

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS

Instituto de Ciências Econômicas e Gerenciais

Curso de Ciências Contábeis

"PROJETO DE IMPLANTAÇÃO DE EMPRESAS ENQUADRADAS NA  
LEI N. 6.404/76, COM ALTERAÇÕES DA LEI N. 11.638/07,  
COM OBSERVÂNCIA DAS NORMAS FISCAIS E CONTÁBEIS."

Carolina Angélica Maciel

Christian de Almeida Pereira

Gilbrant Maciel Bruno

Matheus Rodrigues Resende

Renato Jose Pereira

Ronald da Silva Pereira

Belo Horizonte  
20 de JUNHO de 2011.

**Carolina Angélica Maciel**

**Christian de Almeida Pereira**

**Gilbrant Maciel Bruno**

**Matheus Rodrigues Resende**

**Renato Jose Pereira**

**Ronald da Silva Pereira**

**"PROJETO DE IMPLANTAÇÃO DE EMPRESAS ENQUADRADAS NA  
LEI N. 6.404/76, COM ALTERAÇÕES DA LEI N. 11.638/07,  
COM OBSERVÂNCIA DAS NORMAS FISCAIS E CONTÁBEIS."**

Artigo Científico apresentado às disciplinas:

Contabilidade Avançada, Contabilidade de Entidades de Previdência Privada e Seguradoras, Contabilidade Fiscal e Tributária, Microeconomia, Planejamento e Gestão Governamental do 5º Período do Curso de Ciências Contábeis Turno do Instituto de Ciências Econômicas e Gerenciais da PUC Minas BH.

**Belo Horizonte**

**20 de JUNHO de 2011.**

**"PROJETO DE IMPLANTAÇÃO DE EMPRESAS ENQUADRADAS NA LEI N.  
6.404/76, COM ALTERAÇÕES DA LEI N. 11.638/07, COM OBSERVÂNCIA  
DAS NORMAS FISCAIS E CONTÁBEIS."**

**RESUMO**

Este artigo tem como objetivo o desenvolvimento de um artigo científico que possibilita a constatação do inter-relacionamento das disciplinas do 5º período do Curso de Ciências Contábeis, elaboração de um "Projeto de implantação de empresas enquadrada na Lei 6.404/76, com alterações da Lei 11638/07, com observância nas normas contábeis e fiscais." Neste trabalho é desenvolvido um plano de negócios de uma indústria siderúrgica, a partir deste plano de negócio é realizada uma análise de posicionamento estratégico da empresa no período de um ano. Ao constituir a "Companhia Siderúrgica PUC S.A.", verifica-se claramente a tentativa de criar uma entidade que tenha um sistema integrado e eficaz, que busque a melhor forma de se adaptação ao mercado, onde, analisando os custos necessários, os recursos envolvidos na produção, a melhor maneira de se conseguir elisão fiscal, obedecendo ainda os princípios contábeis, extremamente necessários para o correto desenvolvimento de qualquer empresa. A metodologia da pesquisa utilizada para a elaboração do presente estudo é constituída por uma pesquisa de campo e pesquisa bibliográfica, consultando a legislação, autores, sendo feita uma leitura analítica de estudos sobre o cenário competitivo, fator que mais contribui para o embasamento das projeções realizadas.

**PALAVRAS-CHAVE**

Custos; produção; lucro; empresa; despesas; Lucro Presumido, Lucro Real, Incentivos Fiscais, Resultado.

## 1 INTRODUÇÃO

O artigo em questão trata da “Projeto de implantação de empresas enquadrada na Lei 6.404/76, com alterações da Lei 11638/07, com observância nas normas contábeis e fiscais” cujo objetivo é manter o inter-relacionamento das disciplinas. Para tanto, foi elaborado um plano de negócio de uma indústria siderúrgica, que se caracteriza por ser o melhor instrumento para traçar um retrato fiel do mercado, do produto e das atitudes do empreendedor.

O objetivo do artigo é demonstrar o processo de produção, os custos envolvidos, a margem de lucro para estabelecer as metas de produção, a capacidade da equipe envolvida, o cálculo os encargos sociais e trabalhistas, a forma de tributação que a indústria adotará, o sistema integrado a ser utilizado e a aplicação dos princípios contábeis na atividade.

Um fator de suma importância quando projetamos é traçamos metas para determinada entidade, é a escolha certa de sua forma de tributação, fator que se realizado de forma precipitada acarreta em um transtorno nada agradável para a saúde econômica de tal entidade. Muitas vezes as entidades pagam caro por não traçarem corretamente uma meta tributaria, por exemplo: uma determinada entidade se enquadrada no Lucro Presumido obteria um resultado mais vantajoso se passasse a ser tributada pelo Lucro Real e utilizasse os créditos tributários e os incentivos fiscais; ou uma entidade enquadrada no Lucro Real, talvez esteja pagando caro por não optar pelo Lucro Presumido.

