionais (Sociedades Simples – SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.); • Intermediação de negócios; • Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos; • Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais se sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97); • Serviços em geral, para os quais não haja previsão percentual específico. | <ul style="list-style-type: none"> • 32% |
| <ul style="list-style-type: none"> • Comercialização de veículos usados; | <ul style="list-style-type: none"> • Ver nota (2) |
| <ul style="list-style-type: none"> • No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual. | <ul style="list-style-type: none"> • 1,6% a 32% |

Fonte: Lei 9.249 de 26 de dezembro de 1995.

Como demonstra o Quadro 06, os percentuais de presunção diversificam de acordo com cada atividade exercida pela pessoa jurídica, e quando identificado qual faixa melhor se enquadra, o cálculo então é realizado a partir do faturamento trimestral da empresa, dando assim base de cálculo para o recolhimento do IRPJ e da CSLL, além de já apurado o PIS e a Cofins.

2.2.3 Lucro Real

O regime do Lucro Real é uma modalidade de tributação para o cálculo do IRPJ e da CSLL, a base para a realização de seu cálculo é sobre o lucro líquido da empresa no período que se é apurado.

Segundo Pinto (2013, p. 181) lucro real “é o lucro líquido contábil do período-base, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda”. O mesmo é obrigatório a empresas que possuem o seu faturamento anual igual ou superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais).

Segundo o Art. 14 da Lei de nº 9.718 de 27 de novembro de 1998:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

A ordenação da não cumulatividade para o PIS e a Cofins é aplicada às pessoas jurídicas de direito privado optantes pelo Lucro real, tendo como percentual de alíquota 1,65% de PIS e 7,6% de Cofins. Essa incidência é tributada de acordo com seus débitos e créditos, nas operações de compras, a empresa acumula créditos, que deduzindo dos seus débitos, que são as operações de venda, é o imposto devido para com o fisco. Segundo Pinto (2013), a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, com a incidência não-cumulativa, é o valor do faturamento mensal, ou seja, venda de bens e serviços e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, descontando os créditos.

No que se refere aos cálculos para o recolhimento dos impostos PIS, Cofins, IRPJ e CSLL, segue abaixo segue um exemplo de como é realizado apuração desse regime:

- Suponha que uma empresa optante pelo lucro real que tem como atividade principal prestação de serviços, obteve um faturamento bruto trimestral de R\$ 450.000,00 (quatrocentos e cinquenta mil reais) e um lucro trimestral de R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais);

- Para fins de cálculo do PIS e Cofins basta ser aplicado suas alíquotas sobre a receita obtida no trimestre, ou seja, sobre os R\$ 450.000,00 multiplica-se a porcentagem da alíquota de 1,65% e 7,6% respectivamente para o PIS e a Cofins, para facilitar o cálculo pode-se somar as duas alíquotas para o recolhimento dos tributos. Assim, tem-se um total de R\$ 41.625,00 (quarenta e um mil seiscientos e vinte e cinco reais) de PIS e Cofins a recolher ao fisco;
- Para a apuração do IRPJ e da CSLL é calculado sobre o montante do lucro líquido do trimestre, deste modo, multiplica-se as alíquotas de 15% e 9% respectivamente para o IRPJ e CSLL sobre os R\$ 250.000,00 do montante trimestral. Assim, tem-se R\$ 37.500,00 de IRPJ e R\$ 22.500,00 de CSLL a recolher no trimestre.

Outro ponto importante a ser observado é em situações em que a empresa optante por esse regime apresentar prejuízo no trimestre, o recolhimento do IRPJ e da CSLL não será necessário, o que não é permitido em empresas optantes do lucro presumido. A legislação permite que esse prejuízo seja compensado em lucros futuros pela empresa, desde que a mesma seja limitada em 30% sobre o lucro real do período em que for compensado.

No próximo tópico será apresentado o Programa de Integração Social (PIS).

2.3 Programa de Integração Social – PIS

O Programa de Integração Social (PIS) é direcionado a integração social do trabalhador brasileiro no desenvolvimento das empresas, cuja suas arrecadações são destinadas ao seguro-desemprego e ao abano salarial. Este programa foi instituído pela LC de nº 7, de 7 de setembro de 1970.

São contribuintes do PIS as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, inclusive empresas prestadoras de serviços, empresas públicas e sociedades de economia mista e suas subsidiárias, excluídas as microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao Simples Nacional (LC nº 123/2006).

O PIS se enquadra em duas modalidades de regime tributário que é responsável pelo recolhimento do imposto devido, o regime cumulativo e o não cumulativo, sendo o regime cumulativo tributado com alíquota de 0,6% e o regime não cumulativo a alíquota de 1,65%

sendo elas atribuídas a pessoas jurídicas de direito privado optantes pelo lucro presumido ou lucro real.

2.4 Contribuição para Financiamentos da Seguridade Social – Cofins

A Contribuição para Financiamentos da Seguridade Social (Cofins) é designada a saúde pública, bem como a Previdência e a Assistência Social e foi instituída pela Lei Complementar de nº 70 de dezembro de 1991. Da mesma forma que o PIS, atua em dois regimes distintos, o regime cumulativo e o não cumulativo nas respectivas alíquotas de 3% e 7,6%.

Ainda, Fabretti (2015) aponta que a tributação da Cofins deve ocorrer para empresas tributadas por meio do Lucro real, com a alíquota de 7,6% da Cofins não cumulativa, uma vez que as empresas devem fazer o cálculo aproveitando créditos relacionados com bens adquiridos para fins de revenda ou insumo na prestação de serviços e fabricação de produtos para venda.

2.5 Créditos

A não cumulatividade do PIS e da Cofins, em sua vigência, permite que o contribuinte, pessoa jurídica, possa fazer uso do aproveitamento de créditos decorrentes de operações de aquisições de certos insumos, serviços, custos e despesas, segundo as Leis de nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Conforme o Art. 3º da Lei 10.637/2002:

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

Em relação aos créditos admissíveis regidos pela não cumulatividade, são todos aqueles créditos oriundos dos bens e serviços da atividade empresarial, que podem ser aproveitados no abatimento dos débitos referente as operações de vendas, porém correndo o risco de futuros questionamentos do fisco para com os créditos. De acordo com as Leis de nº 10.637/2002 e 10.833/2003:

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 - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
- IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.

Porém, além dos créditos admissíveis encontramos os créditos que não são permitidos por Lei, que de acordo com o parágrafo 2º do Art. 3ª das Leis de nº 10.637/2002 e 10.833/2003:

- § 2º Não dará direito a crédito o valor:
- I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e
 - II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Na próxima seção será abordado as demais formas e operações sujeitas as tributações do PIS e da Cofins.

2.6 Demais formas de tributação sobre o PIS e a Cofins

Além da tributação nos regimes de incidência cumulativo e não cumulativo dos tributos PIS e Cofins, dispõe-se de mais alguns incidentes de recolhimento sobre esses tributos, que serão explanados a seguir.

2.6.1 Incidência Monofásica

Conhecida também como incidência concentrada, é uma modalidade de tributação distinta dos tradicionais regimes cumulativo e não cumulativo, pois além de englobar uma classe de produtos ou insumos que estão sujeitos à tributação a essa incidência, o recolhimento do tributo é de total responsabilidade das indústrias ou dos importadores dos produtos, passando a ser assim o único responsável pelo recolhimento dos impostos de toda a cadeia de comercialização. Para isso são utilizadas alíquotas superiores em relação as demais.

Conforme o Art 2º da Lei de nº 10.147 de 21 de dezembro de 2000:

- Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma

do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples.

A grande vantagem dessa tributação é que os atacadistas, varejistas até o consumidor final da cadeia produtiva não recolhem os valores de PIS e Cofins devidos ao fisco, pois os mesmos já foram recolhidos anteriormente no topo da cadeia, passando assim a tributar com alíquota zero.

2.6.2 Alíquota Zero

Alíquota zero é a alíquota propriamente dita 0% sobre a base de cálculo do PIS e da Cofins, ou seja, toda a cadeia produtiva está dispensada dos recolhimentos desses tributos, desde a indústria até o consumidor final. Diferente do regime monofásico em que o recolhimento do PIS e da Cofins se concentra apenas em um único responsável, a indústria ou no fabricante, e o restante da cadeia está dispensada do recolhimento ao fisco.

A Lei de nº 10.925 de 23 de julho de 2004, prevê uma lista dos produtos que estão sujeitos à tributação da alíquota zero. Abaixo alguns destes produtos vigentes pela Lei:

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:

I - 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;

II - defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas;

III - 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 biológica utilizados em sua produção;

IV - corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI;

V - produtos classificados nos códigos 0713.33.19, 0713.33.29, 0713.33.99, 1006.20, 1006.30 e 1106.20 da TIPI;

VI - inoculantes agrícolas produzidos a partir de bactérias fixadoras de nitrogênio, classificados no código 3002.90.99 da TIPI;

VII - produtos classificados no Código 3002.30 da TIP.

A diferença entre essas duas tributações, monofásica e alíquota zero, pode ocasionar o recolhimento indevido dos tributos pelo simples fato de a empresa não ter conhecimento da distinção entre esses dois regimes, é de extrema importância e responsabilidade do contador e

de toda a diretoria interpretar a legislação vigente e distinguir os produtos que estão sujeitos à tributação monofásica ou alíquota zero.

2.6.3 Tributação sobre as Receitas Financeiras

Entende-se como receitas financeiras os ganhos obtidos através de operações como juros recebidos, descontos obtidos, rendimentos de aplicações financeiras, variações monetárias em relação as taxas de câmbio, entre outros. Contudo, ficaram ainda mantidas algumas alíquotas conforme o Art. 1ª, parágrafos 1º, 2º e 3º do Decreto de nº 8.426 de 1º de abril de 2015:

§ 2º Ficam mantidas em 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis aos juros sobre o capital próprio.

§ 3º Ficam mantidas em zero as alíquotas das contribuições de que trata o caput incidentes sobre receitas financeiras decorrentes de variações monetárias, em função da taxa de câmbio, de:

I - Operações de exportação de bens e serviços para o exterior; e
II - obrigações contraídas pela pessoa jurídica, inclusive empréstimos e financiamentos.

Até meados de 2015, essas operações regiam de acordo com o Decreto de nº 5.164 de 30 de julho de 2004, em que a alíquota incidente sobre o PIS e a Cofins zero. Porém, a partir de 01 de julho de 2015 foi instaurada por meio do Supremo Tribunal Federal (STF) com força do Decreto de nº 8.426 de 1º de abril de 2015, que trouxe que todas as entidades jurídicas de direito privado optantes pelo Lucro Real passassem a calcular os devidos impostos com alíquotas de 0,65 de PIS e 4% de Cofins, e não mais com alíquotas de 0% como anteriormente.

2.7 Exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins

Em uma reunião do STF no dia 13 de maio de 2021, confirma-se de forma definitiva a exclusão o ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins em operações sujeitas a empresas do Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado, decisão essa que era discutida desde 2017 e que apenas agora, em 2021, passará a ser vigente. A decisão do STF é de que as empresas que desde que março de 2017 utilizaram o valor do ICMS na base de cálculo para o PIS e Cofins, poderão solicitar judicialmente o ressarcimento dos valores recolhidos a maior, outrossim, as

empresas que haviam contestado sobre os valores no ano 2017 também poderão reaver sobre os valores que foram pagos anteriormente a esta data.

