

**ANÁLISE DA REVERSÃO DE PATRIMÔNIO CEDIDO POR CONTA DE
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM UMA SOCIEDADE ANÔNIMA DE
CAPITAL FECHADO COM SEDE EM TOLEDO-PR: IMPACTO TRIBUTÁRIO
E FINANCEIRO**

MICHELS, Merolay Maria¹
PITOL, Elizabete²
merolaymariamichels@gmail.com

RESUMO

A presente pesquisa teve por finalidade, analisar o impacto tributário a partir da reversão de ações baseadas em um planejamento tributário já realizado a mais de duas décadas, mais especificamente de patrimônio imobiliário cedido. A empresa objeto deste trabalho tem sua sede em Toledo, Estado do Paraná. É uma sociedade anônima de capital fechado, com atividade econômica, hoje, mais voltada à agropecuária. A partir do planejamento realizado à época, algumas ações foram tomadas com a perspectiva de não geração de tributos a partir de compensação de prejuízo auferido por efeito fiscal visando o recebimento de haveres que acabaram por não concretizar-se. Considerando essas informações, e verificando a intenção da diretoria, em sendo viável, promover a reversão do que foi realizado por conta do estudo que motivou-se a verificar qual impacto financeiro e tributário que essa reversão traria nos exercícios de 2017 e 2018 para a empresa. O trabalho desenvolvido foi uma pesquisa exploratória descritiva, que parte de um problema real encontrado na empresa objeto do estudo de caso, tendo como foco a análise de material apresentado como base para a resolução do problema verificado. Também descritiva, porque trouxe detalhado os pontos relativos ao problema formulado. Justificou-se, o presente trabalho, não somente pelas características já apresentadas como também pelo interesse demonstrado pela empresa em rever e reverter ações tomadas se as mesmas não impactarem negativamente a gestão de forma a aumentar os valores com a carga tributária, comprometendo seu caixa. Foram indicados, como resultado do estudo, duas possibilidades para resolução do problema levantado, que foram encaminhadas para a diretoria da empresa objeto do estudo de caso, para ponderações e, se avaliadas como atendendo o objetivo do trabalho, estudadas melhor visando transformar uma delas em ação.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Reorganização Societária. Aumento e Redução Patrimonial.

¹ Acadêmica do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Fundação Assis Gurgacz – FAG

² Docente do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Fundação Assis Gurgacz – FAG



INTRODUÇÃO

Dentre as inúmeras possibilidades de atuação, a atividade contábil mais comum é aquela que organiza as rotinas fiscal/contábil e de pessoas dentro das empresas, utilizando-se do auxílio de softwares para sua gestão, emitindo relatórios utilizados para informação e tomada de decisão bom como, pela emissão das guias e relatórios fiscais. Nesse contexto, o planejamento tributário pode ser entendido como aquele que estuda o impacto dos tributos dentro do regime tributário escolhido pelas entidades e a melhor forma possível de atender a legislação e o fisco, minimizando a carga tributária conforme cada ramo de atividade. A utilização desta ferramenta tem como objetivo a diminuição da carga tributária, o que corresponde a uma maximização de lucro.

De acordo com Fabretti (2009, p. 05), a “Contabilidade Tributária é o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas de contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”. De acordo com o mesmo autor (2003, p.32), o planejamento tributário é “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato visando à economia de impostos”. Dessa forma, o planejamento tributário está relacionado, à gestão de tributo da empresa e também a escolha, visando à economia financeira, do melhor regime de tributação.

Neste trabalho buscou-se analisar o impacto tributário e financeiro que as ações tomadas com base em um planejamento tributário realizado na década de 90 pela empresa “X” traria para a mesma se fosse optado, pelos proprietários, a reversão dos imóveis cedidos e que foram integralizados como cotas de capital em uma sociedade limitada. Até que ponto seria viável, para a empresa, fazer o trabalho inverso, uma vez que o planejamento realizado à época, e que motivou algumas ações com base em futuro crédito não se concretizou totalmente na prática.

É importante que os gestores tenham consciência da importância do planejamento tributário para a saúde financeira das entidades que gerenciam, ou seja, que o impacto do planejamento tributário para a tomada de decisão é fundamental na determinação de seu regime tributário e conseqüentemente da carga tributária a que estarão sujeitos.