Observando este conceito, iremos realizar o tratamento tributário de uma entidade “fictícia” enquadrada no Lucro Presumido com faturamento de R\$ 42.000.000,00 no exercício de 2009, projetando um planejamento fiscal e tributário para 2010 se ela passasse a ser tributada pelo Lucro Real, observando a opção pelo Regime de Tributação

Transitório através da evidenciação das principais práticas contábeis que sofreram alteração com a nova Legislação e os seus respectivos impactos no resultado da organização.

## **2 DESENVOLVIMENTO**

### **2.1 A Sociedade Empresária**

Será constituída a Companhia Siderúrgica PUC S.A. com o projeto de instalação em Ipatinga, Minas Gerais, Brasil, e terá como atividade principal a siderurgia. Pretende-se que suas operações favoreçam uma capacidade anual de produção de 15 mil de toneladas de aço bruto. O seu aço viabilizará a implantação das indústrias nacionais, núcleo do atual parque fabril brasileiro.

Como missão, será um ícone de empreendedorismo e cidadania para o Brasil e aumentando constantemente o valor da empresa para os acionistas de forma sustentável, oferecendo produtos de qualidade, atuando de forma ética com empregados, fornecedores, clientes e comunidades onde opera e em harmonia com o meio ambiente.

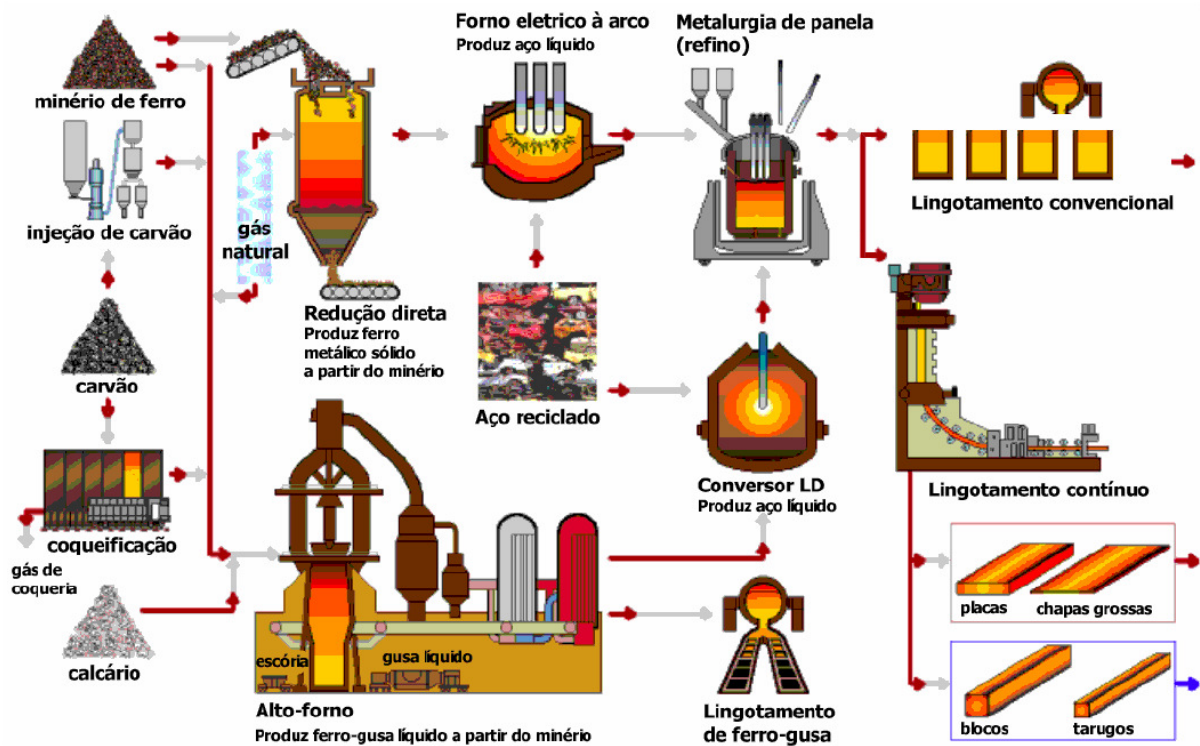
Será constituída por três sócios, com um capital de 15 milhões de reais e trabalhará exclusivamente na produção de ferro e aço. Os produtos finais serão barras e chapas metálicas a serem usadas posteriormente em outras indústrias.

As principais matérias primas serão minério de ferro, carvão e cal. O imóvel e as instalações da usina serão registrados pela conversão de capital de um dos sócios no valor total de 5 milhões de reais. Os demais sócios se responsabilizarão pelos recursos registrados nos bancos e equivalentes, que servirão para, a contratação de pessoal, a aquisição de sistema integrado e equipamentos de informática, aquisição de matéria prima e constituição de reserva para investimentos futuros, totalizando assim, a integralização do

capital. Os investimentos em maquinário, bem como veículos e principalmente o alto-forno, serão escolhidos e contratados por meio de arrendamento mercantil, totalizando o montante de 8 milhões de reais, que viabilizará o funcionamento inicial do projeto.