2.8 Crédito presumido

O crédito presumido por ser entendido como uma hipótese de crédito que tem como objetivo reduzir o imposto cobrado sobre as operações realizadas dentro da empresa. Esse crédito permite que durante a ocorrência do pagamento do imposto sobre mercadorias ou serviços ocorra uma compensação dos valores sobre operação, entende-se também como uma espécie de benefício concedido pelo governo a fins de incentivo as empresas do Brasil.

Conforme a Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);
II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e
III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

Como pode ser analisado no parágrafo 1º, inciso primeiro, cerealista que exerça todo o processo de produção para o beneficiamento do grão até o momento de comercializar o produto, também se aplica a indústria de arroz que profere todos esses processos até o produto final. Vale enfatizar que o aproveitamento sobre esse crédito é apenas compensado dentro da competência em que ocorreu a operação, não podendo ser recuperado em competências posteriores.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo apresenta-se os procedimentos metodológicos do presente estudo. Primeiramente, foi abordado a classificação e os métodos utilizados na pesquisa, e em seguida, os procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados que foram coletados. Por metodologia, deve-se entender uma forma organizada e planejada, segundo critérios previamente traçados, para se atingir um propósito, alcançar uma solução, resolver um problema (MICHEL, 2015).

3.1 Classificação da pesquisa

O presente estudo aborda o problema de forma qualitativa, pois teve o objetivo de descrever o local em que a pesquisa será realizada e estudada, explanando como a pesquisa irá ocorrer. Para Michel (2015), a pesquisa qualitativa considera que há uma relação dinâmica, especial, contextual e temporal entre pesquisador e objeto de estudo; ambos pertencem à mesma realidade e se confundem.

Quanto aos procedimentos, trata-se de um estudo de caso, pois realizou-se a pesquisa dentro de empresas de diferentes segmentos de um grupo econômico. Na concepção de Gil (2009), o estudo de caso consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados.

Outrossim, o estudo, possui caráter descritivo, pois conforme Gil (2009), as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis. Assim, foi utilizada essa técnica para descrever o processo de apuração dos créditos e débitos do PIS e da Cofins.

A pesquisa, apresenta-se também classificada como documental, pois foram utilizados documentos e informações de dentro da empresa para que sejam levantados dados para a pesquisa. Trata-se da fase inicial da pesquisa; busca o levantamento bibliográfico sobre o tema, com o propósito de identificar informações e subsídios para definição dos objetivos, determinação do problema e definição dos tópicos do referencial teórico (MICHEL, 2015).

3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise de dados

Neste capítulo, apresenta-se os procedimentos de coleta de dados que foram manuseados neste estudo, e também o aspecto desempenhado para o tratamento e análise dos dados apresentados. De acordo com o Quadro 7 pode-se visualizar a estrutura metodológica da pesquisa, conforme os objetivos específicos propostos.

Quadro 7 – Estrutura metodológica da pesquisa

| Objetivos específicos | Coleta dos dados | Tratamento dos dados |
|--|--|--|
| Contextualizar sobre o perfil das empresas participantes da pesquisa; | Por meio dos documentos disponibilizados pela empresa. | Planilhas eletrônicas no programa Excel. |
| Identificar as operações realizadas pelas empresas de diferentes atividades que são sujeitas a tributação e a geração de créditos de PIS e Cofins; | Por meio dos documentos disponibilizados pela empresa. | Planilhas eletrônicas no programa Excel. Análise descritiva |
| Mensurar o impacto da tributação das contribuições de PIS e Cofins na receita líquida das empresas de diferentes segmentos. | Por meio dos documentos disponibilizados pela empresa. | Planilhas eletrônicas no programa Excel. Análise descritiva |

Fonte: Elaborado pela autora (2021).

Primeiramente, foram identificadas todas as operações realizadas pelas empresas para depois associá-las à legislação e obter um embasamento legal sobre as mesmas. Após, foram coletados os dados necessários para o desenvolvimento da pesquisa através das informações geradas em planilhas eletrônicas e disponibilizadas pela empresa.

A coleta dos dados para a realização desta pesquisa ocorreu no segundo semestre de 2021 dentro das empresas nomeadas como Alfa, Beta e Gama. Durante esse período foram coletadas todas as informações fiscais e contábeis necessárias para a conclusão desse estudo, com o objetivo de analisar todo o aproveitamento dos créditos de PIS e Cofins nas operações realizadas nestas empresas.

Os dados coletados foram de um período de 02 (dois) anos, sendo os anos de 2019 e 2020, nas empresas participantes do estudo, sendo elas tributadas pelo Lucro Presumido e Lucro Real de um mesmo grupo econômico. Levantados os dados, a pesquisa partiu para uma análise de descritiva em que foram mensurados os impactos da tributação do PIS e da Cofins na receita líquida destas empresas.

As empresas analisadas no presente estudo são de portes e atividades diferentes, porém todas de um mesmo grupo econômico localizado na região central do Rio Grande do Sul. Uma

das empresas é de pequeno porte tributada pelo Lucro Presumido e tem como atividade o serviço de intermediação de seguros, financiamentos e emplacamentos de veículos. As outras duas empresas estudadas são de grande porte tributadas pelo Lucro Real, e tem como atividade a indústria de arroz e comércio de veículos novos e seminovos.

Em relação aos dados da pesquisa, trata-se de dados reais disponibilizadas pela empresa, com isso, foi utilizado um multiplicador em todos os valores reais para mascara-los e assim serem manuseados durante a pesquisa.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Nesta seção são apresentados os resultados encontrados na execução da pesquisa. No primeiro momento traz-se o perfil das empresas participantes. Segue-se com a Identificação e mensuração das operações sujeitas a tributação do PIS e da Cofins. Por fim, traz-se a mensuração do impacto da tributação das contribuições de PIS e Cofins na receita líquida das empresas de diferentes segmentos.

4.1 Perfil das empresas participantes

O Grupo econômico iniciou suas atividades no ano de 1996 no Rio Grande do Sul, e atualmente conta com mais de 550 colaboradores, com o intuito de se tornar referência como concessionária, foi fundada a primeira concessionária em 1996, oferecendo produtos e serviços de qualidade buscando a satisfação de seus clientes.

Ao longo dos 25 anos, o grupo foi crescendo e se expandindo por diversas cidades do estado e conta com cinco empresas de diferentes segmentos, sendo que as duas primeiras atuam no ramo de concessionárias, a terceira no ramo de indústria de arroz e as duas últimas atuam no ramo de construção civil sendo exclusivamente para o grupo e em serviços de intermediações de emplacements, financiamentos e seguros veiculares, porém, para essa pesquisa, foram analisadas apenas três delas: a Empresa Alfa, Beta e a Gama.

A empresa Alfa encontra-se localizada na região central do estado e conta com uma estrutura de armazenagem e capacidade para 700 mil sacas de arroz, cerca de 35 mil toneladas do produto. Além disso, possui modernos equipamentos e maquinarias para todo o processo, desde a secagem até o beneficiamento do produto final.

Já a empresa Beta, que atua no ramo de comércio de veículos, teve início em 2012 e atualmente conta com quatro concessionárias espalhas pelo estado do Rio Grande do Sul com o intuito de comercializar produtos e serviços no setor automotivo a seus clientes e de ser referência em concessionária em todo Brasil.

O grupo conta também com a empresa Gama, criada em 2007, com o intuito e atender as demandas das empresas do grupo, ela oferece serviços de intermediações de seguros, financiamentos e emplacements de veículos, com projeção para no futuro expandir seus negócios e atuar no mercado externo.

A empresa Alfa e Beta são tributadas pelo Lucro Real, e se enquadram como empresa de médio porte. A empresa Gama é tributada pelo Lucro Presumido, e possui pequeno porte.

4.2 Identificação e mensuração das operações sujeitas a tributação do PIS e da Cofins

Nesta sessão são analisadas e apresentadas as atividades das empresas estudadas, bem como as receitas e as despesas, os débitos e o aproveitamento dos créditos de PIS e Cofins, referentes aos anos de 2019 e 2020. No primeiro momento apresenta-se os dados referentes a empresa Alfa, seguindo da empresa Beta, e por fim da empresa Gama.

4.2.1. Empresa Alfa – Indústria de arroz

A empresa Alfa tem como atividade a indústria de arroz que é tributada pelo Lucro Real, tributação essa que dá direito ao aproveitamento de créditos de PIS e Cofins nas operações de compra, podendo assim ser abatido dos valores dos tributos a pagar referentes as receitas. As receitas mensais obtidas por essa empresa são decorrentes das seguintes operações:

- Venda de arroz beneficiado,
- Venda de farelo e de arroz quebrado;
- Receita de fretes emitidos;
- Receitas diversas;
- Receitas financeiras;
- Receita de secagem;
- Devoluções de compras.

A venda de arroz já beneficiado, ou seja, embalado e pronto para a revenda, é a principal e maior receita da empresa Alpha, além da receita de farelo. A receita de secagem de arroz é outra importante atividade, pois a secagem é um dos processos para o beneficiamento do produto final que é o arroz.

Além disso, tem-se as receitas financeiras, que nada mais são do que juros recebidos, bonificações, e descontos obtidos nas compras de insumos, e também as receitas diversas, que são as vendas dos restos de arroz que são descartadas durante o processamento dos produtos e os restos de embalagens que são vendidas para empresas de reciclagens, além das devoluções de compras de embalagens para o estoque que geram débitos a empresa.

No Quadro 08 é demonstrado as receitas obtidas pela Empresa Alfa nos períodos de 2019 e 2020. Todos os valores expressos em R\$.

Quadro 08 – Receitas obtidas pela Empresa Alfa no período de 2019 e 2020.

| MÊS/ ANO | REC. BENEF. | REC. FARELO | REC. SECAGEM | REC. DIV. | REC. FINANC. | FRETES EMIT. | DEV. COMPRA EMBAL. |
|---------------------|--------------------|------------------------|-------------------------|------------------|-------------------------|-------------------------|-----------------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 619.015,22 | R\$ 19.409,72 | R\$ - | R\$ 1.985,31 | R\$ 869,98 | R\$ 8.102,49 | R\$ - |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 527.595,91 | R\$ 10.369,44 | R\$ 62.809,35 | R\$ 12.407,52 | R\$ 774,36 | R\$ 4.447,21 | R\$ 179,78 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 604.429,96 | R\$ 14.807,99 | R\$ 20.081,49 | R\$ 10.389,31 | R\$ 1.052,96 | R\$ 3.664,35 | R\$ - |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 390.422,27 | R\$ 16.030,99 | R\$ 2.240,42 | R\$ 16.986,12 | R\$ 774,36 | R\$ 247,10 | R\$ 48.846,52 |
| Total | R\$ 2.141.463,36 | R\$ 60.618,14 | R\$ 85.131,26 | R\$ 41.768,26 | R\$ 3.471,66 | R\$ 16.461,15 | R\$ 49.026,30 |
| MÊS/ ANO | REC. BENEF. | REC. FARELO | REC. SECAGEM | REC. DIV. | REC. FINANC. | FRETES EMIT. | DEV. COMPRA EMBAL. |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 762.669,95 | R\$ 20.551,11 | R\$ 5.624,21 | R\$ 12.621,07 | R\$ 454,31 | R\$ 871,16 | R\$ - |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 1.561.977,61 | R\$ 35.696,19 | R\$ 18.301,79 | R\$ 6.410,10 | R\$ 499,86 | R\$ - | R\$ - |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 1.108.943,11 | R\$ 30.212,44 | R\$ 10.996,25 | R\$ 11.346,45 | R\$ 280,17 | R\$ 283,51 | R\$ - |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 1.045.206,27 | R\$ 27.650,43 | R\$ 1.785,53 | R\$ 13.194,08 | R\$ 314,47 | R\$ - | R\$ - |
| Total | R\$ 4.478.796,94 | R\$ 114.110,17 | R\$ 36.707,78 | R\$ 43.571,70 | R\$ 1.548,81 | R\$ 1.154,67 | R\$ - |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Como pode-se observar no Quadro 08, foram analisadas as receitas que a Empresa Alfa obteve entre os anos de 2019 e 2020, estando essas divididas por trimestres, tendo como sua principal fonte de receita a venda de arroz beneficiado, ou seja, já processado e pronto para venda aos consumidores finais.

