

REFLEXÃO SOBRE O PLANEJAMENTO CONTÁBIL TRIBUTÁRIO SOB A PERSPECTIVA DA GESTÃO EMPRESARIAL

Carlos William Damasceno Tavernard

Autônomo

E-Mail: cwdtavernard@gmail.com

RESUMO

O presente estudo apresenta uma reflexão sobre o planejamento contábil tributário, sob a perspectiva da gestão empresarial, demonstrando a utilidade social que a contabilidade apresenta quando demandada, depois de lapidada, dispondo do Balanço Patrimonial, em que são registrados os ativos, passivos e patrimônio líquido, da Demonstração do Resultado do Exercício, em que são registradas as receitas, despesas, custos, lucro fiscal, resultando no lucro da companhia, que, ao ser aplicada a análise de balanço, combinada com auditoria interna, são capazes de proteger a empresa contra desembolsos desnecessários.

Palavras-chave: Contabilidade. Planejamento. Balanço Patrimonial.

1. INTRODUÇÃO

O mundo dos negócios apresenta um altíssimo nível de competitividade, empresas procurando vender seus produtos para não ter que encerrar as atividades que foram revestidas da personalidade jurídica, a inflação decorrente da natureza econômica do País desvalorizando a moeda, a disputa por *market share* acirrada, a manutenção das agendas de obrigações fiscais, a significativa parcela de participação direta e indireta do Estado nos negócios por meio dos tributos, são alguns dos pontos que precisam ser analisados por quem empreende no Brasil.

O fisco globalizado com a instituição do Sistema Público Digital – SPED pelo Decreto nº 6.022/07, executado através da NF-e, SPED CONTÁBIL, SPED FISCAL, SPED e-Social, e demais itens do projeto, a instituição da Lei nº 13.202/15 que cria o Programa de Redução de Litígios Tributários - PRORELIT, conhecido como Declaração de Planejamento Tributário, como mais um desafio no árduo caminho brasileiro dos negócios.

Nesse contexto, quando a pessoa física nutre a expectativa de se tornar pessoa jurídica de direito privado, o contador tem sido na maioria das vezes o primeiro profissional demandado no cotidiano para orientar o empreendedor em questões: administrativas, econômicas, financeiras, de investimentos, do melhor *software* empresarial, de linhas de crédito para capital de giro e na orientação sobre as legislações que permeiam questões trabalhistas, societárias e tributárias, conseqüentemente, a relação do empresário com o contador tem sido de confiança, apresentando uma tendência de vínculo cada vez maior, devido à praticidade, comodidade, flexibilidade, linguagem mais acessível ao empresariado que, na maioria das vezes, não tem conhecimento avançado em gestão, justificando a elevada importância do profissional da contabilidade.

Em função da demanda contextualizada, aplicar o planejamento contábil tributário nas empresas como uma opção de estratégia no processo decisório tem sido algo continuamente atual e necessário, em virtude da crescente importância da gestão tributária para

maximização dos lucros, correção dos tributos recolhidos de forma equivocada e busca pela eficácia dos processos administrativos e operacionais.

Dada a relevância do planejamento contábil tributário sob o ponto de vista da gestão, diante de uma sociedade empresarial que busca local seguro para investir, surge a seguinte questão problema: Como a contabilidade pode contribuir sob a perspectiva da gestão empresarial na aplicação do planejamento contábil tributário?

A metodologia exploratória foi o caminho percorrido para a reflexão sobre o planejamento contábil tributário, visando ampliar a familiaridade da matéria contábil tributária à sociedade, sob o enfoque da gestão, destacando a provável efetividade da contabilidade quando aplicado na questão problema. No que diz respeito aos meios, trata-se de pesquisa bibliográfica, tendo como fundamento livros de consagrados autores, com uma simulação teórica para exemplificação.

O tema justifica-se por tratar de prática comercial atual e que deve fazer parte da rotina de pessoas que almejam o empresariado, quando vão atrás de informação, principalmente sobre legalização de empresa e sobre carga tributária diariamente nos Escritórios de Contabilidade, no SEBRAE e nas Juntas Comerciais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Aspectos Gerais da Contabilidade

Segundo Santos *et al.* (2011), os últimos séculos têm trazido à contabilidade oportunidade de experimentar uma revolução em sua história, visto que recentes trabalhos arqueológicos encontraram vestígios da utilização de sistemas contábeis na pré-história, durante o período Mesolítico. Em 1924, o primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, aprovou em solo brasileiro a definição de contabilidade, como sendo: a ciência que estuda a prática e as funções de orientação, de controle e de registro, relativos aos atos e aos fatos de administração econômica.