## 2.2 O Processo de Produção

O processo de produção do aço, nesta usina integrada passará por três fases básicas: redução, refino e laminação.



**Fonte:** SIDERURGIA – Moreira, Marcelo F.

a) Na redução, devido à baixa disponibilidade de carvão vegetal, é predominantemente utilizado o carvão mineral, que é processado nas coquearias, em um processo denominado coqueificação, até transformar-se em coque. A cal é adicionada ao processo com o objetivo de capturar impurezas contidas no minério para a formação da escória que, embora seja um rejeito do processo siderúrgico, é utilizada em outras indústrias,

como por exemplo, a indústria de cimento. Já o minério de ferro pode ser aglomerado sob forma de sinter ou pelota, para uma maior eficiência do alto forno. Os processos de sinterização e pelletização foram projetados com o objetivo de aproveitar minérios com granulometrias muito baixas, que podem comprometer a permeabilidade da carga e a passagem de gases nos altos fornos. Nestes processos, é feito um tratamento térmico do minério para ligação metalúrgica entre as partículas, de modo a conferir-lhes estrutura suficiente para processamentos posteriores. Uma vez preparada a carga, as matérias-primas são carregadas no alto forno. Neste equipamento, o oxigênio é soprado a uma alta temperatura e, em contato com o carvão, produz calor suficiente para fundir a carga metálica e reduzir o minério de ferro. Na redução, os átomos de oxigênio se desprendem das moléculas do minério para se ligarem ao carbono, liberando gás carbônico e formando um metal líquido: o ferro gusa, que consiste em uma liga de ferro e carbono;

**b)** No processo de Refino, o ferro gusa oriundo da Redução é efetivamente transformado em aço. Parte do carbono contida no gusa é removida, juntamente com as impurezas. Mais uma vez, o oxigênio é utilizado no processo, além de serem feitos ajustes de composição química e temperatura. Equipamentos como Convertedor e Forno Panela são utilizados neste processamento, atuando, respectivamente, no refino primário e secundário do aço. Nas usinas semi-integradas, é utilizado o Forno Elétrico a Arco para fusão e refino primário do metal;

**c)** A etapa final é representada pelo Lingotamento Contínuo, aonde o aço é solidificado e cortado em lingotes e blocos. A partir daí, os semi-acabados são enviados à Laminação para o processamento final. Na Laminação, os materiais produzidos no processo de Refino são previamente aquecidos em Fornos de Reaquecimento, que aquecem as peças e elevam a sua maleabilidade, de modo a facilitar o processo da laminação. Por fim, o material é processado em laminadores, que lhes

conferem diferentes formas, transformando-os em diversos produtos siderúrgicos destinados a aplicações distintas. De acordo com as características e formatos desejados, novas etapas podem ser incluídas no processamento, como, por exemplo, a trefilaria, que efetua transformações mecânicas sobre o fio-máquina.

Considerando as instalações da usina terminadas e todo processo de implantação que permite seu pleno funcionamento é necessário à aquisição de materiais diretos, que representam as matérias primas, os materiais secundários e demais insumos utilizados nos estágios anteriormente citados. O setor de siderurgia no Brasil tem se desenvolvido e expandiu-se a partir de 2009 devido aos incentivos fiscais visando o aquecimentos econômico pós-crise do período.

### **2.3 Custo de Produção**

Baseado na perspectiva de produção de 15 mil toneladas por ano, o maior volume de custo estará concentrado nas matérias primas.

Os custos gerais serão basicamente: a energia, os combustíveis, as manutenções, os suprimentos e mão de obra.

O custo de produção será igual a soma dos custos dos materiais diretos com o rateio dos custos fixos e dos custos da mão de obra direta.

$$\boxed{\text{CPP} = \text{MP} + \text{MOD} + \text{CIF}'}$$

Os rateios serão calculados proporcionalmente às quantidades fabricadas de cada produto. Depois, somando-se os custos dos materiais diretos para o mesmo produto, com o rateio do custo de mão de obra direta e o rateio do custo fixo temos como resultado o custo anual de produção.