Em relação a receita de arroz beneficiado, nota-se que o trimestre teve o maior aumento na receita bruta foi o segundo trimestre de 2020, em um montante de R\$ 1.561.977,61 o que representa um aumento de 66,22% comparado ao segundo trimestre de 2019 que obteve um total de receita bruta de R\$ 527.595,91. Já, a receita de farelo obteve o maior montante de receita bruta também no segundo trimestre de 2020, com um total de R\$ 35.696,19 representando assim um aumento de 70,95% na receita bruta total em relação ao período de 2019 e 2020.

A atividade de receita de secagem, representou para a Empresa Alfa, um percentual de aumento 100% em relação ao primeiro semestre de 2020, já que não houve a receita bruta em

2019 dessa atividade foi de R\$ 0,00. Além disso, obteve uma redução de 243,19% no segundo semestre de 2019, pois nesse mesmo período a Empresa Alfa auferiu um montante de receita bruta de R\$ 62.809,35, a maior entre os quatro trimestres dos períodos 2019 e 2020.

As receitas diversas da Empresa Alfa representaram para a empresa nos períodos de 2019 e 2020 um aumento de 84,27% em relação ao primeiro trimestre de 2019 e uma redução de 93,6% em relação ao segundo semestre de 2020.

A maior receita entre os dois anos foi de um total de R\$ 16.986,12 no quarto trimestre de 2019, e uma menor receita no primeiro semestre de 2019, com um total de R\$ 1.985,31.

Já, para as receitas financeiras obtidas pela Empresa Alfa houve redução em todos os trimestres dos dois anos, sendo que isso explica a receita bruta do ano de 2019 ser superior a de 2020. A receita bruta da atividade de receitas financeiras que alcançou o maior aumento entre os dois períodos foi a do terceiro trimestre de 2019 com um montante total de R\$ 1.052,96, o que também representou uma redução no faturamento de 275,83 em relação ao terceiro trimestre de 2019 e o de 2020.

Com relação aos fretes emitidos também houve redução nos quatros períodos dos anos 2019 e 2020, com 100% de redução no segundo e quarto trimestre de 2020. Ainda, os fretes geraram a maior receita no primeiro trimestre de 2019, num montante de R\$ 8.102,49 e a menor receita no quarto trimestre de 2019, com um total de R\$ 247,10.

E a última atividade oriunda de receita bruta da empresa Alfa é a devolução de compra de material de embalagem, que demonstrou uma redução de 100% em relação a receita do segundo e quarto trimestre de 2019, pois nos outros trimestres de 2019 e de 2020 a receita bruta total foi de R\$ 0,00, e maior receita entre os dois períodos foi de R\$ 48.846,52 referente ao quarto trimestre do ano de 2019.

Após verificar-se as receitas obtidas no período pela empresa Alfa, torna-se importante verificar os custos e despesas necessários para a produção e que estão envolvidas nos cálculos dos tributos de Pis e Cofins.

A Empresa Alfa possui custos e despesas necessários para que sua produção seja realizada com êxito, e essas operações geram créditos de PIS e Cofins para que possam ser abatidos dos débitos gerados no momento da venda da produção da empresa. Assim, os tributos que são devidos ao fisco se tornam menores na proporção em que são analisados os débitos e os créditos da Empresa Alfa. Os custos e as despesas que podem ser utilizados para crédito de PIS e Cofins são:

- Compra de arroz em casca;
- Compra de material para embalagem;

- Depreciação e amortização;
- Energia elétrica;
- Frete sobre compra de arroz em casca;
- Frete sobre venda de arroz.

Observa-se, que os custos e despesas que integram a Empresa Alfa são a compra de arroz em casca de produtores pessoa física e jurídica, a depreciação de máquinas e equipamentos do imobilizado da empresa, bem como a amortização de prestações de investimentos e aquisições da empresa, além da energia elétrica consumida na matriz e na filial, os fretes de compra de arroz em casa, os fretes de venda do produto finalizado para venda e consumo, os fretes de transferência para a sua filial, e por fim os materiais de consumo que são as embalagens para o empacotamento do produto final.

No Quadro 09 são apresentados os custos e as despesas provenientes das operações da Empresa Alfa nos períodos de 2019 e 2020.

Quadro 09 – Custos e despesas da Empresa Alfa no período de 2019 e 2020.

| 2019 | Arroz em casca | Mat. Emb. | Deprec. Amort. | Energia Elétrica | Frete s/ compra | Frete s/ venda |
|-------------|-----------------------|------------------|-----------------------|-------------------------|------------------------|-----------------------|
| 1ª TRI | R\$ 625.696,77 | R\$ 25.645,15 | R\$ 26.445,43 | R\$ 16.011,65 | R\$ 5.204,32 | R\$ 23.264,39 |
| 2ª TRI | R\$ 548.483,34 | R\$ 1.696,81 | R\$ 26.434,51 | R\$ 46.544,96 | R\$ 2.498,03 | R\$ 20.581,45 |
| 3ª TRI | R\$ 476.745,69 | R\$ 20.788,71 | R\$ 26.369,63 | R\$ 24.429,43 | R\$ 1.268,99 | R\$ 14.851,13 |
| 4ª TRI | R\$ 430.655,26 | R\$ 14.813,48 | R\$ 26.367,41 | R\$ 22.337,65 | R\$ 1.220,29 | R\$ 10.743,49 |
| Total | R\$ 2.081.581,06 | R\$ 62.944,15 | R\$ 105.616,98 | R\$ 109.323,69 | R\$ 10.191,63 | R\$ 69.440,46 |
| 2020 | Arroz em casca | Mat. Emb. | Deprec. Amort. | Energia Elétrica | Frete s/ compra | Frete s/ venda |
| 1ª TRI | R\$ 805.640,07 | R\$ 17.377,50 | R\$ 26.345,66 | R\$ 19.285,77 | R\$ 419,98 | R\$ 14.000,69 |
| 2ª TRI | R\$ 1.309.910,88 | R\$ 12.397,86 | R\$ 26.340,28 | R\$ 39.060,27 | R\$ 4.285,06 | R\$ 15.578,29 |
| 3ª TRI | R\$ 770.235,96 | R\$ 13.957,16 | R\$ 26.404,35 | R\$ 20.962,57 | R\$ 1.208,50 | R\$ 7.542,78 |
| 4ª TRI | R\$ 851.844,97 | R\$ 20.699,98 | R\$ 26.427,23 | R\$ 13.928,43 | R\$ 225,32 | R\$ 9.419,46 |
| Total | R\$ 3.737.631,88 | R\$ 64.432,50 | R\$ 105.517,52 | R\$ 93.237,04 | R\$ 6.138,86 | R\$ 46.541,22 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

No Quadro 09 apresenta-se as despesas e os custos da Empresa Alfa do ano de 2019 e 2020, divididos por trimestre. Analisando-se cada despesa pode ser observado que a compra de arroz em casca, o maior custo que a Empresa Alfa tem por mês, representou um aumento de 58,13% em relação segundo trimestre de 2020, o maior aumento entre todos os trimestres entre os períodos estudados. Isso também significa que a receita bruta de compra de arroz em casca foi a maior no segundo trimestre de 2020, com um total de R\$ 1.309.910,88 em relação aos outros trimestres.

Os materiais de embalagens representaram para a Empresa Alfa um aumento de 86,31% na compra dos materiais em relação ao segundo trimestre de 2020 e uma redução das mesmas

no terceiro trimestre de 2019, o que representou 48,95% da receita bruta comparado aos outros períodos. O trimestre que a Empresa Alfa mais economizou na compra de embalagens foi o segundo trimestre de 2019 com um total de R\$ 1.696,81 e o trimestre que mais gastou foi o primeiro trimestre de 2019 com um montante total de R\$ 25.645,15. Assim, explica-se o motivo do aumento e da redução, pois o material é comprado de acordo com a necessidade da produção, na medida em que a produção avança é dado baixa do estoque para o empacotamento dos fardos de arroz a serem transportados a seu destino final.

Para as despesas com depreciação e amortização, houve uma redução representada em 0,38% em relação ao primeiro trimestre de 2019 e teve um aumento de 0,23% no quarto trimestre de 2019. Já, a energia elétrica, representou para a Empresa Alfa um aumento no custo de energia elétrica um aumento de 16,98% em relação ao primeiro semestre de 2019 e uma redução de 60,37% em relação ao quarto trimestre de 2019, isso significa que o menor custo de energia que a empresa obteve entre os dois períodos foi no quarto semestre de 2020 com um total de R\$ 13.928,43 e o período em que mais teve aumento na energia foi no segundo trimestre de 2019 com um total de R\$ 46.544,96.

Os fretes sobre compra de arroz obtiveram uma redução de 1.139,18% em relação ao primeiro trimestre de 2019 e um aumento na despesa de 41,70% em relação ao terceiro trimestre do ano. Os fretes de transferência representaram para a empresa Alfa uma redução de 100% em relação aos três primeiros trimestres de 2019 e um aumento de 100% em relação ao quarto trimestre de 2019.

Ainda, foram analisadas todas as operações que geraram créditos de PIS e Cofins para a Empresa Alfa. Primeiramente foram levantados os dados das receitas brutas mensais de cada operação, em seguida a base de cálculo para o aproveitamento do crédito dos impostos, e por fim o crédito propriamente dito de PIS e Cofins. Essas análises podem ser observadas nos Quadros 10 a Quadro 15.

No Quadro 10 é demonstrado os créditos oriundos da operação de compra de arroz em casca da Empresa Alfa.

Quadro 10 – Créditos aproveitados da Empresa Alpha na compra de arroz em casca

| 2019 | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
|-------------|----------------------|------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1ª TRI | R\$ 625.696,77 | R\$ 625.696,77 | R\$ 3.613,40 | R\$ 16.643,53 |
| 2ª TRI | R\$ 548.483,34 | R\$ 548.483,34 | R\$ 3.167,49 | R\$ 14.589,66 |
| 3ª TRI | R\$ 476.745,69 | R\$ 476.745,69 | R\$ 2.753,21 | R\$ 12.681,44 |
| 4ª TRI | R\$ 430.655,26 | R\$ 430.655,26 | R\$ 2.487,03 | R\$ 11.455,43 |
| Total | R\$ 2.081.581,05 | R\$ 2.081.581,05 | R\$ 12.021,13 | R\$ 55.370,06 |
| 2020 | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
| 1ª TRI | R\$ 805.640,07 | R\$ 805.640,07 | R\$ 4.652,57 | R\$ 21.430,03 |
| 2ª TRI | R\$ 1.309.910,88 | R\$ 1.309.910,88 | R\$ 7.564,74 | R\$ 34.843,63 |
| 3ª TRI | R\$ 770.235,96 | R\$ 770.235,96 | R\$ 4.448,11 | R\$ 20.488,28 |
| 4ª TRI | R\$ 851.844,97 | R\$ 851.844,97 | R\$ 4.919,40 | R\$ 22.659,08 |
| Total | R\$ 3.737.631,88 | R\$ 3.737.631,88 | R\$ 21.584,82 | R\$ 99.421,01 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Conforme o Quadro 10, no período de 2019 foi aproveitado um total de crédito de R\$ 12.021,13 de PIS e R\$ 55.370,06 de Cofins já no período de 2020, foi aproveitado um total de crédito de PIS de R\$ 21.584,82 e R\$ 99.421,01 de Cofins devido um total de R\$ 3.737.631,88 de base de cálculo.