Após a edição da Lei nº 6.404/76, a contabilidade ganhou notoriedade no cenário econômico brasileiro, recentemente passou por uma grande revolução, com a edição das Leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09, e com a consequente criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC, e da emissão de seus Pronunciamentos, Interpretações e Orientações Técnicas. A convergência da contabilidade brasileira às Normas Internacionais de Contabilidade, introduzida pelo parlamento nacional conduz, segundo Ludícibus *et al.* (2010) à efetiva independência da Contabilidade como instrumento informativo para fins principalmente dos usuários externos.

As pessoas jurídicas, sejam de direito público interno ou externo e de direito privado, necessitam de um sistema de informação contábil para demonstrar de forma transparente a situação econômica, a situação financeira, a situação patrimonial e o andamento da prestação de contas, com a gestão da entidade em qualquer tipo de mercado.

Nesse sentido, Oliveira *et al.* (2008) explicam que o mercado de capitais atravessa uma natural evolução junto com o ambiente corporativo empresarial em nível mundial, acompanhado da globalização na economia e nas finanças, viu-se a necessidade de desenvolver mecanismos para acompanhar tais evoluções, a Contabilidade assim como também a Auditoria, que é uma extensão da contabilidade, sofreram essa corrente natural de impacto nas novas práticas de negócios dos investimentos internacionais que envolvem fortunas incalculáveis ao redor do mundo, com isso, novos instrumentos financeiros foram implementados para satisfazer a necessidade do mundo moderno, tais como os derivativos.

Brealey, Myers e Marcus (2002, p. 364) informam que “em um mercado eficiente, não existem ilusões financeiras. Investidores estão preocupados com os fluxos de caixa da empresa e com a parte desses fluxos que lhes é de direito, sem nenhum romantismo”. Sendo assim, a contabilidade dispõe de ferramentas e não tem apenas um caminho, pelo contrário, de acordo com a experiência, com a educação continuada e com a expertise do profissional da contabilidade, que assessora o empreendedor, os resultados podem ser quantificados positivamente, e a empresa pode vir a ter uma suavização de forma lícita no que diz respeito ao impacto da carga tributária nos negócios, conseqüentemente gerando um maior retorno aos investidores.

Em pleno desafio para o desenvolvimento econômico-financeiro, os investidores pensam duas ou mais vezes antes de investir em um negócio, com o mercado de engrenagem eficiente as ações são negociadas, os números contábeis corretamente interpretados dão ao investidor condições de olhar o rosto de um negócio por detrás da máscara.

Hendriksen e Breda (2007, p. 75-76) fazem a seguinte explanação sobre o assunto:

A mudança mais importante no pensamento contábil fundamental, decorrente dessas obras e das discussões no final da década de 20 e do começo da década de 30, foi a mudança do objetivo da contabilidade, passando da apresentação de informações à administração e aos credores, para o fornecimento de informações financeiras a investidores e acionistas. A pressão no sentido desta mudança de objetivo veio do setor financeiro e das bolsas de valores, e não dos contadores.

A contabilidade modernizou-se e fundamentou-se como o alicerce para uma nova modelagem de gestão estratégica por meio da tecnologia de resultados econômicos, representando uma fonte fundamental e inesgotável de dados que possam embasar o usuário interno e externo para o direcionamento adequado das operações, porém, nem sempre foi assim. Ainda no pensamento de Hendriksen e Breda (2007, p. 45) “O historiador Raymond de Roover considerou o período de 1494 a 1800 uma fase de estagnação da contabilidade”, muito provavelmente devido ao mundo ainda estar se familiarizando com as partidas dobradas ao invés das partidas simples, consolidação da teoria patrimonialista, dando assim início ao ciclo científico da Contabilidade, desde então, tem se alcançado a escavação pelo conhecimento por meio da investigação sistemática, com resultados objetivos e claros por intermédio de análises empíricas.

Segundo Greco, Arend e Gartner (2007, p. 2) “o objeto de estudo da Contabilidade é o patrimônio, que ela estuda e controla, registrando as alterações ocorridas”. Ainda segundo Greco, os fins da Contabilidade asseguram o controle do patrimônio e fornecem informações sobre a composição e as variações ocorridas no patrimônio da entidade, bem como demonstram os resultados das atividades econômicas desenvolvidas no negócio.