### **2.3.1 Custos Diretos**

Tecnicamente os materiais diretos são as matérias primas, materiais secundários, embalagens e demais materiais utilizados na fabricação dos produtos, conforme tabela a seguir:

**TABELA 1 - CUSTO ANUAL COM MATERIAIS DIRETOS**

<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>QUANTIDADE</b>	<b>CUSTO</b>	<b>CUSTO TOTAL</b>
Minério de ferro	13.500 ton	30,00 / ton	R\$ 405.000,00
Cal	3.000 ton	1,00 / ton	R\$ 3.000,00
Carvão Mineral	2.500 ton	5,00 / ton	R\$ 12.500,00
<b>TOTAL</b>	<b>19.000 ton</b>		<b>R\$ 420.500,00</b>

**Fonte: alunos do 5o período de Ciências Contábeis da PUC-MINAS**

### **2.3.2 Mão de Obra Direta**

Apurando os custos com os materiais diretos, será preciso estimar o custo com mão-de-obra direta - MOD e indireta - MOI da produção. É entendido como mão-de-obra direta os recursos compostos pelos operários que trabalham diretamente na área de produção da siderúrgica. Já a indireta representa o trabalho nos departamentos auxiliares que não são mensuráveis no produto. Dessa forma, totalizarão 38 colaboradores, que trabalharão 220 horas semanais. A empresa fornecerá vale alimentação no valor de R\$ 10,00 ao dia, sendo descontado R\$ 1,00 de cada vale 10% e vale-transporte de R\$10,00 diários na forma de cartão. O custo com MOD e MOI totalizará em, R\$ 975.566,40 e R\$ 353.970,00 respectivamente, vide Tabelas 2 e 3.

No cálculo dos encargos sociais e trabalhistas, serão considerados 28,8% referente ao INSS , o SAT - Seguro Acidente do Trabalho, adotado foi de 3%, sem observar o FAP - Fator Acidentário de Prevenção, adotado pela Previdência, que pode reduzir o valor em 50% ou dobrá-lo, conforme o maior ou menor

grau de investimentos em programas de prevenção de acidentes e doenças do trabalho e proteção contra os riscos ambientais do trabalho). O depósito do FGTS, de 8%, acrescido aos encargos sociais citados totalizam 36,8%. Os encargos trabalhistas (Férias e 13º salário) acrescidos dos devidos encargos sociais totalizam 26,64%, apropriados pelo regime de competência, que ordena que as receitas e despesas sejam contabilizadas no período que ocorram, independentemente do seu recebimento ou pagamento (Iudícibus, 2006, p. 115-116).

### **2.3.3 Custo Fixos**

Depois de calcular o custo anual dos materiais diretos e o valor da folha de pagamento sobram os custos fixos do negócio, ou seja, aqueles que ocorrem independentemente da produção ou das vendas. Geralmente são compostos dos salários e dos respectivos encargos sociais do pessoal administrativo como: secretárias, contínuos, vigilantes, gerente administrativo, dentre outros. Além disso, gastos como aluguéis, materiais de limpeza e conservação, materiais de expediente ou de escritório, honorários profissionais como contadores, advogados e engenheiros, além dos gastos com depreciação, seguros e manutenções do investimento físico.

### **2.3.4 Vendas**

O volume pretendido de vendas somará cerca de 15 mil toneladas anual, sendo destinado 60% para mercado interno e o restante de 40% para o mercado externo.

O CPP anual da empresa resultará em R\$ 24.258.546,67, sendo que o custo de cada tonelada de aço corresponde a R\$ 741,88 e 693,10 respectivamente, de acordo com dados da Tabela 5 do apêndice B.

Considerando que toda produção iniciada, será acabada e portanto não restará estoque final de produtos em processo, e

consequentemente, o custo de produção acabada (CPA) será exatamente o mesmo do CPP, o preço de venda será calculado da seguinte forma:

$$PV = CPP / (100\% - ICMS\% - ML\%)$$

onde:

**PV:** Preço de Venda;

**CPP:** Custo do Processo de Produção;

**ICMS:** 18%;

**ML:** Margem de Lucro (20%)

Desta maneira, o preço de venda da tonelada do aço, será calculado conforme a Tabela 2 a seguir:

**TABELA 2 - PROJEÇÃO DE VENDAS ANUAIS**

PROD.	VENDA (ton)	CPA/ton	CPV	Preço/ton	ML/ton	Venda Anual
Barra	20.000	741,88	14.837.566,40	1.301,25	499,95	26.025.091,00
Chapa	10.000	693,10	6.931.000,00	1.215,70	467,08	12.156.974,00
<b>TOTAL</b>	<b>35.000</b>	-	<b>21.768.566,40</b>	-	-	<b>38.182.065,47</b>

O cálculo do CPV (custo dos produtos vendidos) foi obtido na tabela acima pela multiplicação da quantidade vendida pelo CPA/tonelada de cada produto, entretanto podemos chegar através da fórmula abaixo:

$$CPA = EIPA + CPA - EFPA$$

- **EIPA:** o estoque de produtos acabados, nesse caso equivalente a zero;
- **CPA:** custo de produtos acabados, equivalente ao CPP (R\$ 24.258.546,67)

- **EFPA:** estoque final de produtos acabados, obtido pela multiplicação de cada tonelada produzida e não vendida pelo CPA.

Dessa forma, podemos concluir qual produto terá maior resultado, quando comparado o custo e seus agregados contra a margem de lucro.