É a partir das verificações dos regimes aceitos pela Fazenda Federal e da carga tributária que cada regime impõe, que são considerados e projetados os gastos com o



pagamentos dos impostos oriundos da atividade econômica e em atendimento a legislação vigente.

Como objetivos, foram eleitos, de modo mais abrangente a verificação, a partir da análise do planejamento tributário de 1991, o impacto e a viabilidade tributária e financeira nos exercícios 2017/2018, da recuperação do patrimônio cedido entre 1991 e 1992; e, de modo mais específico: fundamentar teoricamente o que vem a ser o planejamento tributário e sua importância para as empresas; apresentando, metodologicamente, o procedimento seguido para análise do estudo de caso; e, demonstrando os resultados observados a partir do planejamento tributário realizado e da legalidade das ações em caso de reversão e retomada do patrimônio cedido.

Partindo do problema aventado, foram desenvolvidas duas situações para reorganização societária que possibilitasse tal retomada do patrimônio cedido: por redução de cotas de capital e/ou por incorporação de incorporada por incorporadora.

1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICO METODOLÓGICA

Dentre os sistemas que compreendem a contabilidade como um processo completo, que não se resume somente à escrituração dos atos e fatos contábeis, mas sim, uma ferramenta de grande importância para a gestão do negócio, encontram-se as diversas abordagens da contabilidade com relação ao foco que se aborda. Tem-se, partindo desse pressuposto, que a contabilidade pode voltar-se para diversos aspectos subsidiadores da administração/gestão das entidades, podendo abordar aspectos como: gerencial, financeiro, fiscal/tributário, rural, em nível de auditoria e controladoria, bancária, internacional e/ou social.

Neste aspecto em particular, o planejamento tributário faz parte do processo de gestão tributária das entidades, trabalhando com o tratamento que os tributos adquirem dentro das empresas, sendo responsável pela análise do processo econômico e adequação no sistema tributário mais conveniente para a mesma, visando atender plenamente a legislação tributária vigente, buscando otimizar os recursos financeiros da entidade trabalhada.

Os tipos societários permitidos vão desde as sociedades simples, por associação de semelhança para prestação de serviços autônomos, até as mais complexas, que utilizam-se das regras para inserção do capital social em bolsa de valores, lidando com a especulação comum



deste operador, obedecem legislação comum e própria, variando de acordo com suas especificidades. Neste sentido, os regimes tributários estão associados às sociedades com relação ao porte, atividade econômica e tipo societário, não sendo possível desvinculá-los. Merecem destaque os tipos de sociedades mais comuns em nosso país: as sociedades por cotas de responsabilidade limitadas, conhecidas como limitadas e as sociedades por ações, conhecidas como S/A, de capital aberto ou fechado.

Coelho (*apud* ALVERNE, 2010, p. 19) e Alverne (2010, p. 19) apresentam, juntamente com a definição de sociedade limitada e anônima, a diferença entre elas:

A sociedade anônima, também referida pela expressão “companhia”, é a sociedade empresária com capital social dividido em ações, espécie de valor mobiliário, na qual os sócios, chamados acionistas, respondem pelas obrigações sociais até o limite do preço de emissão das ações que possuem. Enquanto a sociedade por quotas de responsabilidade limitada - ou, simplesmente, sociedade limitada é a sociedade empresária com o capital social dividido em quotas, na qual os sócios, respondem pelas obrigações sociais até o limite de sua participação integralizada no capital social, referida sociedade visa “atender ao interesse de pequenos e médios empreendedores, que queriam beneficiar-se, na exploração de atividade econômica, da limitação da responsabilidade, típica das anônimas, mas sem atender às complexas formalidades destas, nem se sujeitar à prévia autorização governamental” (grifo dos autores).

É pertinente verificar a qualidade do patrimônio das entidades e as possibilidades legais para que aconteçam, se for de interesse dos envolvidos, modificações em seu capital social. Pereira (2015), em relação ao capital social, destaca que:

O capital social de uma sociedade, seja ela limitada ou anônima, corresponde à soma dos bens que os sócios ou acionistas transferem ou se comprometem a transferir à sociedade, a fim de que esta adquira um patrimônio próprio, diverso do patrimônio dos sócios ou acionistas. É importante ressaltar que nestes dois tipos societários é vedada a contribuição do sócio consistente em serviços, devendo o capital social ser constituído sempre por bens móveis ou imóveis, corpóreos ou incorpóreos, dinheiro ou créditos.