O profissional da contabilidade tem a missão de produzir com os fatos administrativos: permutativos, modificativos ou mistos, que ocorrem cronologicamente na empresa, os livros diário e razão e ainda os demonstrativos financeiros, sendo esses relatórios jurídicos contábil placas de sinalização do ponto de vista externo, principalmente para o investidor sobre qual caminho seguir, e do ponto de vista interno, servindo de tradutor matemático para a aplicação da legislação tributária, objetivando a correta composição da base de cálculo dos tributos, evitando assim cálculos equivocados.

A sociedade empresarial é a forma legal de maximizar ganhos acumulando riqueza, com isso, sua exploração é uma prioridade do empreendedor, que descobriu no empresariado a forma legal de capturar valor econômico em larga escala. Dentro de um processo comercial,

os personagens de mercado focam suas energias em uma atividade que resulte no maior lucro possível, é nesse ambiente que o mercado, independentemente de sua especificidade, encontra na Contabilidade a principal fonte de dados para demonstrar ao público interno ou externo a saúde patrimonial da azienda, que ao serem corretamente interpretadas produzem informações relevantes para a tomada de decisão gerencial.

A Lei nº 6.404/76 e alterações seguintes, lista as demonstrações financeiras: Balanço Patrimonial, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Fluxos de Caixa, caso a companhia tenha suas ações negociadas na bolsa de valores, a estas devem ser incluídas a Demonstração do Valor Adicionado, as demonstrações financeiras devem ter como base a escrituração mercantil da companhia, ou seja, a escrituração contábil de responsabilidade técnica do profissional da contabilidade, e deve exprimir com clareza a situação do patrimônio e das mutações ocorridas em um determinado período.

A Lei nº 11.941/09 alterou a redação referente às Notas Explicativas do §5º do art. 176 da Lei nº 6.404/76, com os seguintes pontos: a) nos negócios e eventos significativos as notas explicativas devem informar a base de preparação das demonstrações financeiras, assim como também das práticas contábeis específicas utilizadas pela companhia; b) divulgar informações exigidas pela prática contábil brasileira, caso não estejam em nenhuma outra parte dos demonstrativos financeiros; c) caso haja informações necessárias para o público e que não estejam indicadas nas demonstrações financeiras, estas devem ser adicionadas nas notas explicativas; d) as notas explicativas devem indicar os critérios de avaliação dos estoques, o cálculo de depreciação, amortização e exaustão, as constituições de provisões para encargos ou riscos e ajustes para atender as perdas prováveis do ativo, assim como demonstrar os investimentos relevantes em outras sociedades, demonstrar o aumento de valor do ativo decorrente de novas avaliações, os ônus reais constituídos sobre o elemento do ativo, nas operações de longo prazo, demonstrar as taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações. As Notas Explicativas devem conter ainda o número, espécies e classes das ações do capital social, as opções de compra de ações outorgadas e exercidas no exercício, os ajustes de exercícios anteriores, e por fim, as notas explicativas devem conter o efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros que possam vir a ter após a data de encerramento do exercício.

2.2 Principais Instrumentos de Gestão

Para Limeira (2014, p. 28) “a contabilidade apresenta duas vertentes de avaliação, a financeira e a gerencial, que se relacionam diretamente, com o propósito de fornecer ferramentas que contribuam para a adequada questão de desempenho do negócio”. Do ponto de vista financeiro, atende ao fisco e os demais usuários externos, e do ponto de vista gerencial, supre com dados e sistema de informações contábeis o usuário interno.

O Balanço Patrimonial, junto com a Demonstração do Resultado do Exercício permite aos usuários uma nítida visão da situação financeira e econômica da companhia, são os demonstrativos mais usualmente exigidos, principalmente pelos bancos para análise de crédito, exigidos pelos fornecedores em larga escala para comprovar solvência da contratante, exigidos por investidores para análise de balanço antes de se fechar negócios de trespasse como compra e venda de empresas, e são os mais comumente realizados mensalmente pelos escritórios de contabilidade, além de inúmeras funcionalidades, independentemente do regime tributário que a empresa opta, ainda que seja micro empresa, empresa de pequeno porte ou empresa de grande porte e principalmente Sociedade Anônima, esses

demonstrativos quando corretamente analisados expõem a vida patrimonial de um empreendimento por meio dos indicadores.

De acordo com o Pronunciamento Conceitual Básico (R1) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, os elementos diretamente relacionados com a mensuração da posição patrimonial e financeira da companhia são: ativos, passivos e patrimônio líquido. Tendo como parâmetro conceitual o pronunciamento do CPC, o ativo então se refere aos recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade. O passivo corresponde às obrigações presentes da entidade, derivada de eventos passados, cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade geração de benefícios econômicos. Patrimônio líquido é o resultado, ou resíduo, dos ativos da entidade depois de deduzidos todos os passivos.