### 3 ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO FISCAL E TRIBUTÁRIO

Um bom planejamento é uma regra mundial para alcançar sucesso em qualquer atividade que queira exercer, esse fato vem sendo aprimorado cada vez mais tanto pelas pessoas quanto pelas empresas, e se tratando de “Tributos” essa observação e colocada à prova de maneira muito séria, o que pra nós contadores se torna de suma importância o seu entendimento e aprendizagem. Como diz Fabreti, a elaboração de um Planejamento Fiscal e Tributário deve ser feito com muita perícia e estudo, nunca se precipitando, buscando sempre minimizar a carga tributária. (FABRETI, 2009)

Para explorarmos como funciona na pratica o planejamento tributário de uma determinada entidade iremos simular a DRE (Demonstração do Resultado do Exercício) de uma empresa fictícia “Companhia Siderúrgica PUC S.A.” tributada pelo Lucro Presumido. Essa empresa apresentou as seguintes informações no final do exercício de 2009, e utilizando esses dados iremos simular sua DRE com base no Lucro Real, observando se seria vantajoso ou não passar a ser tributada pelo Lucro Real.

<b>RECEITA DE VENDAS</b>	R\$42.000.000,00
<b>(-) MATERIAIS ADQUIRIDOS P/ REVENDA</b>	(R\$14.000.000,00)
<b>(-) MÃO DE OBRA DIRETA</b>	(R\$ 6.700.000,00)

<b>(-) MANUTENÇÃO DE MAQUINAS</b>	(R\$ 15.000,00)
<b>(-) ENERGIA ELÉTRICA</b>	(R\$ 180.000,00)
<b>(-) DEPRECIÇÃO DE BENS</b>	(R\$ 193.000,00)
<b>(-) ALUGUEL DAS INSTALAÇÕES DAS EMPRESAS</b>	(R\$ 830.000,00)
<b>(-) DESPESA COM ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR</b>	<b>(R\$540.000,00)</b>
<b>(-) DGF'S</b>	(R\$ 620.000,00)
<b><u>DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS INCUÍDAS NAS DGF'S</u></b>	
<b>MULTAS</b>	630.000,00
<b>DESPESAS COM BRINDES</b>	170.000,00
<b>DESPESAS COM GRATIFICAÇÕES</b>	300.000,00
<b>DOAÇÃO FCA (FUNDOS DO DIREITO DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE)</b>	<b>15.000,00</b>

### **3.1 Apuração DO IRPJ / CSLL - Lucro Real - Incentivos Fiscais**

#### **3.1.1 Incentivos Fiscais Conceito**

Segundo Pêgas o governo federal concede, através de legislação específica, incentivos fiscais, com objetivo de destinar parte da arrecadação do IR para áreas e atividades que necessitam de apoio federal para desenvolvimento. Os Incentivos Fiscais fazem parte do conjunto de políticas econômicas, facilitam o aporte de capitais em uma determinada área através da cobrança de menos impostos ou de sua não-cobrança, visando o aquecimento econômico do respectivo território principalmente com capitais exógenos (de fora). Os principais incentivos fiscais de de imposto de renda são: Fundo da Criança e do Adolescente, PAT-Programa de Alimentação ao Trabalhador, PDTI-Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial, PDTA- Programa de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário, Atividade Audiovisual, Atividade Cultural ou Artística, Finam e Finor. (Pêgas, 2006, p. 612).

Importante destacar que os incentivos recaem somente sobre alíquota básica do IR (15%), não alcançando nem o adicional de 10% nem a contribuição social sobre lucro.

### 3.1.2 Aplicação

	IRPJ	CSLL
<b>LUCRO ANTES DO IR/CS</b>	<b>8.728.990,61</b>	<b>8.728.990,61</b>
<b>ADIÇÕES</b>		
MULTAS	630.000,00	630.000,00
BRINDES	170.000,00	170.000,00
GRATIFICAÇÕES	300.000,00	-
DOAÇÃO FCA	15.000,00	15.000,00

<b>LUCRO REAL BASE C. IR/CSLL</b>		<b>9.843.990,61</b>	<b>9.543.990,61</b>
IRPJ	15%	1.476.598,59	
ADICIONAL	10%	960.399,06	
<b>TOTAL IRPJ</b>		<b>2.436.997,65</b>	
<b>INCENTIVOS FISCAIS</b>			
(-) INCENTIVO FCA		(14.765,99)	
(-) INCENTIVO PAT		(59.063,94)	
<b>TOTAL IRPJ A REC APÓS INCENTIVOS</b>		<b>2.363.167,72</b>	
<b>CSLL</b>	9%		<b>858.959,15</b>

### 3.1.3 Incentivo PAT

A PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador) é um incentivo fiscal para empresas que forneçam programas de alimentação ao trabalhador, foi instituído pela lei nº 6321/76 e regulamentada pelo decreto nº 78676/76. A pessoa jurídica deve estar enquadrada no Lucro Real, ela poderá deduzir 15% dos gastos com a alimentação dos trabalhadores, a dedução não poderá exceder 4% do valor do IR devido, a empresa também poderá deduzir com base no número de refeições multiplicado

pelo valor da UFIR (3 UFIR = R\$ 2,49 x 80%) = R\$1,99 x 15%.  
 Considera-se o menor valor como incentivo.