Os créditos a recuperar de PIS e de Cofins oriundos da compra de arroz em casca, representou para a empresa Alfa um aumento mais significativo no aproveitamento dos créditos, de 58,13%, em relação ao segundo semestre de 2019, visto que, a base de cálculo sobre esse crédito também ocorreu um aumento de 58,13% em relação ao segundo semestre de 2019.

Devido ao crédito presumido permitido perante legislação brasileira e a receita não tributada, é realizado um rateio para calcular a base de cálculo da compra do arroz em casca. O rateio realizado para o cálculo da receita tributada é feito da seguinte forma: soma-se o faturamento mensal da receita de farelo e quebrado de arroz; a receita de serviço de secagem; e a receita dos fretes emitidos, dividindo-se pela soma dos mesmos valores mais a receita de arroz beneficiado, e a partir do total assim tem-se a taxa de rateio, que multiplicado pelo valor bruto da compra de arroz em casca tem-se a base cálculo, que aplicando as alíquotas de 1,65% e 7,6% de PIS e Cofins, respectivamente, teremos assim o valor dos mesmos a recuperar.

No Quadro 11 é apresentado os créditos aproveitados referente a operação de depreciação e amortização nos períodos de 2019 e 2020.

Quadro 11 – Créditos aproveitados da empresa Alfa em Depreciação e Amortização

| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
|----------------|----------------------|------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 26.445,43 | R\$ 26.445,43 | R\$ 436,35 | R\$ 2.009,85 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 26.434,51 | R\$ 26.434,51 | R\$ 436,17 | R\$ 2.009,02 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 26.369,63 | R\$ 26.369,63 | R\$ 435,10 | R\$ 2.004,09 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 26.367,41 | R\$ 26.367,41 | R\$ 435,10 | R\$ 2.003,92 |
| Total | R\$ 105.616,98 | R\$ 105.616,98 | R\$ 1.742,72 | R\$ 8.026,88 |
| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 26.345,66 | R\$ 26.345,66 | R\$ 434,70 | R\$ 2.002,27 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 26.340,28 | R\$ 26.340,28 | R\$ 434,61 | R\$ 2.001,86 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 26.404,35 | R\$ 26.404,35 | R\$ 435,67 | R\$ 2.006,73 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 26.427,23 | R\$ 26.427,23 | R\$ 436,05 | R\$ 2.008,47 |
| Total | R\$ 105.517,52 | R\$ 105.517,52 | R\$ 1.741,03 | R\$ 8.019,33 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

No Quadro 11 apresenta-se o total dos créditos aproveitados de PIS e Cofins sobre a operação de depreciação e amortização no período de 2019 e 2020, no primeiro ano a empresa Alfa aproveitou um total de R\$ 23.550,22 de crédito de PIS, e no segundo ano, um total de R\$ 23.527,57. Já, os créditos de Cofins, foi aproveitado um total de R\$ 108.471,46 em 2019 e em 2020 um total de R\$ 108.369,34.

Essa operação representou para a empresa Alfa uma redução na base de cálculo do PIS e da Cofins de 0,38% em relação ao primeiro semestre de 2019, reduzindo assim, em 0,38% o aproveitamento dos devidos créditos do PIS e da Cofins referentes ao mesmo período. Porém, houve aumento de 0,23% na base de cálculo e aumento de 0,22% e 0,23% nos créditos já aproveitados de PIS e Cofins, respectivamente. Esse aumento e redução se justificam pelo fato de que nos dois primeiros trimestres de 2020 a receita bruta da depreciação e amortização foi menor comparado a 2019, e nos dois últimos trimestres de 2020 a receita bruta foi maior, visto que, o gasto com a depreciação e a amortização nesse ano foi maior em relação ao ano anterior.

No Quadro 12 é apresentado os créditos oriundos da despesa com energia elétrica nos períodos de 2019 e 2020.

Quadro 12 – Créditos aproveitados da empresa Alpha em Energia Elétrica

| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
|----------------|----------------------|------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 16.011,65 | R\$ 16.011,65 | R\$ 264,19 | R\$ 1.216,89 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 46.544,96 | R\$ 46.544,96 | R\$ 767,99 | R\$ 30.177,42 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 24.429,43 | R\$ 24.429,43 | R\$ 403,09 | R\$ 1.856,64 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 22.337,65 | R\$ 22.337,65 | R\$ 368,57 | R\$ 1.697,66 |
| Total | R\$ 109.323,69 | R\$ 109.323,69 | R\$ 1.803,84 | R\$ 34.948,61 |
| Mês/Ano | Receita bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 19.285,77 | R\$ 19.285,77 | R\$ 318,21 | R\$ 1.465,72 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 39.060,27 | R\$ 39.060,27 | R\$ 644,49 | R\$ 2.968,58 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 20.962,57 | R\$ 20.962,57 | R\$ 345,88 | R\$ 1.593,16 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 13.928,43 | R\$ 13.928,43 | R\$ 229,82 | R\$ 1.058,56 |
| Total | R\$ 93.237,04 | R\$ 93.237,04 | R\$ 1.538,40 | R\$ 7.086,02 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Conforme o Quadro 12, foi gasto em energia um total de R\$ 109.323,69 no período de 2019, e foi obtido um aproveitamento em créditos de R\$ 1.803,84 de PIS e R\$ 34.948,61 de Cofins. Já, no período de 2020, foi aproveitado um montante de R\$ 1.538,40 de PIS e R\$ 7.086,02 de Cofins, em um total de R\$ 93.237,04 gasto de energia nesse período.

O Quadro 13 são analisados os fretes de compra de arroz em casca.

Quadro 13 – Créditos aproveitados da empresa Alfa em frete de compra de arroz em casca

| 2019 | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
|-------------|----------------------|------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 5.204,32 | R\$ 5.204,32 | R\$ 85,87 | R\$ 395,53 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 2.498,03 | R\$ 2.498,03 | R\$ 41,22 | R\$ 189,85 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 1.268,99 | R\$ 1.268,99 | R\$ 20,94 | R\$ 96,44 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 1.220,29 | R\$ 1.220,29 | R\$ 20,13 | R\$ 92,74 |
| Total | R\$ 10.191,63 | R\$ 10.191,63 | R\$ 168,16 | R\$ 774,56 |
| 2020 | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 419,98 | R\$ 419,98 | R\$ 6,93 | R\$ 31,92 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 4.285,06 | R\$ 4.285,06 | R\$ 70,70 | R\$ 325,66 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 1.208,50 | R\$ 1.208,50 | R\$ 19,94 | R\$ 91,85 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 225,32 | R\$ 225,32 | R\$ 3,72 | R\$ 17,12 |
| Total | R\$ 6.138,86 | R\$ 6.138,86 | R\$ 101,29 | R\$ 466,55 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

No Quadro 13 é apresentado os créditos oriundos da atividade de frete de compra de arroz em casca de produtores pessoa física ou jurídica, que obteve um total de crédito de PIS de R\$ 168,16 e R\$ 101,29 respectivamente, e de R\$ 774,56 e R\$ 466,55 de Cofins nos anos de

2019 e 2020 respectivamente, sobre um total de frete gasto de R\$ 10.191,63 em 2019 e R\$ 24.081,00 no período de 2020.

Essa operação que gerou créditos para a Empresa Alfa, representou para a mesma uma redução de R\$ 1.139,13% no PIS e na Cofins a recuperar, em relação ao primeiro semestre de 2019, e um aumento de 41,70% nos mesmos tributos comparado ao segundo semestre de 2019. Assim, percebe-se que o trimestre que mais houve gasto com frete de compra de arroz foi o primeiro semestre de 2019.

No Quadro 14, os créditos aproveitados sobre o frete de venda de arroz em casca da Empresa Alfa.

Quadro 14 – Créditos aproveitados da empresa Alfa em frete de venda de arroz em casca

| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
|----------------|----------------------|------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 23.264,39 | R\$ 23.264,39 | R\$ 383,86 | R\$ 1.768,09 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 20.581,45 | R\$ 20.581,45 | R\$ 339,59 | R\$ 1.564,19 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 14.851,13 | R\$ 14.851,13 | R\$ 245,04 | R\$ 1.128,69 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 10.743,49 | R\$ 10.743,49 | R\$ 177,27 | R\$ 816,50 |
| Total | R\$ 69.440,46 | R\$ 69.440,46 | R\$ 1.145,76 | R\$ 5.277,47 |
| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 14.000,69 | R\$ 14.000,69 | R\$ 231,01 | R\$ 1.064,05 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 15.578,29 | R\$ 15.578,29 | R\$ 257,04 | R\$ 1.183,95 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 7.542,78 | R\$ 7.542,78 | R\$ 124,46 | R\$ 573,25 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 9.419,46 | R\$ 9.419,46 | R\$ 155,42 | R\$ 715,88 |
| Total | R\$ 46.541,22 | R\$ 46.541,22 | R\$ 767,93 | R\$ 3.537,13 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Conforme Quadro 14, nas operações realizadas no período oriundas da atividade da venda de arroz, apresentou redução de aproveitamento de créditos em todos os trimestres em relação ao período de 2019, mas o período que apresentou o percentual de redução mais inferior foi o terceiro semestre de 2019 com 96,88%, pois sua base de cálculo reduziu de R\$ 14.851,13 em 2019 para R\$ 7.542,78 em 2020.

Essa operação é devido a venda do produto já pronto para comercialização, que é vendido a fornecedores que possuem seus próprios meios de locomoção para buscar a mercadoria até a indústria. Além disso, as alíquotas utilizadas no cálculo do aproveitamento dos créditos são de 1,65% e 7,6% de PIS e Cofins respectivamente.

No Quadro 15, onde pode ser analisado os créditos aproveitados da operação de compra de material de embalagem nos períodos de 2019 e 2020.

Quadro 15 – Créditos aproveitados da empresa Alfa na compra de material para embalagem

| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
|----------------|----------------------|------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 25.645,15 | R\$ 25.645,15 | R\$ 423,14 | R\$ 1.949,03 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 1.696,81 | R\$ 1.696,81 | R\$ 28,00 | R\$ 128,96 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 20.788,71 | R\$ 20.788,71 | R\$ 204,11 | R\$ 940,13 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 14.813,48 | R\$ 14.813,48 | R\$ 244,42 | R\$ 1.125,83 |
| Total | R\$ 62.944,15 | R\$ 62.944,15 | R\$ 899,67 | R\$ 4.143,95 |
| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 17.377,50 | R\$ 17.377,50 | R\$ 286,73 | R\$ 1.320,69 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 12.397,86 | R\$ 12.397,86 | R\$ 204,56 | R\$ 942,24 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 13.957,16 | R\$ 13.957,16 | R\$ 230,29 | R\$ 1.060,74 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 20.699,98 | R\$ 20.699,98 | R\$ 341,55 | R\$ 1.573,20 |
| Total | R\$ 64.432,50 | R\$ 64.432,50 | R\$ 1.063,13 | R\$ 4.896,87 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Conforme o Quadro 15, os créditos aproveitados referem-se a compra de materiais para embalagens, esses materiais são comprados e estocados, e na medida que a produção é realizada os mesmos são baixados do estoque para embalar o produto final que é o arroz. No quadro acima, considerou-se um período de dois anos, e pode-se observar que em alguns meses não ocorreu a compra do material, pois não houve a necessidade da empresa de realizar a compra já que em seu estoque havia material suficiente para a produção do mês.