Os relatórios contábeis expõem de forma organizada e resumida os fatos relevantes registrados pela contabilidade em período parametrizado, na visão de Ludícibus e Marion (2010, p. 213) as “Demonstrações Financeiras (terminologia usada pela Lei das S.A.), ou Demonstrações Contábeis (terminologia preferida por muitos contadores)” são produzidos como resultado do que é escriturado cronologicamente do dia, mês e ano pela contabilidade, sempre em idioma e moeda corrente nacional, sem qualquer tipo de rasura e sem indícios de fraude, sempre tendo como base documentos idôneos que evidencie o que está sendo tecnicamente contabilizado.

O Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406/03, reservou os artigos 1.179 a 1.195 para legislar sobre a escrituração, ressaltando da obrigatoriedade em seguir um sistema de contabilidade, em levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico. Tratando-se da necessidade de resolver questões judiciais relativas à sucessão, comunhão ou sociedade, administração ou gestão, ou falência o Juiz poderá recorrer às peças contábeis para resolver questões litigiosas.

De acordo com Máttar (1997, p. 86) “a linguagem não só determina os limites do nosso mundo, mas determina também decisivamente o sentido do próprio mundo que enxergamos”. De tal forma que para cada objeto da nossa atenção há um mundo ao redor, que possui uma leitura ampla e específica, o sucesso ou insucesso é diretamente proporcional ao ângulo com o que se enxerga as coisas e como se está preparado para desbravar o mundo, muitas vezes desconhecido. Nesse sentido, a contabilidade se propõe quando há interesse dos envolvidos no processo para publicitar os fatos administrativos.

Um negócio empresarial seja qual for seu tamanho, seu tipo, sua localidade, sua área de atuação, sua região, seu volume de investimento integralizado para o capital de giro, é comparado a uma estrada que possui buracos, desvios, alagamentos, mudança de clima, e regras para trafegar, caso, a pessoa que decidiu trafegar por essa estrada desconheça as regras, não saiba ler as placas de sinalização, não saiba identificar de forma preventiva os problemas, então, provavelmente essa pessoa terá muitos desafios pela frente. Nesse ambiente, a contabilidade materializada em seus relatórios e análises é um estratégico instrumento de gestão.

Warren Edward Buffett, considerado o mais bem-sucedido investidor do século XX, diz que a contabilidade é a linguagem dos negócios, e sem conhecer contabilidade não é possível desenvolver um empreendimento, sendo assim, as demonstrações financeiras produzidas pela contabilidade são responsáveis por produzir as placas de sinalização que orientará o investidor para qual melhor caminho ir, denunciará indícios de problemas, apontará os maus tempos que se aproximam dos negócios.

As demonstrações financeiras representam um painel de leitura estratégica do negócio, indicam quando diminuir a velocidade, quando aumentar e até quando parar. Uma leitura acertada nos relatórios produzidos pela contabilidade traz segurança jurídica e percepção de retorno do investimento com margem atrativa, a negligência com a linguagem dos negócios fortalece a concorrência e a perda de recursos. Nas palavras de Brealey, Myers e Marcus (2002, p. 60):

Empresas investem em muitas coisas. Algumas são *ativos tangíveis* – ou seja, ativos que você pode tocar, como fábricas, maquinaria e escritórios. Outras são *ativos intangíveis*, como patentes e marcas registradas. Em cada caso, a empresa desembolsa algum dinheiro agora na esperança de receber mais dinheiro, mais tarde. Indivíduos também fazem investimentos.

A Contabilidade é o banco de dados que contém informações privilegiadas da empresa, a interpretação através da técnica contábil análise de balanço revela o perfil dos gestores, para Ludícibus (1998, p. 19) “Os banqueiros foram responsáveis, em boa parte, pela vulgarização da análise de balanços através de quocientes”. Diz ainda o autor:

Desde fins do século passado, é prática relativamente comum o banqueiro analisar o relacionamento entre os valores a receber e os valores a pagar de cada empreendimento a fim de determinar com mais base o risco envolvido em conceder empréstimo à entidade.

Do balanço podem-se extrair inúmeras informações estratégicas para a tomada de decisão, tradicionalmente, analisa-se o informativo contábil, de forma horizontal e vertical. A análise horizontal caracteriza tendência, pois aponta o crescimento horizontal de uma conta específica. Por exemplo, queremos analisar as vendas brutas nos últimos três anos em relação a ela mesma, comparando o resultado com os anos passados, e com isso construir uma tendência de crescimento ou não, conseqüentemente tomar decisões junto à área comercial.