A legislação também permite que as sociedades captem recursos de diversas formas; pode-se considerar a formalidade via financiamentos bancários, pela realização do estoque ou patrimônio imobilizado, via chamadas de capital entre os sócios e/ou acionistas, ou ainda, via aceite de recursos injetados por sócio ou sócios específicos, de acordo com autorização dos demais envolvidos na sociedade, e, desde que não se traduza em prejuízo futuro tanto para a sociedade como para os demais sócios.



Isto posto, e diante das muitas as medidas possíveis que as empresas podem adotar para as movimentações de seu ativo, verifica-se dentre elas, entre sociedades empresárias coligadas, a transferência de recursos/ativos por meio da conta contábil chamada de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital – AFAC.

A contabilidade como ciência reconhecida tem como objetivo geral lidar com as mutações do patrimônio das pessoas, sejam elas físicas, jurídicas ou equiparadas.

Cientificamente o estudo visa conhecer as relações existentes entre os fenômenos patrimoniais observados e busca conhecer como tais relações se estabelecem; busca, ainda, analisar para produzir explicações sobre os acontecimentos havidos com a riqueza; visa conhecer verdades que sejam válidas para todos os lugares, em qualquer que seja a época, em quaisquer empresas ou instituições. (SA, 2010, p. 46)

E, como tal, serve como ferramenta fundamental para apoiar, embasar e até justificar a tomada de decisão dos gestores do patrimônio envolvido. De maneira grosseira, pode-se dizer que, dentro dessa concepção da ciência contábil, que a contabilidade lida com as movimentações do patrimônio da entidade, ou seja, dos direitos, deveres e obrigações e o investimento oriunda da criação da entidade (capital dos sócios).

Desta forma, as mutações do investimento feito pela pessoa física e/ou pessoa jurídica na criação de uma entidade, que compõe a origem da entidade e que permite a realização do objeto empresarial da mesma são o foco da atividade contábil, mais precisamente da contabilidade gerencial.

As demonstrações contábeis são parte integrante das informações financeiras divulgadas por uma entidade. O conjunto completo de demonstrações contábeis inclui, normalmente, o balanço patrimonial, a demonstração do resultado, a demonstração das mutações na posição financeira (demonstração dos fluxos de caixa, de origens e aplicações de recursos ou alternativa reconhecida e aceitável), a demonstração das mutações do patrimônio líquido, notas explicativas e outras demonstrações e material explicativo que são parte integrante dessas demonstrações contábeis. (...) As informações sobre a posição patrimonial e financeira são principalmente fornecidas pelo balanço patrimonial (NBC, RESOLUÇÃO nº 1.374/11).

Os aspectos apresentados dentro da organização contábil refletem a alocação e origem dos recursos dentro da entidade, ou seja, a soma dos ativos deve ser equivalente a soma do passivo e do patrimônio líquido da entidade. Para Iudícibus (2009, p. 143):

A importância do Balanço reside na visão que ele dá das aplicações de recursos feitas pela empresa (Ativo) e quantos desses recursos são devidos a terceiros



(Passivo). Isso evidencia o nível de endividamento, a liquidez da empresa, a proporção do capital próprio (Patrimônio Líquido) e outras análises a serem vistas.

Esses grupos, segregados conforme sua natureza, são organizados dentro de um demonstrativo chamado de balanço patrimonial, visto que espera-se um equilíbrio entre os elementos positivos e os negativos, bem como, da origem da entidade. Desta forma,

Ativo, quantitativamente, representa a substância traduzida em valores, ou seja, o conjunto dos meios patrimoniais a serem utilizados para a satisfação das necessidades patrimoniais mensuradas homogeneamente, quase sempre em moeda. Passivo é a expressão quantitativa do patrimônio que representa a riqueza de terceiros que serviu de fonte para a formação da substância patrimonial. Patrimônio Líquido é a expressão quantitativa do patrimônio que representa a riqueza própria da célula social que serviu de fonte para a formação da substância patrimonial (SA, 2010, p. 63-64).