Essa operação, que gerou um total de créditos de PIS e Cofins em 2019 de R\$ 899,67 e R\$ 4.143,95 respectivamente, e em 2020 um total de R\$ 1.063,13 e R\$ 4.896,87 respectivamente, representou para a Empresa Alfa um aumento na receita bruta de 86,31% em relação ao segundo trimestre de 2019, isso significa que no segundo trimestre de 2020 a necessidade da compra de material para embalagens foi maior que a do trimestre do ano anterior. Houve também uma redução de 48,95% na receita bruta no terceiro trimestre em relação ao período de 2019, essa redução também é justificada pela necessidade do material para o estoque.

Para o PIS e a Cofins, a porcentagem de aumento e redução está atrelada a receita bruta, que é o mesmo valor para a base de cálculo da apuração dos tributos, uma vez que, quanto mais se compra mais créditos a recuperar a empresa Alfa vai aproveitar. Nota-se que o trimestre que houve maior valor de compra de embalagem foi o primeiro trimestre de 2019, logo, foi o maior valor de PIS e Cofins recuperado para a empresa, e assim é com todas as operações que geram créditos de PIS e Cofins à empresa.

Na próxima sessão, é apresentado a Empresa Beta e todas as operações que gerou crédito de PIS e Cofins durante os períodos de 2019 e 2020.

4.2.2 Empresa Beta – Comércio automobilístico

A empresa Beta que atua no ramo de comércio automobilístico e é tributada pelo Lucro real, o que lhe permite o aproveitamento de crédito de PIS e Cofins, operação semelhante ao da Empresa Alfa, o que difere são as atividades exercidas por cada empresa. As receitas mensais da empresa Beta são decorrentes das seguintes atividades:

- Venda de veículos novos;
- Venda de veículos usados e seminovos;
- Venda de peças e acessórios;
- Outras receitas;
- Receitas Financeiras.

Como principal atividade de receita, a venda de veículos novos, usados e seminovos, a Empresa Beta apresenta receitas além da venda, a venda de peças, uma vez que com a concessão da venda da marca dos veículos as peças e os acessórios originais também geram lucro as concessionárias, as receitas financeiras são os juros recebidos nas vendas e os descontos obtidos nas compras, já as outras receitas engloba os bônus pago pela fábrica.

No Quadro 16, é apresentado por trimestre a receita bruta das atividades da Empresa Beta.

Quadro 16 – Receitas obtidas pela empresa Beta no período de 2019 e 2020

| Mês/Ano | Veíc. Novos | Veíc. Usados | Peças | Outras Receitas | Rec. Financeiras |
|----------------|--------------------|---------------------|----------------|------------------------|-------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 78.603,00 | R\$ 34.812,34 | R\$ 52.552,51 | R\$ 4.817,70 | R\$ 1.341,62 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 80.396,55 | R\$ 28.057,32 | R\$ 73.513,79 | R\$ 6.250,61 | R\$ 737,89 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 71.604,97 | R\$ 23.576,90 | R\$ 63.051,81 | R\$ 9.568,76 | R\$ 557,05 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 79.567,93 | R\$ 32.636,89 | R\$ 69.386,04 | R\$ 20.848,62 | R\$ 502,74 |
| Total | R\$ 310.172,45 | R\$ 119.083,45 | R\$ 258.504,15 | R\$ 41.485,69 | R\$ 3.139,30 |
| Mês/Ano | Veíc. Novos | Veíc. Usados | Peças | Outras Receitas | Rec. Financeiras |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 68.917,33 | R\$ 30.390,47 | R\$ 61.714,42 | R\$ 6.355,38 | R\$ 329,17 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 52.990,28 | R\$ 14.650,96 | R\$ 47.276,59 | R\$ 4.091,76 | R\$ 782,07 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 72.738,16 | R\$ 25.007,71 | R\$ 65.203,28 | R\$ 6.260,30 | R\$ 335,04 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 63.170,62 | R\$ 20.558,09 | R\$ 73.194,33 | R\$ 3.831,98 | R\$ 202,41 |
| Total | R\$ 257.816,40 | R\$ 90.607,23 | R\$ 247.388,62 | R\$ 20.539,42 | R\$ 1.648,69 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

O Quadro 16 demonstra as receitas mensais da Empresa Beta nos períodos de 2019 e 2020, que obteve um total de R\$ 732.385,04 de receita bruta no período de 2019 em todas as suas atividades, e em 2020 uma receita bruta de R\$ 618.000,36. Essas atividades incluem tanto a venda de veículos novos e seminovos que é a atividade principal da empresa Beta, quanto a venda de peças, as outras receitas e as receitas financeiras.

A venda de veículos usados representou para a empresa Beta em relação ao período de 2019, uma redução de 97,17% no segundo trimestre, pois esse período é o que obteve a maior receita de veículos novos durante os dois anos analisados. Além disso, obteve também, um aumento de 1,56% em relação ao terceiro trimestre do mesmo período. Os veículos seminovos representaram uma redução pouco significativa para a empresa em relação aos dois primeiros trimestres de 2019, mas no quarto trimestre obteve uma redução de 58,75% comparado ao mesmo ano, e um aumento no terceiro trimestre de R\$ 5,72%.

As peças obtiveram aumento na receita bruta no primeiro, terceiro e quarto trimestre, comparado ao período de 2019, porém, o aumento mais significativo foi no primeiro trimestre com um percentual de 14,85% e uma redução de 55,50% no segundo trimestre do mesmo ano, pois a maior receita bruta entre os dois anos foi nesse trimestre, um total de R\$ 73.513,79. As outras receitas geraram para a empresa Beta um aumento na receita bruta apenas no primeiro trimestre, um percentual de 24,19% do período comparado a 2019, nos outros trimestres essa operação gerou apenas redução, onde a mais significativa foi a do quarto trimestre do mesmo período, com um percentual de 444,07%, observa-se que o quarto trimestre de 2019 obteve o maior valor da receita bruta com um total de R\$ 20.848,62.

Os custos e as despesas da Empresa Beta, que estão envolvidos no cálculo do Pis e Cofins, são:

- Compra de mercadorias para revenda;
- Energia elétrica;
- Aluguéis de impressoras;
- Depreciação de máquinas;
- Amortização de benfeitorias;
- Retenções de órgãos públicos.

O Quadro 17, demonstra todas as operações de custos e despesas da empresa e seus respectivos valores trimestrais.

Quadro 17 – Custos e despesas da Empresa Beta no período de 2019 e 2020.

| Mês/Ano | Aluguéis PJ | Amort. Benf. | Compra p/ Revenda | Deprec. Máquinas | Energia Elétrica | Ret. Órgão Público |
|-------------|---------------|--------------|-------------------|------------------|------------------|--------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 12.739,91 | R\$ 554,50 | R\$ 55.689,14 | R\$ 1.040,78 | R\$ 3.903,42 | R\$ 541,51 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 12.980,89 | R\$ 554,50 | R\$ 51.355,14 | R\$ 1.044,44 | R\$ 1.688,48 | R\$ 428,88 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 12.854,80 | R\$ 554,50 | R\$ 53.440,44 | R\$ 1.049,66 | R\$ 1.678,71 | R\$ 1.379,72 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 12.923,17 | R\$ 554,50 | R\$ 62.215,16 | R\$ 1.053,91 | R\$ 2.460,67 | R\$ 4.373,78 |
| Total | R\$ 51.498,77 | R\$ 2.218,00 | R\$ 222.699,88 | R\$ 4.188,79 | R\$ 9.731,28 | R\$ 6.723,89 |
| Mês/Ano | Aluguéis PJ | Amort. Benf. | Compra p/ Revenda | Deprec. Máquinas | Energia Elétrica | Ret. Órgão Público |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 13.068,77 | R\$ 554,50 | R\$ 54.222,86 | R\$ 1.053,91 | R\$ 2.901,36 | R\$ 3.159,72 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 13.193,31 | R\$ 554,50 | R\$ 45.975,53 | R\$ 1.053,91 | R\$ 1.432,53 | R\$ 3.406,69 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 13.193,31 | R\$ 554,50 | R\$ 50.558,82 | R\$ 1.053,91 | R\$ 1.549,44 | R\$ 1.485,66 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 13.404,56 | R\$ 554,50 | R\$ 51.035,06 | R\$ 1.053,91 | R\$ 2.365,97 | R\$ 830,48 |
| Total | R\$ 52.859,95 | R\$ 2.218,00 | R\$ 201.792,28 | R\$ 4.215,64 | R\$ 8.249,30 | R\$ 8.882,55 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Conforme o Quadro 17 são apresentados os custos e as despesas da Empresa Beta em um período de dois anos. Os aluguéis de pessoa jurídica são os aluguéis de impressoras de cada concessionária, a amortização de benfeitorias e a depreciação de máquinas são oriundos de benfeitorias feitas nas lojas e de compra de máquinas e equipamentos para as mesmas.

A compra de material para revenda são as compras para o uso e consumo da oficina de cada concessionária pois é necessário para a realização de cada serviço prestado nos veículos, a energia elétrica utilizada nas concessionárias e a retenção de órgão público que nada mais é que serviços prestados a órgãos públicos, como por exemplo, universidades federais, polícia militar, e órgãos jurídicos, esses serviços retém crédito de PIS e Cofins nas notas faturadas para essas entidades entre outras.

Os aluguéis das impressoras tiveram um aumento da despesa de 2,52% em relação ao primeiro trimestre de 2019, e uma redução de 1,61%, pois no segundo trimestre de 2019 a despesa com essa operação foi superior.

Para as despesas com depreciação de máquinas e equipamentos houve aumento da despesa nos primeiros três trimestres do período, ambos comparados com o ano de 2019 e com pouco significância para a empresa Beta, com um percentual de 1,25% o primeiro trimestre é o que mais representou aumento na despesa com depreciação. Já, para a despesa com energia elétrica, houve uma redução de 34,54% em relação ao primeiro trimestre de 2019, isso significa que a despesa com energia em 2020 foi superior a de 2019.

As retenções com órgão público representaram para a empresa Beta, um aumento de 87,41% em relação ao segundo trimestre de 2019 e uma redução de 426,66% em relação ao

quarto trimestre de 2019. Assim percebe-se que o quarto trimestre de 2020 obteve uma maior despesa com as retenções de órgãos públicos, e o segundo trimestre de 2019 uma menor despesa.

Além disso, analisou-se os créditos provenientes das despesas e dos custos das operações tributadas na empresa Beta. Em um primeiro momento foram levantadas as receitas brutas e as bases de cálculos referentes a cada operação, e em seguida aplicado as alíquotas de PIS e Cofins referente a cada operação.

No Quadro 18 é apresentado os créditos que foram aproveitados oriundos dos aluguéis com as impressoras.