A análise vertical é importante para avaliar a representatividade de um item do balanço diante do todo em um período, por exemplo, queremos avaliar os processos judiciais que estão tramitando, avaliar a estimativa de perda no ano corrente em relação às vendas brutas, em relação às horas extras, em relação ao total das receitas, ou em relação ao total das despesas; com isso, dependendo da representatividade, decidir se avança com o processo judicial, se muda de advogado, se recua no processo judicial, se negocia com a outra parte, variando assim a decisão de acordo com o caso prático, porém, tendo como parâmetro a Contabilidade.

2.3 Planejamento Contábil Tributário

A parcela de tributos que uma empresa prestadora de serviços, comercial e principalmente industrial recolhe é inversamente proporcional ao retorno obtido por parte do governo, seja municipal, estadual ou federal. Com isso, torna-se a carga tributária o principal concorrente de um empreendedor no Brasil, pelo ponto de vista matemático, o fisco em alguns negócios, ganha o equivalente a um sócio majoritário ou até mais.

A metodologia que objetiva diminuir a carga tributária de forma fraudulenta, originando um ato ilícito é a evasão fiscal, ou seja, a sonegação fiscal, que inclusive é tipificada como crime na Lei nº 4.729/65. No caminho inverso, há uma metodologia que recorre à gestão tributária para tentar amortizar o impacto tributário no retorno do capital investido, a essa metodologia chama-se de elisão fiscal.

O planejamento deve ser algo básico para toda pessoa, seja natural ou jurídica, porém as pessoas jurídicas que objetivam o desenvolvimento econômico necessitam dessa ferramenta de gestão em todas as áreas da empresa, especificamente na área tributária, o planejamento é fundamental para amenizar o desembolso com o pagamento de tributo, é nesse cenário que o investidor, na busca do melhor ambiente para aplicar seus recursos, obtém no efetivo planejamento contábil tributário, segurança jurídica.

A Contabilidade prepara a empresa com o orçamento, formação do preço de vendas, gestão dos custos, plano de contas, registros, demonstrativos financeiros e mapas tributários para o desenvolvimento econômico, nas palavras de Oliveira *et al.* (2002, p. 37):

Qualquer que seja a forma de tributação escolhida pela empresa, pode-se verificar que a falta de planejamento estratégico tributário pode deixar a empresa mal preparada para os investimentos futuros, devido a uma possível insuficiência de caixa, gerando um desgaste desnecessário de investimentos forçado para cobertura de gastos que não estavam previstos.

A empresa é um conjunto de departamentos que funciona equivalente a uma engrenagem, todos os departamentos precisam harmoniosamente trabalhar, a missão, visão e valores da empresa precisam estar claros para os colaboradores desde o chão da fábrica até o alto escalão, pois todos são agentes participativos na produção do resultado planejado. Não há planejamento contábil tributário com um só departamento envolvido, não pode ser realizado por uma só pessoa, todos devem estar envolvidos; planejamento contábil tributário é uma ação coletiva. Uma empresa basicamente é formada por duas grandes áreas, a primeira chama-se administração e a segunda, produção, porém, são formadas por algo em comum, as pessoas. A administração envolve: gestão empresarial, tecnologia, contabilidade, jurídico, marketing, comercial, recursos humanos, compras. A produção envolve todo cargo envolvido no cumprimento da atividade da empresa, ou seja, quem não é administração. Essas áreas devem funcionar organizadas com o seguinte organograma: diretoria, gerência, coordenação, supervisão, analista sênior, analista pleno, analista júnior, assistente, auxiliar, estagiário, podendo ainda variar de gestor para gestor.

Cada área funciona como uma pequena empresa dentro de um todo, como se fossem várias pequenas empresas dentro de uma empresa família, que é a matriz, são empresas dependentes do ponto de vista societário, porém independentes do ponto de vista da gestão, independência com essência de corporativismo e não individualismo. As áreas devem possuir certa independência de gestão, pois terão um orçamento com receitas e despesas, metas de redução de gastos, metas de melhoria na qualidade, metas de desempenho, e após cada ciclo, há uma avaliação de resultados, na qual será comparado o realizado *versus* o orçado, e as variações relevantes serão tratadas em cada área específica.

Para melhor acompanhamento do nivelamento de resultados, as áreas são classificadas em Centro de Custos ou Centro de Resultados, exemplo: CC Marketing, CC Contabilidade, CC Jurídico, CC Comercial, CC Produção e assim sucessivamente. As áreas executam suas atividades mediante um plano de ação, que funciona como uma ferramenta de avaliação do desenvolvimento das tarefas de cada departamento, que contém: i. O que deve ser feito, ii. Por que deve ser feito, iii. Quem será o responsável pela tarefa específica, iv. Como deve ser feito. v. onde deve ser feito. vi. até quando deve ser feito. vii. Status de concluído, atrasado, pendente, variando conforme o modelo de gestão.