Para a utilização do incentivo, a empresa deve ser cadastrada no PAT, cujo programa pertence ao Ministério do Trabalho. O cadastramento tem alguns trâmites burocráticos, normalmente desenvolvidos nos Departamentos de Recursos Humanos das empresas. (PÊGAS, 2006, p. 613)

<b>DESPESAS ALIM TRAB (R\$)</b>	<b>R\$ 540.000,00</b>
<b>TOTAL REFEIÇÕES (QTDE)</b>	<b>230.000,00</b>
<b>CÁLCULO DO INCENTIVO</b>	
<b>INCENTIVO (15% DESPESA)</b>	<b>R\$ 81.000,00</b>
<b>LIMITE 1 (4% IR)</b>	<b>R\$ 59.063,94</b>
<b>LIMITE 2 (15% CM X NR REF)</b>	<b>R\$ 68.655,00</b>

#### **3.1.4 Incentivo FCA**

A empresa poderá deduzir do imposto devido em cada período de apuração o total das doações efetuadas aos fundos dos direitos da criança e do adolescente - nacional, estaduais ou municipais devidamente comprovados, não sendo permitida a dedução do valor da doação como despesa operacional. A dedução esta limitada a 1% do imposto devido em cada período de apuração, excluindo o adicional de 10%.

<b>FCA</b>	
<b>DOAÇÃO FCA (R\$)</b>	<b>R\$ 15.000,00</b>
<b>LIMITE 1% IR SEM O ADICIONAL</b>	<b>R\$ 14.765,99</b>

#### **3.2 Análise do Planejamento Fiscal e Tributário**

Podemos claramente concluir após a simulação (em anexo) da hipótese de a empresa "Companhia Siderúrgica PUC S.A." passar a ser tributada pelo lucro real, que não seria vantajoso se a empresa adotasse essa tributação para o ano seguinte, o correto seria continuar enquadrada no Lucro Presumido. Ou seja, se o contador se precipitasse sobre a forma de tributação da empresa Indústria Siderúrgica PUC S.A. e adotasse junto aos sócios a opção pelo Lucro Real, tais escolhas ocasionariam resultados não muito satisfatórios se comparados aos anos anteriores. Mesmo com os benefícios fiscais que integram a opção pelo Lucro Leal, e mesmo os créditos tributários referentes a PIS e COFINS, a empresa faturaria cerca de R\$ 2.500.000,00 a mais se continuasse tributando no Lucro Presumido.

### **3.3 Regime Tributário de Transição (RTT)**

A medida provisória (MP) nº 449, de 3 de dezembro de 2008, cria o Regime Tributário de Transição (RTT). Uma desvantagem é que a empresa optante pelo RTT, a opção será para os anos de 2008 e 2009. Além disso, uma das vantagens do RTT para os optantes pelo regime de apuração do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica (IRPJ) pelo lucro real trimestral ou presumido, no caso de ter apurado diferenças entre o valor apurado por esses regimes e pelo RTT, é permitir que esses contribuintes possam recolher ou compensar tais diferenças até 30 de janeiro de 2009. Um dos objetivos do RTT é dar mais transparência aos balanços patrimoniais das empresas dando ênfase à situação momentânea de tal entidade sendo necessário fazer alguns ajustes a valor presente. Em anexo se encontra as planilhas de memória de cálculo referente ao RTT e ajustes em geral, bem como o Balanço Patrimonial ajustado.

## **4 Check-list**



Aqui você encontra um Check-List que auxiliará na verificação dos pontos principais do plano de negócio para uma Entidade Enquadrada na Lei 11.638 e (RTT) Regime de Tributação Transitória. Use este Check-List para verificar se existe alguma pendência ou assunto que não foi devidamente pesquisado e que você deverá priorizar para a obtenção de um bom Plano de Negócios.

<b>1 - FORMA DE TRIBUTAÇÃO</b>		<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>
(a)	A empresa é optante pelo Lucro Real e RTT?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(b)	A empresa é optante pelo Lucro Presumido e RTT?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

<b>2 - LEIS 11.638 E RTT</b>		<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>
(a)	As demonstrações contábeis iniciais foram elaboradas em conformidade com a nova lei 11638?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(b)	A empresa possui controles gerenciais para garantir a apuração do resultado fiscal corretamente?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(c)	Os ajustes iniciais decorrentes da aplicação da lei 11.638 foram contabilizados na conta de Lucros/Prejuízos Acumulados?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(d)	A empresa observou o que determina o pronunciamento técnico CPC 13?Quais medidas foram adotadas?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