Quadro 18 – Créditos aproveitados da empresa Beta referente a aluguéis de impressoras

| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
|----------------|----------------------|------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 12.739,91 | R\$ 7.593,12 | R\$ 125,28 | R\$ 577,08 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 12.980,89 | R\$ 8.464,45 | R\$ 139,66 | R\$ 643,30 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 12.854,80 | R\$ 8.079,18 | R\$ 133,31 | R\$ 614,02 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 12.923,17 | R\$ 8.649,58 | R\$ 142,72 | R\$ 657,37 |
| Total | R\$ 51.498,77 | R\$ 32.786,33 | R\$ 540,97 | R\$ 2.491,77 |
| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 13.068,77 | R\$ 7.461,96 | R\$ 123,12 | R\$ 567,11 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 13.193,31 | R\$ 8.611,09 | R\$ 142,08 | R\$ 654,44 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 13.193,31 | R\$ 11.696,95 | R\$ 193,00 | R\$ 888,97 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 13.404,56 | R\$ 13.011,75 | R\$ 214,69 | R\$ 988,89 |
| Total | R\$ 52.859,95 | R\$ 40.781,75 | R\$ 672,89 | R\$ 3.099,41 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Como pode-se observar no Quadro 18, o aluguel de impressoras é uma das operações geradoras de créditos de PIS e Cofins da empresa Beta, no período de 2019 o total de créditos a recuperar de PIS foi de R\$ 540,97 e R\$ 672,89 de Cofins, já em 2020 o total de PIS no ano foi de R\$ 2.491,77 e R\$ 3.099,41 de Cofins. Essa operação representou um aumento de 30,93% dos tributos para a empresa Beta em relação ao terceiro trimestre de 2019, com base em sua base de cálculo que foi de R\$ 8.079,18 em 2019 e R\$ 11.696,95 no ano de 2020.

No Quadro 19 são apresentados os créditos referentes a amortização e benfeitorias da empresa Beta.

Quadro 19 – Créditos aproveitados da empresa Beta referente a amortização de benfeitorias

| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
|----------------|----------------------|------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 554,50 | R\$ 554,50 | R\$ 9,15 | R\$ 42,14 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 554,50 | R\$ 554,50 | R\$ 9,15 | R\$ 42,14 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 554,50 | R\$ 554,50 | R\$ 9,15 | R\$ 42,14 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 554,50 | R\$ 554,50 | R\$ 9,15 | R\$ 42,14 |
| Total | R\$ 2.218,00 | R\$ 2.218,00 | R\$ 36,60 | R\$ 168,56 |
| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 554,50 | R\$ 554,50 | R\$ 9,15 | R\$ 42,14 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 554,50 | R\$ 554,50 | R\$ 9,15 | R\$ 42,14 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 554,50 | R\$ 554,50 | R\$ 9,15 | R\$ 42,14 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 554,50 | R\$ 554,50 | R\$ 9,15 | R\$ 42,14 |
| Total | R\$ 2.218,00 | R\$ 2.218,00 | R\$ 36,60 | R\$ 168,56 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

O Quadro 19 apresenta o total de créditos de PIS e Cofins referentes a amortização de benfeitorias da Empresa Beta, nessa operação podemos observar que os créditos de PIS entre os períodos de 2019 e 2020 se manteve sob a mesma base de cálculos entre os dois anos analisados, mesma situação da Cofins, onde seguiu os mesmos valores os dois anos.

Nota-se que a receita bruta dos quatro trimestres de 2020 foi a mesma nos dois anos, ou seja, não houve variação que representasse um aumento ou redução dos créditos aproveitados nesse período, pois ele se manteve estável nos períodos analisados.

No Quadro 20 é apresentado os créditos aproveitados referentes a amortização e depreciação na Empresa Beta.

Quadro 20 – Créditos aproveitados da empresa Beta referente a depreciação de máquinas

| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
|----------------|----------------------|------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 1.040,78 | R\$ 1.040,78 | R\$ 17,17 | R\$ 79,10 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 1.044,44 | R\$ 1.044,44 | R\$ 17,23 | R\$ 79,38 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 1.049,66 | R\$ 1.049,66 | R\$ 17,32 | R\$ 79,77 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 1.053,91 | R\$ 1.053,91 | R\$ 17,39 | R\$ 80,10 |
| Total | R\$ 4.188,79 | R\$ 4.188,79 | R\$ 69,11 | R\$ 318,35 |
| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 1.053,91 | R\$ 1.053,91 | R\$ 17,39 | R\$ 80,10 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 1.053,91 | R\$ 1.053,91 | R\$ 17,39 | R\$ 80,10 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 1.053,91 | R\$ 1.053,91 | R\$ 17,39 | R\$ 80,10 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 1.053,91 | R\$ 1.053,91 | R\$ 17,39 | R\$ 80,10 |
| Total | R\$ 4.215,64 | R\$ 4.215,64 | R\$ 69,56 | R\$ 320,40 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

A depreciação de máquinas e equipamentos é também uma operação resultante de créditos de PIS e Cofins, e como pode-se observar no Quadro 21, o total de créditos recuperados no período de 2019 foi de R\$ 69,11 de PIS e R\$ 69,56 de Cofins, já em 2020, foi de R\$ 318,35 e R\$ 320,40 respectivamente. Nota-se que a base de cálculo nos quatro trimestres de 2020 foi a mesma, ou seja, manteve-se a mesma base em todos os meses. Houve um aumento de 1,27% nos valores de PIS e Cofins já recuperados pela empresa Beta em relação ao primeiro trimestre de 2019.

No Quadro 21 é analisado os créditos referentes ao gasto com energia elétrica e suas respectivas bases de cálculo na Empresa Beta, entre os anos de 2019 e 2020.

Quadro 21 – Créditos aproveitados da empresa Beta referente a energia elétrica

| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
|----------------|----------------------|------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 3.903,42 | R\$ 2.276,71 | R\$ 37,57 | R\$ 173,03 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 1.688,48 | R\$ 1.094,95 | R\$ 18,07 | R\$ 83,22 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 1.678,71 | R\$ 1.053,81 | R\$ 17,39 | R\$ 80,09 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 2.460,67 | R\$ 1.650,98 | R\$ 27,24 | R\$ 125,47 |
| Total | R\$ 9.731,28 | R\$ 6.076,45 | R\$ 100,27 | R\$ 461,81 |
| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 2.901,36 | R\$ 1.652,64 | R\$ 25,05 | R\$ 125,60 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 1.432,53 | R\$ 963,18 | R\$ 15,89 | R\$ 73,20 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 1.549,44 | R\$ 1.369,16 | R\$ 22,59 | R\$ 104,06 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 2.365,97 | R\$ 2.299,63 | R\$ 37,94 | R\$ 174,77 |
| Total | R\$ 8.249,30 | R\$ 6.284,61 | R\$ 101,47 | R\$ 477,63 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Os créditos oriundos dessa operação são obtidos através do gasto de energia elétrica da Empresa Beta como pode ser observado no Quadro 21, o total aproveitado no período de 2019 foi de R\$ 100,27 de PIS e R\$ 461,81 de Cofins. Já, no período de 2020 o total recuperado de PIS foi de R\$ 101,47 de PIS e R\$ 477,63 de Cofins.

Essa operação representou para a empresa uma redução de 49,98% no aproveitamento dos tributos referente ao primeiro semestre de 2019 e um aumento de 28,20% no quarto trimestre de 2020, isso significa que a base de cálculo do quarto trimestre de 2020 foi maior em relação ao de 2019, sendo assim foi o período onde mais a empresa Beta recuperou créditos de PIS e Cofins.

No Quadro 22 é apresentado os créditos oriundos da compra de material para revenda da empresa.

Quadro 22 – Créditos aproveitados da empresa Beta referente a compra de material para revenda.

| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
|----------------|----------------------|------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 55.689,14 | R\$ 39.046,52 | R\$ 644,27 | R\$ 2.967,54 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 51.355,14 | R\$ 36.686,55 | R\$ 605,33 | R\$ 2.788,18 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 53.440,44 | R\$ 38.907,98 | R\$ 641,98 | R\$ 2.957,01 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 62.215,16 | R\$ 46.828,16 | R\$ 772,66 | R\$ 3.558,94 |
| Total | R\$ 222.699,88 | R\$ 161.469,21 | R\$ 2.664,24 | R\$ 12.271,66 |
| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 54.222,86 | R\$ 38.253,41 | R\$ 631,18 | R\$ 2.907,26 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 45.975,53 | R\$ 31.349,99 | R\$ 517,27 | R\$ 2.382,60 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 50.558,82 | R\$ 35.816,28 | R\$ 590,97 | R\$ 2.722,04 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 51.035,06 | R\$ 35.264,74 | R\$ 581,87 | R\$ 2.680,12 |
| Total | R\$ 201.792,28 | R\$ 140.684,42 | R\$ 2.321,29 | R\$ 10.692,02 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Conforme o Quadro 22, a operação de compra de material para revenda é a despesa que mais gera créditos a recuperar de PIS e de Cofins, isso porque todas as mercadorias que são utilizadas na oficina das concessionárias para a realização dos serviços aos clientes, geram créditos a recuperar. No ano de 2019 foi obtido um total de crédito de PIS de R\$ 2.664,24 e R\$ 12.271,66 de Cofins, enquanto que em 2020 foi obtido um montante total de crédito de Cofins de R\$ 2.321,29 e R\$ 10.692,02.

A compra de material para revenda representou para a empresa Beta uma redução de 17,02% de créditos recuperados em relação ao primeiro trimestre de 2019, ou seja, sua base de cálculo nesse trimestre obteve o maior montante em relação aos outros, o que significa que foi o período em que a empresa mais aproveitou-se dos créditos de PIS e de Cofins. Não houve

redução na base em nenhum outro período, ou seja, a receita total e a base de cálculo foi maior em todo o período de 2020.

No Quadro 23 é apresentado os créditos recuperados sobre a operação de retenção de órgão público.

Quadro 23 – Créditos aproveitados da empresa Beta referente a retenção de Órgão Público

| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
|-------------|---------------|-----------------|-----------------------|-------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 541,51 | R\$ 541,51 | R\$ 3,52 | R\$ 16,25 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 428,88 | R\$ 428,88 | R\$ 2,79 | R\$ 12,87 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 1.379,72 | R\$ 1.379,72 | R\$ 8,97 | R\$ 41,39 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 4.373,78 | R\$ 4.373,78 | R\$ 28,43 | R\$ 131,21 |
| Total | R\$ 6.723,89 | R\$ 6.723,89 | R\$ 43,71 | R\$ 201,72 |
| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Recuperar 1,65% | Cofins a Recuperar 7,6% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 3.159,72 | R\$ 3.159,72 | R\$ 20,54 | R\$ 94,79 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 3.406,69 | R\$ 3.406,69 | R\$ 22,14 | R\$ 102,20 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 1.485,66 | R\$ 1.485,66 | R\$ 9,66 | R\$ 44,57 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 830,48 | R\$ 830,48 | R\$ 5,40 | R\$ 24,91 |
| Total | R\$ 8.882,55 | R\$ 8.882,55 | R\$ 57,74 | R\$ 266,47 |

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Essa operação é oriunda de serviços prestados a órgãos públicos que ao faturar a nota de serviço retém os impostos PIS e Cofins, e assim é possível a recuperação do crédito de ambos os tributos. Conforme o Quadro 23, é possível observar o montante total aproveitado nos períodos de 2019 e 2020, sendo que em 2019 o crédito apurado total de PIS foi de R\$ 43,71 e de Cofins foi de R\$ 201,72, enquanto em 2020 o montante total de PIS e Cofins foi de R\$ 201,72 e R\$ 266,47, respectivamente. Observa-se que essa operação representou para a empresa Beta um aumento de 87,40% no aproveitamento de PIS e Cofins referente ao segundo trimestre de 2019, ou seja, a base de cálculo oriunda para a geração dos créditos dos impostos foi maior no terceiro trimestre de 2020.