Não é possível conceber o planejamento tributário sem a associação das normas contábeis com a conduta legal pertinente. Repensar as ações da empresa a longo prazo e projetá-la para prosperar dentro dos limites legais é a função primordial do planejamento tributário.

Para normatizar a conduta do Estado, na concepção de tributos e sua aplicação, publicou-se a Lei nº 5.172 (BRASIL, 1966) que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Dessa forma, o planejamento tributário relaciona-se não somente à gestão tributária da empresa, mas também, com a melhor escolha visando a economia financeira pela escolha do melhor regime de tributação.

A economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou de lacuna da lei denomina-se elisão fiscal. Portanto a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei. É dever de todo administrador maximizar os lucros e minimizar as perdas. Por essa razão o planejamento tributário é um instrumento tão necessário para ele quanto qualquer outro planejamento (FABRETTI, 2009, p. 133-134).

No caso da pessoa jurídica, e que faz-se objeto de estudo do Planejamento Tributário, os impostos incidentes são os relacionados com a atividade econômica e tem como fato gerador as receitas/faturamento e o lucro apresentado pelas mesmas, são eles: PIS, COFINS, IRPJ e CSLL.



O PIS é a nomenclatura abreviada de Programa de Integração Social, com a finalidade de promover a integração social dos empregados em relação às empresas. O PIS tem natureza fiscal, não sendo considerado como verba de direito trabalhista ou previdenciária ao empregado.

A COFINS, por sua vez, é a abreviação para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, como o próprio nome já diz, financiar a seguridade social e trata da incidência sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil; a base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas.

Esses tributos não são cumulativos, ou seja, seus valores devem ser apurados e repassados ao fisco sempre que ocorrer o fato gerador, ou seja, para esses casos, houver faturamento. Conforme o regime tributário optado pela empresa, as alíquotas podem variar de 0,65% e 1,65% para o PIS e 3% e 7,6% para a COFINS.

Já o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, são tributos gerados com base no lucro auferido pela empresa.

Chama-se de alíquota de presunção o percentual utilizado para determinar a base de cálculo do IRPJ, tendo relação com a atividade econômica, podendo variar entre os percentuais: 1,6, 8, 16 e 32% conforme a atividade exercida. Após verificada a base de cálculo, aplica-se a alíquota de 15% sobre essa base, a fim de determinar o valor a ser recolhido, podendo, em caso de valor maior que o reconhecido como faixa base, sofrer a incidência de adicional de 10% sobre a diferença apurada entre a faixa base e o montante apurado após a aplicação da alíquota de 15%.

Para a CSLL, a forma de apuração da base de cálculo se dá da mesma forma que para o IRPJ, diferenciando-se, além das alíquotas aplicadas, que não existe alíquota adicional a ser utilizada. Como alíquotas para apuração da base de cálculo deste imposto tem-se: 12 e 32%; e, após apurada a base de cálculo, a alíquota do imposto é de 9%.

O Brasil, em seu Código Tributário, aceita quatro regimes para enquadramento dos impostos: com base no Lucro Real, com base do Lucro Presumido, com base no Lucro Arbitrado e no regime Simples Nacional.

Lucro real é o lucro líquido apurado na escrituração contábil, com observância das normas da legislação comercial, ajustado no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR,



pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (arts. 247, 249 e 250, Decreto nº 3000, Brasil, 1999).

Lucro presumido é uma das formas de tributação reconhecidas pela Receita Federal como regime tributário para as empresas. Relaciona-se a forma simplificada para apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL). Esta regulamentada pelo Decreto Federal nº 3000 (BRASIL, 1999), da Receita Federal, entre outras.

O arbitramento de lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte e os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, quando conhecida, são os mesmos aplicáveis para o cálculo da estimativa mensal e do lucro presumido, acrescidos de 20% (como penalização), para o IRPJ e de 9% sobre a CSLL (que não sofre penalização).