As pessoas, dentro de uma organização são as responsáveis pelo sucesso ou insucesso do planejamento contábil tributário, as formas como elas se veem no processo, são

fundamentais para o alcance dos resultados, as pessoas precisam estar envolvidas, precisam saber que sem a participação delas de nada adianta a contratação de uma consultoria especializada, já que na maioria das vezes, quem gera os resultados em uma empresa são as pessoas. O planejamento contábil tributário nem sempre está associado ao conhecimento técnico das leis, ter profissionais que sejam especializados em direito tributário é fundamental, mas não é estratégico para o sucesso do projeto, as pessoas sim, são estratégicas para a ordem e o progresso, quando estão motivadas, quando estão treinadas, quando se sentem valorizadas, então há tendência de sucesso. Ter as pessoas certas, com as personalidades certas, com a expertise certa, ter pessoas flexíveis, capazes de adaptar as mudanças repentinas do mercado, no lugar certo, é a principal medida para implantar planejamento contábil tributário com sucesso.

Nas palavras de Chiavenato (1999, p. 37) “as organizações bem-sucedidas estão percebendo que somente podem crescer, prosperar e manter sua continuidade se forem capazes de otimizar o retorno sobre os investimentos de todos os parceiros, principalmente dos empregados”. Motivar a equipe a produzir resultados é um fluxo contínuo do gestor, e não é um produto acabado, sendo construído com comunicação e pequenas atitudes de cordialidade diariamente. O planejamento tributário tradicional se prendia na aplicação da lei, o planejamento contábil tributário está alicerçado na gestão empresarial, com isso, as aplicações das leis tornam apenas um item dentro do conjunto.

O planejamento contábil tributário, como toda área e subárea de uma instituição minimamente organizada, deve ter um líder, alguém que saiba extrair das pessoas o seu máximo, alguém que tenha o perfil de incentivar as pessoas a quererem mais, alguém que saiba identificar as necessidades da equipe e procurar sanar. Nas palavras de Vergara (1999, p. 44) “Frederick Herzberg, na década de 60, focalizou a questão da satisfação para formular sua teoria. Segundo ele, existem dois fatores que explicam o comportamento das pessoas no trabalho: os higiênicos e os motivacionais”. As pessoas reagem nos seus ambientes de trabalho de acordo com o canal de comunicação que lhe é proposto. A comunicação se apresenta como ferramenta útil na aplicação do planejamento contábil tributário, pois é a transferência de informação de uma pessoa para outra, e o resultado positivo é a resposta que certifica que a outra pessoa compreendeu o que lhe foi transmitido. Na explanação de Davis e Newstrom (1992, p. 5):

As organizações não podem existir sem comunicação. Se não houver comunicação, os empregados não sabem aquilo que os colegas estão realizando, a gerência não recebe as informações necessárias e os supervisores não podem dar instruções. A coordenação do trabalho é impossível e a organização entrará em colapso por falta dela. A cooperação também se torna impossível, porque as pessoas não podem expressar aos outros suas necessidades e sentimentos. Nós podemos dizer, com segurança, que *todo ato de comunicação influencia, de alguma maneira, a organização.*

O planejamento é feito porque existem tarefas a serem cumpridas, atividades que precisam ser desempenhadas, serviços que precisam ser prestados, produtos que precisam ser fabricados, tributos que precisam ser recolhidos. Planeja-se porque a empresa precisa se manter com suas operações em pleno funcionamento, a empresa precisa zelar pela continuidade, a maximizando o fluxo de benefícios para os acionistas, empregados, clientes, fornecedores, planeja-se, para superar os desafios apresentados por um ambiente inseguro e cheio de riscos, conforme Catelli *et al.* (2001).

Antes de iniciar a efetiva aplicação do planejamento contábil tributário, é necessária uma auditoria nos processos da companhia, de acordo com Andrade Filho (2007, p.1) “todo processo de auditoria se desenvolve na busca da realização de pelo menos três finalidades; ou seja, em princípio, toda verificação tem enfoque corretivo, preventivo e propositivo”. Os enfoques devem ser ajustados de acordo com o alcance da auditoria. Crepaldi (2007, p.4) aborda que “o objeto da auditoria é o conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a legitimidade”.