4.2.3. Empresa Gama – Intermediação de financiamentos

A Empresa Gama que tem como atividade serviço de intermediação de financiamentos, emplacements e seguros de veículos é tributada pelo Lucro Presumido, ou seja, essa modalidade de tributação não permite a empresa faça o aproveitamento de crédito de PIS e Cofins. Nesse caso, todas as saídas da empresa geram débito de PIS e Cofins a pagar.

Visto que a tributação da Empresa Gama não permite o aproveitamento dos créditos de PIS e Cofins. O Quadro 24 apresenta as receitas sobre os aluguéis e sobre as comissões sobre financiamentos obtidas pela empresa nos períodos de 2019 e 2020.

Quadro 24 – Receitas obtidas pela empresa Gama no período de 2019 e 2020.

| Mês/Ano | Aluguel | Com. S/ Financiamentos |
|----------------|----------------|-------------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$11.201,78 | R\$64.482,65 |
| 2ª TRI 2019 | R\$11.310,54 | R\$39.043,43 |
| 3ª TRI 2019 | R\$11.537,03 | R\$73.027,25 |
| 4ª TRI 2019 | R\$11.646,64 | R\$68.774,74 |
| Total | R\$45.695,98 | R\$245.328,07 |
| Mês/Ano | Aluguel | Com. S/ Financiamentos |
| 1ª TRI 2020 | R\$11.646,64 | R\$62.743,25 |
| 2ª TRI 2020 | R\$11.646,64 | R\$63.876,71 |
| 3ª TRI 2020 | R\$11.646,64 | R\$45.071,14 |
| 4ª TRI 2020 | R\$11.646,64 | R\$89.485,15 |
| Total | R\$46.586,55 | R\$261.176,25 |

Dados: Fonte da pesquisa (2021).

A comissão sobre financiamentos é uma operação oriundo da atividade afim da empresa Gama, são todos as intermediações de financiamentos, emplacements e seguros veiculares que a empresa exerce, e a receita de aluguéis são referentes aos imóveis que a empresa Gama possui e que aluga para as outras empresas do Grupo. Conforme o Quadro 25, analisando-se os dois períodos observa-se que a receita de aluguel no período de 2019 houve um aumento gradativo até o quarto trimestre, já a partir do próximo ano manteve-se o mesmo, ou seja, não variou mais os valores da receita bruta.

A comissão sobre financiamentos representou para a empresa um aumento em sua receita de 38,88% comparado ao segundo trimestre de 2019, mas também uma redução de 128,47% em sua receita no terceiro trimestre do mesmo período. A redução se justifica pelo fato de que o terceiro trimestre de 2020 foi o trimestre em que a empresa menos faturou e o aumento se dá pelo motivo de que por mais que o quarto trimestre tenha sido o mais lucrativo para a empresa, a variação entre o trimestre de 2019 e o de 2020 foi significativa.

No Quadro 25 é apresentado os débitos devidos da Empresa Gama.

Quadro 25 – Débitos da empresa Gama no período de 2019 e 2020 referente aos aluguéis.

| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Pagar 0,65% | Cofins a Pagar 3% |
|----------------|----------------------|------------------------|--------------------------|--------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 11.201,78 | R\$ 11.201,78 | R\$ 72,81 | R\$ 336,05 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 11.310,54 | R\$ 11.310,54 | R\$ 73,52 | R\$ 339,32 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 11.537,03 | R\$ 11.537,03 | R\$ 74,99 | R\$ 346,11 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 11.646,64 | R\$ 11.646,64 | R\$ 75,70 | R\$ 349,40 |
| Total | R\$ 45.695,99 | R\$ 45.695,99 | R\$ 297,02 | R\$ 1.370,88 |
| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a pagar 0,65% | Cofins a Pagar 3% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 11.646,64 | R\$ 11.646,64 | R\$ 75,70 | R\$ 349,40 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 11.646,64 | R\$ 11.646,64 | R\$ 75,70 | R\$ 349,40 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 11.646,64 | R\$ 11.646,64 | R\$ 75,70 | R\$ 349,40 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 11.646,64 | R\$ 11.646,64 | R\$ 75,70 | R\$ 349,40 |
| Total | R\$ 46.586,56 | R\$ 46.586,56 | R\$ 302,80 | R\$ 1.397,60 |

Dados: Fonte da pesquisa (2021).

Conforme o Quadro 25, os aluguéis a pagar tributam com as alíquotas de PIS e Cofins de 0,65% e 3% respectivamente, sem o direito de aproveitamento de créditos dos mesmos, isso representou a empresa Gama um aumento de 3,82% de PIS e Cofins a pagar, ou seja, no primeiro trimestre de 2019 a receita bruta foi menor comparado ao primeiro trimestre de 2020, assim os tributos a pagar em 2020 foram maiores.

No Quadro 26 pode-se visualizar os débitos da empresa Gama no período de 2019 e 2020 referente a comissões sobre financiamentos.

Quadro 26 – Débitos da empresa Gama no período de 2019 e 2020 referente a comissões sobre financiamentos.

| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Pagar 0,65% | Cofins a Pagar 3% |
|----------------|----------------------|------------------------|--------------------------|--------------------------|
| 1ª TRI 2019 | R\$ 64.482,65 | R\$ 64.482,65 | R\$ 419,14 | R\$ 1.934,48 |
| 2ª TRI 2019 | R\$ 39.043,39 | R\$ 39.043,39 | R\$ 253,78 | R\$ 1.171,30 |
| 3ª TRI 2019 | R\$ 73.027,25 | R\$ 73.027,25 | R\$ 474,68 | R\$ 2.190,82 |
| 4ª TRI 2019 | R\$ 68.774,74 | R\$ 68.774,74 | R\$ 447,04 | R\$ 2.063,24 |
| Total | R\$ 245.328,03 | R\$ 245.328,03 | R\$ 1.594,63 | R\$ 7.359,84 |
| Mês/Ano | Receita Bruta | Base De Cálculo | PIS a Pagar 0,65% | Cofins a Pagar 3% |
| 1ª TRI 2020 | R\$ 62.743,25 | R\$ 62.743,25 | R\$ 407,83 | R\$ 1.882,30 |
| 2ª TRI 2020 | R\$ 63.876,71 | R\$ 63.876,71 | R\$ 415,20 | R\$ 1.916,30 |
| 3ª TRI 2020 | R\$ 45.071,14 | R\$ 45.071,14 | R\$ 292,96 | R\$ 1.352,13 |
| 4ª TRI 2020 | R\$ 89.485,15 | R\$ 89.485,15 | R\$ 581,65 | R\$ 2.684,55 |
| Total | R\$ 261.176,25 | R\$ 261.176,25 | R\$ 1.697,64 | R\$ 7.835,28 |

Dados: Fonte da pesquisa (2021).

Conforme o Quadro 26, a operação de comissões sobre financiamentos representou para a empresa Gama um aumento de 38,88% em relação ao segundo trimestre de 2020 e uma

redução de 62,03%, em relação ao terceiro trimestre de 2019, o que significa que a receita bruta do terceiro trimestre de 2019 foi maior comparada ao ano seguinte.

Na próxima sessão é apresentada a mensuração do impacto da tributação dos impostos sobre a receita líquida de cada empresa.

4.3 Mensuração do impacto da tributação das contribuições de PIS e Cofins na receita líquida das empresas de diferentes segmentos

Nessa sessão serão apresentadas as mensurações do impacto da tributação do PIS e da Cofins nas receita líquida das empresas, ou seja, o quanto do aproveitamento do crédito e do débito representou para as empresas Alfa, Beta e Gama com base na receita líquida de cada trimestre e nos créditos já aproveitados pelas empresas.

O Quadro 27 apresenta a receita líquida de cada trimestre das três empresas.

Quadro 27 – Receita líquida por trimestre das empresas Alfa, Beta e Gama.

| Empresa | 1º TRIMESTRE 2019 | 2º TRIMESTRE 2019 | 3º TRIMESTRE 2019 | 4º TRIMESTRE 2019 |
|----------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| ALFA | R\$ 107.278,58 | R\$ 56.351,14 | R\$ 99.817,08 | R\$ 51.960,95 |
| BETA | R\$ 17.309,55 | R\$ 454,53 | R\$ 18.661,84 | R\$ 4.876,48 |
| GAMA | R\$ 3.457,28 | R\$ 22.164,93 | R\$ 48.679,14 | R\$ 62.195,26 |
| Total | R\$ 128.045,41 | R\$ 78.970,60 | R\$ 167.158,06 | R\$ 119.032,69 |
| Empresa | 1º TRIMESTRE 2020 | 2º TRIMESTRE 2020 | 3º TRIMESTRE 2020 | 4º TRIMESTRE 2020 |
| ALFA | R\$ 14.994,29 | R\$ 156.508,45 | R\$ 132.506,08 | R\$ 32.896,36 |
| BETA | R\$ 19.685,69 | R\$ 25.988,15 | R\$ 30.818,20 | R\$ 19.363,92 |
| GAMA | R\$ 42.492,65 | R\$ 49.657,62 | R\$ 31.268,07 | R\$ 64.284,02 |
| Total | R\$ 77.172,63 | R\$ 232.154,22 | R\$ 194.592,35 | R\$ 116.544,30 |

Dados: Fonte da pesquisa (2021).

No Quadro 27 pode-se observar as receitas líquidas de cada empresa por trimestre. Assim, o trimestre em que a empresa Alfa obteve uma maior receita foi no segundo trimestre de 2020. Já, a empresa Beta obteve um valor de receita líquida maior no terceiro trimestre de 2020 um total de R\$ 30.818,20. E, o período em que a empresa Gama mais se destacou foi quarto trimestre de 2020 com um montante de R\$ 64.284,02.

Nos tópicos a seguir são demonstradas as mensurações de cada empresa.

4.3.1 Mensuração do impacto na receita líquida da Empresa Alfa

Em relação as operações que permitiram o aproveitamento dos créditos de PIS e Cofins da Empresa Alfa, as mesmas tiveram uma representação diferente para a empresa. Observa-se que a receita líquida do primeiro trimestre de 2019 foi de R\$ 107.278,58 e no primeiro trimestre de 2020 foi de R\$ 352.568,42, levando em consideração o quanto do aproveitamento dos créditos de PIS e Cofins representaram para a empresa Alfa, dentro desses períodos, em relação a receita líquida do trimestre.

Começando pela compra de arroz em casca, em relação a receita líquida do trimestre e o total de PIS e Cofins recuperado com essa operação aumentou no primeiro semestre de 2020 de 31,03% de PIS e 142,92% de Cofins em relação ao primeiro trimestre de 2019. Porém, houve uma redução no segundo trimestre de 2020 que comparado ao período de 2019 foi de 4,83% de PIS e 22,26% de Cofins. Essa diferença ocorreu pelo fato de que a receita líquida do período de 2019 e o aproveitamento do crédito do PIS e Cofins foi superior ao ano posterior.