<b>3 - APURAÇÕES DAS RECEITAS E DESPESAS</b>		<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>
(a)	A empresa apurou suas receitas de acordo com a lei 11.638?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(b)	A empresa apurou suas despesas de acordo com a lei 11.638?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(c)	A empresa aplicou as regras de aplicação e mensuração de instrumentos financeiros previstos na lei 11.638?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(d)	As despesas de leasing foram corretamente	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

contabilizadas à luz da lei 11.638?		
-------------------------------------	--	--

<b>4 - SISTEMAS GERÊNCIAIS</b>	<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>
(a) A empresa possui controle permanente dos seus estoques?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(b) A empresa tem controle individualizado do seu ativo imobilizado?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(c) A empresa tem controle dos demais ativos?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(d) A empresa possui controle analítico do seu passivo?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

<b>5 - ATIVO PERMANENTE- IMOBILIZADO</b>	<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>
(a) A empresa utiliza-se dos seus gastos ativados, que não pode ser reclassificados por outro grupo de Ativo, e devem ser baixados no Balanço de abertura na mesma data da transação e ao mesmo valor que se tornará Lucro ou Prejuízo Acumulado?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(b) A empresa poderá usufruir dos benefícios econômicos futuros, atribuíveis ao ativo em seu próprio benefício?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(c) A empresa aplica o pronunciamento técnico CPC 01 (Redução ao valor dos Ativos) afim de, verificar se houve perda por redução ao valor de recuperação ao adotar as novas práticas contábeis no Brasil?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
(d) A Entidade ajusta seu Balanço de Abertura na data de transição, mediante ao registro do valor para Lucro ou Prejuízos Acumulados?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

<b>6 - EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL</b>	<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>
(a) A empresa utiliza para os investimentos adquiridos antes da data de transição que passa a ser avaliados, pelo Método de Equivalência Patrimonial,	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

a diferença apurada na avaliação para o registro de Lucro ou Prejuízo Acumulado?

Número de respostas SIM:

Número de respostas NÃO:

**Dica:** Procure transformar os itens com resposta NÃO em SIM, com isso você conseguirá desenvolver seu plano de negócios e aplicar as alterações oriundas da lei 11.638!

Material desenvolvido pelo Prof. José C. A. Dornelas

## **5 TEORIA AVANÇADA DA CONTABILIDADE**

No final de 2007, a Lei 11638/07 foi publicada, com o objetivo de oferecer não apenas uma mudança na estrutura das demonstrações contábeis, como ocorre no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado do Exercício, mas determinar a adoção da Demonstração do Fluxo de Caixa para as empresas cujo Patrimônio Líquido ultrapasse dois milhões de reais, ao invés da Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR), criou-se também a Demonstração do Valor Adicionado para as empresas de capital aberto, além de continuar sendo obrigatória a Demonstração de lucros ou Prejuízos Acumulados nas notas explicativas. Porém graças ao tempo que o projeto de lei foi analisado antes de se tornar aceito passou a ser inviável por haver divergências no âmbito contábil, tributário e fiscal, para que este voltasse a ser viável o governo federal, por força de um ato unipessoal do presidente da República, com indicações do ministro da fazenda Guido Mantega, sancionou a MP. 449/08. Nesta norma, foram diminuídas as dúvidas, criando outras situações técnicas a serem seguidas, mas o ponto principal foi a criação do Regime Transitório de Tributação - RTT. Após cumprir seu prazo legal e analisado pelo Congresso Nacional, a MP 449/08 foi

convertida na Lei 11941/09, com algumas mudanças, porém trouxe em sua estrutura o RTT de forma literal.

O RTT - Regime Tributário de Transição - é uma opção em que as pessoas jurídicas, indiferentes da sua forma societária, se sociedade limitada, sociedade simples, etc. Desde que esteja na forma de tributação Lucro Presumido ou Lucro Real, poderá escolher se deseja ou não optar pelo RTT nos anos de 2008-2009. Essa opção ao RTT, só deverá ser efetivada se o contabilista responsável desenvolveu a contabilidade dessas pessoas jurídicas com base nos critérios da Lei 11638/07 e Pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, além de aplicar o critério da essência da primazia sobre a forma. Se assim o fez, o contabilista responsável deverá na entrega da DIPJ - Declaração das Informações econômico-fiscais da pessoa jurídica - clicar na opção RTT. Se porventura o contabilista não tenha usado os critérios de contabilização determinados pela nova lei e normas correlatas, entendemos que não há a necessidade de optar ao RTT nos anos calendário 2008-2009. Ressalta-se que, uma vez optado ao RTT no ato da entrega da DIPJ em 2009, que cita os fatos de 2008, a pessoa jurídica não poderá desistir no exercício seguinte da opção escolhida. No ano de 2010, todas as pessoas jurídicas optantes pelo regime tributário denominado Lucro Presumido e Lucro Real, são obrigadas a optarem ao RTT, pois é a partir desse ano que a Comissão de Valores Mobiliários, o Banco Central do Brasil, a Receita Federal e outras entidades, por força normativa, determinam a convergência final para as normas internacionais de contabilidade, ou seja, todas as pessoas jurídicas deverão estar em 2010 dentro dos critérios e regras estabelecidas pelas leis e normas em vigência, além de seguirem as Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade efetivamente. Todas as mudanças estruturais e de critério determinadas pelas leis e normas, fazem uma ruptura entre o domínio das normas fiscais sobre a contabilidade; o contabilista responsável deve