A auditoria é uma extensão da contabilidade, podendo ocorrer em três momentos: i. auditoria fiscal realizada pelo servidor público do Município, do Estado ou da União. ii. auditoria independente realizada por empresa de auditoria ou profissional liberal contador devidamente inscrito na CVM. iii. auditoria interna realizada por funcionário da própria empresa ou prestador de serviço qualificado para realizar trabalho preventivo, evitando possíveis autuações fiscais ou desvios financeiros.

3. METODOLOGIA

Dentre os três principais tipos de pesquisa comumente empregados: exploratória, descritiva e causal, optou-se pela metodologia exploratória, visando ampliar a familiaridade da matéria contábil tributária à sociedade, sob o enfoque da gestão, dando ênfase à importância da contabilidade. Foi realizada pesquisa bibliográfica, fundamentalmente os livros de consagrados autores citados e referenciados. Diante do raciocínio desenvolvido pelos autores consultados, buscou-se compreender, interpretar e aplicar no ambiente da pesquisa, atento ao objetivo de responder à questão problema. Para exemplificar, será apresentado um modelo teórico.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Serão analisadas e sintetizadas as principais tendências de tributação que permeiam a pesquisa, tendo como parâmetro o entendimento dos autores do ponto de vista da gestão combinado com os cálculos tributários, materializados em quadros que demonstram a simulação tributária. O planejamento contábil tributário é um amplo universo de atuação, que dependerá do faturamento, da atividade e do enquadramento fiscal de cada empresa, para quantificar a análise de resultado, conjecturaram-se os seguintes dados: empresa do ramo comercial, sem despesas dedutíveis, que obteve faturamento bruto, conforme o Quadro 1.

Quadro 1 - Receita Bruta do ano de 2018.

QUADRO DE RECEITA BRUTA (R\$)				
Janeiro	Fevereiro	Março	1º Trimestre	
200.000,00	150.000,00	210.000,00	560.000,00	
Abril	Mai	Junho	2º Trimestre	
270.000,00	250.000,00	230.000,00	750.000,00	ANUAL
Julho	Agosto	Setembro	3º Trimestre	2.890.000,00
215.000,00	225.000,00	240.000,00	680.000,00	
outubro	Novembro	Dezembro	4º Trimestre	
310.000,00	300.000,00	290.000,00	900.000,00	
Receita Bruta em janeiro/2019 → 275.000,00				

Fonte: elaborado pelo autor, 2018.

Simulação tributária segundo a modalidade do lucro presumido, o qual tem como característica a presunção do lucro, tem a seguinte metodologia: o PIS e COFINS é a aplicação direta da alíquota ao faturamento bruto do mês, conforme caso específico usado na pesquisa, a natureza de presunção recai sobre o cálculo do IRPJ e CSLL, a esses dois últimos tributos, primeiro aplica-se um percentual de presunção, e sobre o resultado aplica-se o alíquota do tributo. No caso do IRPJ, tem algo a mais, a presença do adicional do IRPJ; a cada valor que excede vinte mil reais por mês há o acréscimo de dez por cento sobre esse acréscimo, conforme o Quadro 2.

Quadro 2 - Cálculo do Lucro Presumido

Receita Bruta	IRPJ		CSLL	PIS	COFINS
	Base de Presunção	Adicional IRPJ	Base de Presunção		
275.000,00	8%	10%	12%	0,65	3,00%
	22.000,00	2.000,00	33.000,00		
	15%	200,00	9%		
	3.300,00				
	3.500,00		2.970,00	1.787,50	8.250,00
Total a Recolher	16.507,50				

Fonte: elaborado pelo autor, 2018.

Simulação tributária segundo a modalidade do simples nacional, o qual tem a seguinte metodologia: após levantamento do faturamento bruto dos últimos doze meses, identifica-se no Quadro 3 a faixa que a empresa será enquadrada.

Quadro 3 - Anexo I da Lei Complementar 123/2006

FAIXA	Receita Bruta dos últimos 12 meses	Alíquota	Valor a deduzir			
1ª faixa	Até 180.000,00	4,00%	-			
2ª faixa	de 180.000,01 a 360.000,00	7,30%	5.940,00			
3ª faixa	de 360.000,01 a 720.000,00	9,50%	13.860,00			
4ª faixa	de 720.000,01 a 1.800.000,00	10,70%	22.500,00			
5ª faixa	de 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,30%	87.300,00			
6ª faixa	de 3.600.000,01 a 4.800.000,00	19,00%	378.000,00			
Repartição dos Tributos						
FAIXA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	CPP	ICMS
1ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6ª faixa	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Fonte: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm

No caso da pesquisa, o faturamento bruto dos últimos 12 meses está inserido na 5ª Faixa, conforme cálculo do simples nacional demonstrado no Quadro 4.