A depreciação e amortização da Empresa Alfa também representaram um aumento e uma redução desses impostos em relação a receita líquida da empresas, nota-se que o aumento também ocorreu no mesmo período que a compra de arroz em casca, sendo nesse caso, um aumento de 2,90% de PIS e 13,35% de Cofins, ambos no primeiro trimestre de 2020, e a redução encontrou-se um percentual de 0,33% de PIS e 1,51% de Cofins no terceiro trimestre de 2020, ambos os percentuais comparados em relação ao período de 2019.

Para a operação de energia elétrica, a redução e o aumento também ocorreram nos mesmos períodos em que as operações anteriores, porém com percentuais diferentes. O aumento que gerou para a empresa Alfa foi de 2,12% de PIS e 9,78% de Cofins no primeiro trimestre de 2020, já a redução foi de 0,62% de PIS e 2,87% de Cofins. Com base na receita líquida, a diferença entre esses percentuais de aumento representou para a empresa Alfa 88,21% de PIS e 88,45% de Cofins, visto que, as receitas líquidas divergem de valores.

Já, para os fretes de compra de arroz em casca, houve apenas redução em relação ao primeiro trimestre de 2019 representada em 0,05% para o PIS e 0,21% para a Cofins, ou seja, não ocorreu nenhum aumento em relação a receita líquida do trimestre. Os fretes de venda de arroz em casca, representaram para a empresa Alfa um aumento de 1,54% e 7,10% no primeiro trimestre de 2020 em relação ao período de 2019, já no segundo trimestre de 2019 houve uma redução de 0,16% de PIS e 0,76% de Cofins.

As compras para material de embalagem, última operação que gera créditos de PIS e Cofins para a empresa Alfa, representou para a mesma um aumento de 1,92% e 8,81% dos

tributos no primeiro semestre de 2020, ou seja, em relação ao período de 2019 essa operação teve uma maior representatividade em relação também a receita líquida do trimestre que comparando os dois percentuais de 2019 e 2020 tem-se uma diferença de 79,68% de PIS e 79,34% de Cofins.

4.3.2 Mensuração do impacto da Empresa Beta

No que se refere a mensuração da empresa Beta, os créditos de PIS e Cofins da operação de aluguéis de impressoras da empresa Beta, gerou uma redução em todas os trimestres em relação ao percentual de aproveitamento de créditos dos tributos em comparação a receita líquida, ou seja, no primeiro trimestre de 2020 houve uma redução de 0,63% de PIS e 2,88% de Cofins comparado ao primeiro trimestre de 2019, o que representou uma diferença entre esses percentuais de 14,28% no PIS e 15,63% na Cofins.

A amortização de máquinas da empresa Beta, obteve uma redução de 0,05% de PIS e 0,22% de Cofins no quarto trimestre de 2020 comparado ao de 2019, o que representou uma diferença entre os percentuais em 280% de PIS e 290,91% de Cofins, visto que, a receita líquida variou em 74,82% entre os períodos de 2018 e 2020.

Referente a depreciação de máquinas e equipamentos, a mesma representou para a empresa Beta, uma redução de 0,09% de PIS e 0,41% de Cofins apresentado no quarto trimestre de 2020 em comparação ao mesmo trimestre de 2019. Com base na receita líquida e nos créditos aproveitados nos períodos, a operação de energia elétrica, apresentou uma redução de 0,13% de PIS e 0,64% no primeiro trimestre de 2020 comparado a 2021, ou seja, a receita líquida entre os períodos variou, além dos créditos aproveitados de PIS e Cofins. A diferença entre esses percentuais representou no primeiro trimestre dos anos 2019 e 2020 69,23% de PIS e 54,69% de Cofins.

As compras de material de embalagem da empresa Beta, gerou uma redução em todos os trimestres de 2020 comparados a 2019, em relação a receita bruta e os créditos de PIS e Cofins. O trimestre em que houve uma redução mais significativa foi o primeiro, onde reduziu de 3,72% para 3,21% de PIS, na Cofins reduziu de 17,14% para 14,77%. Já, os órgãos públicos, reduziu em 0,09% e 0,39% de PIS e Cofins respectivamente, em relação ao segundo semestre de 2020 comparado a 2019, isso representou para a empresa Beta, 577,78% de diferença entre os percentuais de PIS e 625,64% na Cofins.

As diferenças entre os percentuais analisados nesse tópico se dão pelo fato de que a receita líquida trimestral variou em cada trimestre, no mesmo modo em que, os valores de PIS e Cofins já recuperados variaram em cada trimestre.

4.3.3 Mensuração da receita líquida da Empresa Gama

A tributação da empresa Gama, como já foi citada nos tópicos acima, não permite o aproveitamento de créditos de PIS e Cofins. Nesse caso, é apresentado apenas a mensuração dos débitos em relação as receitas líquidas do trimestre. Começando pela receita de aluguéis, em relação ao período de 2019, essa operação ocorreu uma redução de 0,24% de PIS e 1,18% de Cofins no terceiro semestre de 2020, ou seja, o débito de PIS e Cofins nesse período foi maior em relação a 2019, porém a receita líquida foi maior em 2019.

Em relação as comissões sobre financiamentos, houve uma redução significativa de 12,96% de PIS e 59,86% de Cofins no primeiro semestre de 2020 comparado ao primeiro de 2019, isto é, entre os percentuais da redução, houve uma diferença significativa entre as receitas líquidas. Já, o aumento no quarto trimestre de 2020, foi de 12,23% e 56,43% de PIS e Cofins respectivamente.

A receita líquida variou em cada trimestre, do mesmo modo em que os valores dos débitos de PIS e Cofins também variaram, e assim conseguimos analisar o quanto cada operação representou a empresa Gama.

Em síntese, nota-se que as três empresas analisadas se aproveitaram de todos os créditos cabíveis a si, sobre todas as operações de custos e despesas mensais que elas necessitam para o funcionamento da mesma.

5 CONCLUSÃO

Esta pesquisa teve como objetivo geral identificar o impacto da tributação do PIS e da Cofins na receita líquida das empresas de diferentes seguimentos de um grupo econômico da região Central do Rio Grande do Sul. Com o objetivo de responder a problemática, realizou-se uma pesquisa descritiva, qualitativa e estudo de caso.

Quanto ao primeiro objetivo específico, conclui-se que o Grupo iniciou as suas atividades em 1996 no estado do Rio Grande do Sul, com o objetivo de torna-se referência em concessionária no estado, mais tarde esse mesmo grupo foi crescendo e se expandindo em diferentes ramos de atividade empresarial. A empresa Alfa, que já tinha existência antes de fazer parte do grupo, atua no ramo de indústria de arroz, já a empresa Beta, atua no ramo de concessionária de veículos e conta atualmente com uma matriz e três filiais. E por último, a empresa Gama, que tem como atividade empresarial serviço de seguros, financiamentos e emplacamento de veículos.

Quanto ao segundo objetivo específico, conclui-se que as empresas se aproveitaram de todos os créditos cabíveis a si, sobre todas as operações de custos e despesas mensais que elas necessitam para o funcionamento da mesma. Pode-se concluir, que a empresa Gama não pode se aproveitar dos créditos, pois a mesma, tributa em regime distinta das demais, lhe cabendo assim apenas o recolhimento dos impostos. Em relação a receita, observa-se que a empresa Alfa por ser indústria de arroz tem um aproveitamento de crédito sobre a compra de arroz em casca que se destaca por ser superior ao crédito aproveitado sobre as demais receitas, isso por que com a permissão do crédito presumido sobre essa compra, a mesma consegue aproveitar, porém, somente apenas dentro do mês e podendo acumular nos demais meses. A compra de material para revenda da empresa Beta também se destaca pelo fato de ser a operação em que mais gera créditos a empresa.

E no terceiro e último objetivo específico dessa pesquisa, pode-se concluir de que a mensuração feita entre as empresas teve variações no aumento e na redução da porcentagem em relação a receita líquida e os créditos aproveitados de PIS e Cofins nos quatro trimestres de 2019 e 2020.

E por fim, de uma forma geral, concluiu-se que foi possível responder a problemática de acordo com as informações coletadas nas empresas, pode-se fazer uma análise clara e objetiva de todos os créditos que foram aproveitados nas empresas Alfa e Beta e dos valores de PIS e Cofins devidos ao fisco.

Para os estudos futuros, sugere-se uma análise mais profunda do que se pode ser aproveitado e o que a empresa deixa de aproveitar de créditos de PIS e Cofins, analisando-se as causas que podem gerar as variações desses tributos. Além disso, sugere-se a replicação do estudo em outros grupos empresariais com outros ramos de negócios, para comparação e análise de como o Pis e Cofins se comportam.

REFERÊNCIAS

Congresso Nacional. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 4 de Abr. 2021.

Congresso Nacional. **Lei nº 9.715**, de 25 de novembro de 1998. Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP, e dá outras providências. Disponível em

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19715.htm>. Acesso em: 10 de Mar. 2021.

Congresso Nacional. **Lei nº 9.718**, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718.htm> Acesso em: 16 de Mar. de 2021.

Congresso Nacional. **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/2002/110637.htm>. Acesso em: 01 de Abr. de 2021.

Congresso Nacional. **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/2003/110.833.htm>. Acesso em: 10 de Abr. de 2021.

Congresso Nacional. **Lei nº 10.925**, de 23 de julho de 2004. Reduz as alíquotas de PIS/PASEP e da Cofins incidentes na importação e na comercialização do mercado interno de fertilizantes e defensivos agropecuários e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.925.htm>. Acesso em: 10 de Nov. de 2021.

Congresso Nacional. **Lei Complementar nº 7**, de 7 de setembro de 1970. Institui sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LeIs/LCP/Lcp07.htm>. Acesso em: 10 de Mar. 2021.

Congresso Nacional. **Lei Complementar nº 70**, de 30 de dezembro de 1991. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm>. Acesso em: 10 de Mar. 2021.

Congresso Nacional. **Medida Provisória nº66**, de 29 de agosto de 2002. Convertida na Lei nº 10.637, de 2002. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/Antigas_2002/66.htm>. Acesso em: 01 de Abr. de 2021.

Congresso Nacional. **Medida Provisória nº 135**, de 30 de outubro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. <site não localizado>.

Congresso Nacional. **Medida Provisória nº 1.676-38**, de 26 de outubro de 1998. Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP, e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/Antigas/1676-38.htm>. Acesso em: 10 de Mar. de 2021.

Congresso Nacional. **Medida Provisória nº 1.724**, de 29 de outubro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/Antigas/1724.htm>. Acesso em: 10 de Mar. de 2021.

Consultor jurídico. **Produtor de alimentos tem crédito de PIS/Cofins de acordo com insumo adquirido. Disponível em** <<https://www.conjur.com.br/2021-jul-27/credito-piscofins-vale-acordo-insumo-adquirido-decide-stj>>. Acesso em 10 de Nov. 2021.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**: 11. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2009.

Instrução Normativa RFB nº 1911, de 11 de outubro de 2019. Regulamenta a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=104314#2058238>>. Acesso em 28 de Mai. 2021.

LUZ, Érico Eleutério. **TEORIA DA CONTABILIDADE**. Curitiba: Intersaberes, 2015.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais: Um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos**. 3. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2015.

MÜLLER, Aderbal Nicolas. **Contabilidade Básica: Fundamentos Essenciais**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

Supremo Tribunal Federal. **Plenário decide excluir ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins a partir de 2017**. Disponível em:

<<https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=465885&ori=1>>. Acesso em: 10 de Jul. 2021.