ter em mente que, não basta planejar e estudar normas tributárias e fiscais para diminuição da carga tributária, mas oferecer à pessoa jurídica o que prega o Princípio da Continuidade, que diante de sua essência, afirma que a Entidade deverá estar sempre em marcha, ou seja, o contabilista deve oferecer soluções e informações sobre o patrimônio, fluxo de caixa e possíveis desencaixes financeiros, determinando mudanças nas ações gerenciais das quais modificam o patrimônio, dentre outras. Em nosso entendimento a amplitude chega-se até ao SPED Contábil uma vez que se determina que as empresas de Lucro Real, observadas as regras da norma, são obrigadas a entregarem o SPED até 30 de junho do exercício seguinte. Assim, aos que optaram ao RTT no ano calendário 2008-2009, optantes do Lucro Real, entende-se que aos que entregaram o ECD - Escrituração Contábil Digital - em 30 de Junho de 2009, tais informações entregues ao fisco esteja com base nas normas contábeis em vigência, observadas as notas explicativas detalhando a adoção da Lei 11638/07 e 11941/09.

Nesse contexto, as pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Real, que optaram ao RTT no ano calendário de 2008-2009 ou ainda no ato obrigatório em 2010, são obrigadas a escriturar o Controle Fiscal Contábil de Transição denominado "FCONT". Esse por sua vez, é um aplicativo (software) que foi disponibilizado no portal da Receita Federal do Brasil a partir de 15/10/2009. O FCONT é uma escrituração, das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis aplicados pela legislação tributária, ou seja, é uma conversão da contabilidade "societária" para a contabilidade "fiscal". As empresas optantes ao Lucro Presumido que porventura optaram ao RTT ou ainda, obrigadas em 2010 a informar o RTT, até o presente, a norma não ofereceu nenhuma informação para a entrega de nova obrigação, como ocorre com as empresas do Lucro Real. O RTT não é uma forma de diminuição de tributos e

nem tampouco uma nova contabilidade tributária, apenas é uma forma encontrada pelo fisco de não haver divergências contábeis e fiscais.

## **6 CONCLUSÃO**

Conclui-se que o plano de negócio representa um instrumento de planejamento formalizado e deve estar integrado à empresa, difundido e retroalimentado permanentemente com novas informações que possam contribuir para o sucesso organizacional. Planejar é essencial para evitar o risco de falhas, apesar de não ser a garantia do sucesso, será importante principalmente na tomada de decisões, assim como a não se desviar dos objetivos iniciais.

O Plano de Negócios da Indústria Siderúrgica PUC S.A., terá os produtos de alta qualidade, contando com profissionais qualificados e eficazes.

Concluimos que para uma entidade buscar o melhor regime de tributação é necessário um bom Planejamento Fiscal e Tributário, com base em pesquisas internas e externas, buscando minimizar a carga tributária da empresa, observando também que pagar mais impostos em uma modalidade de tributação não quer dizer que a empresa terá um lucro menor. A empresa também deve avaliar os impactos do PIS/COFINS e o RTT.

## REFERÊNCIAS

**BRASIL. Lei nº. 6.404**, de 15 de Dezembro de 1976. Art. 227.  
Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm). 20  
abril. 2010.

**BRASIL. Lei nº. 6.404**, de 15 de Dezembro de 1976. Art. 228.  
Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm). 20  
abril. 2010.

**BRASIL. Lei nº. 11.638**, de 28 de Dezembro de 2007. Disponível  
em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-  
2010/2007/Lei/L11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm). Acesso em: 25 abril. 2010.

**Gerdau S.A.**. disponível em: <http://www.gerdau.com.br/>. Acesso  
em 25 de março. 2010.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto  
Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações:  
aplicável às demais sociedades**. 7ªed. Ver. E atual. São Paulo:  
Atlas, 2007. Xxiv, 646p.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**.  
4ªed. Revista e Ampliada. Rio de Janeiro: Freitas Bastos  
Editora, 2006. 794p.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 11ªed.  
rev. atual. São Paulo: Atlas, 2009. 356 p.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, Pronunciamento Contábil  
13, Adoção inicial da lei nº. 11.638/07 e da Medida Provisória  
nº. 449/08. Disponível em [www.cpc.org.br](http://www.cpc.org.br). Acesso em  
06/10/2010.

BRASIL. Lei n. ° 11941, de 27 de maio de 2009.