Quadro 4 - Cálculo do Simples Nacional

$$2.890.000,00 \times 14,30\% - 87.300,00 = 325.970,00$$

$$325.970,00 \div 2.890.000,00 = 11,28\%$$

$$275.000,00 \times 11,28\% = 31.020,00$$

IRPJ	CSLL	PIS	COFINS
5,50%	3,50%	2,76%	12,74%
1.706,10	1.085,70	856,15	3.951,95
Total a recolher = 7.599,90			

Fonte: elaborado pelo autor, 2018.

Observa-se que do ponto de vista dos seguintes tributos: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), analisando as modalidades lucro presumido e simples nacional, este último apresentou uma significativa vantagem, porém, vale ressaltar que tal vantagem provavelmente não se manteria se existissem outras variáveis, tais como: despesas dedutíveis, folha de pagamento, presença do ICMS, por exemplo.

5. CONCLUSÃO

O objetivo do trabalho foi o de realizar uma reflexão sobre o planejamento contábil tributário sob a perspectiva da gestão empresarial, para atender ao objetivo tornou-se necessário a elaboração da seguinte questão problema: Como a contabilidade pode contribuir sob a perspectiva da gestão empresarial na aplicação do planejamento contábil tributário?

As demonstrações financeiras representam um painel de leitura estratégica do negócio, indicam quando diminuir a velocidade, quando aumentar e até quando parar. Uma leitura acertada nos relatórios produzidos pela contabilidade traz segurança jurídica e percepção de retorno do investimento com margem atrativa, já a negligência com a linguagem dos negócios fortalece a concorrência e a perda de recursos.

As pessoas jurídicas necessitam de um sistema de informação contábil para demonstrar de forma transparente a situação econômica, a situação financeira, a situação patrimonial e o andamento da prestação de contas com a gestão da entidade em qualquer tipo de mercado.

A contabilidade, quando trabalhada em conjunto com as outras áreas que compõem a gestão da empresa, e analisada por profissional, contribui para a gestão empresarial por tratar-se de uma ciência social aplicada que engloba legislações, matemática e pessoas, e o Balanço Patrimonial apresenta-se como um dos principais relatórios de gestão.

Em função de representar um assunto de elevada abrangência, sugerem-se estudos sobre: avaliação econômico-financeira de empresas comerciais, análise das legislações tributárias aplicada na linguagem contábil, contabilidade como métrica de boas empresas para se trabalhar.

REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Auditoria de Impostos e Contribuições**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BREALEY, Richard A.; MYERS, Stewart C.; MARCUS, Alan J. **Fundamentos da Administração Financeira**. Traduzido por Robert Brian Taylor. Revisão técnica Elias Pereira. 3 ed. Rio de Janeiro: McGraw-Hill Irwin, 2002.

CATELLI, Armando *et. al.* **Controladoria**: Uma abordagem da Gestão Econômica. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de Pessoas**: O novo papel dos recursos humanos nas organizações. Rio de Janeiro: Elsevier, 1999, 21 reimpressão.

DAVIS, Keith; NEWSTROM, John W. **Comportamento Humano no Trabalho**: Uma abordagem organizacional. Traduzido por Eunice Lacava Kwasnicka. Revisão técnica Janice Yunes Perim. São Paulo: McGraw-Hill, 1992.

GRECO, Alvíso; AREND, Lauro; GARTNER, Gunther. **Contabilidade – Teoria e Prática Básicas**. São Paulo: Saraiva, 2007.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. Traduzido por Antônio Zoratto Sanvicente. 1 ed. 6 reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio de *et al.* **Manual de Contabilidade Societária – Aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do novo CPC**. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**: Atualizado conforme Lei nº 11.638/07 e Lei nº 11.941/09. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de Balanços**: Análise da liquidez e do endividamento, Análise do giro, rentabilidade e alavancagem financeira. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

LIMEIRA, André Luis Fernandes. **Análise de Custos**: Aplicação da Margem de Contribuição Econômica. São Paulo: Laços, 2014.

MÁTTAR, João. **Filosofia e Administração**. São Paulo: Makron Books, 1997.

OLIVEIRA, Alexandre Martins Silva de *et al.* **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Luís Martins de *et. al.* **Manual de Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, José Luiz dos *et al.* **Introdução à Contabilidade – Atualizada pela Lei nº 11.941/09 e pelas Normas do CPC**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

VERGARA, Sylvia Constant. **Gestão de Pessoas**. São Paulo: Atlas, 1999.