O Programa Simples Nacional ou o enquadramento supersimples como é conhecido, refere-se às normas estabelecidas pela Lei Complementar nº 123 (BRASIL, 2006). Com esta lei, o tratamento dado às microempresas e EPP-Empresa de Pequeno Porte passou a simplificar a forma como as mesmas seriam tributadas e sobre os recolhimentos pertinentes. O quadro 1 traz um comparativo entre os regimes e as alíquotas utilizadas:

QUADRO 1 – Da comparação das alíquotas dos Regimes Tributários.

	Lucro Real	Lucro Presumido	Simples Nacional
Base Cálculo % alíquota presunção IRPJ	De 1,6 a 32%	De 1,6 a 32%	Valor total
Base Cálculo % alíquota presunção CSLL	De 12 a 32%	De 12 a 32%	Valor total
Alíquota IRPJ	15 ou 25% (15+10%, excedendo R\$ 20 mil ao mês)	15 ou 25% (15+10%, excedendo R\$ 20 mil ao mês)	15,71%
Alíquota CSL	9%	9%	
Alíquota COFINS	7,6%	3,0%	
Alíquota PIS	1,65%	0,65%	

FONTE: Adaptado de Michels e Denardi, 2016.

Existem possibilidade de modificação das sociedades econômicas através de alguns procedimentos de cessão, transferência, transformação, compra e/ou venda ou ainda, junção do patrimônio onde, a partir dessas movimentações, podem surgir novas empresas, ou ainda, algumas podem deixar de existir, para aumentar o patrimônio de outras. As reorganizações



societárias são uma forma de modificar, adequando ou melhorando, as sociedades econômicas.

As operações de reorganização societária, além da obrigação de ter aprovação de todos os envolvidos, permite, em caso de fusão e incorporação, respeitados os prazos legais, a retirada de sócio da sociedade, resguardando seus direitos e obrigando a quitação/reembolso de sua participação assim que a transação estiver efetivada.

No caso de sociedades controladas e controladoras, a lei permite a incorporação de uma pela outra, obrigando na justificção, a apresentação do cálculo das ações a valor de mercado ou outro aceito pelas envolvidas (valor contábil) e de acordo com a Comissão Mobiliária de Valores, bem como, a avaliação de seus patrimônios por 03 (três) peritos ou empresa especializada, na mesma data.

Para todas essas possibilidades, além da justificção para a reorganização, os interessados deverão seguir os passos determinados no protocolo citado pelo art. 224 da Lei nº 6.404 (BRASIL, 1976), que funciona como um pré-contrato a ser firmado entre os envolvidos e que explicita todas as condições do negócio.

A fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades, de tipos jurídicos iguais ou diferentes, constituindo nova sociedade que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações, deliberada na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais (BRASIL, MANUAL DE REGISTRO DA SOCIEDADE LIMITADA, 2014, p. 41).

A cisão é o processo pelo qual a sociedade, por deliberação tomada na forma prevista para alteração do estatuto ou contrato social, transfere todo ou parcela do seu patrimônio para sociedades existentes ou constituídas para este fim, com a extinção da sociedade cindida, se a versão for total, ou redução do capital, se parcial (BRASIL, MANUAL DE REGISTRO DA SOCIEDADE LIMITADA, 2014, p. 42).

A incorporação é a modalidade de reorganização societária onde uma empresa absorve outra, incorporando seu patrimônio ao da empresa incorporadora, não considerando como obrigatória a manutenção da atividade comercial objeto da sociedade incorporada.

Benfica (2005, p. 3-4), sobre a incorporação, acrescenta que, “nesse processo são envolvidas duas ou mais sociedades, resultando em incorporadas e incorporadora. As primeiras são aquelas absorvidas ou extintas, e a segunda é aquela que subsiste e assume o



Ativo e Passivo das que são extintas, sucedendo-a em todos os direitos e obrigações”. No geral, a incorporação acontece para fortalecer a inserção no mercado por parte da incorporadora.

Em alguns casos, quando a soma do patrimônio líquido das sociedades envolvidas é bastante expressiva, é necessária a submissão da justificativa ao Conselho Administrativo de Defesa Econômica, autarquia federal, que avalia a qualidade negocial das mudanças oriundas da reorganização societária, que busca manter a saúde do mercado interno, coibindo a formação de grandes conglomerados ou cartéis e a hegemonia de mercado por parte de grandes empresas.

2 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Para fins didáticos e buscando preservar os envolvidos, adotou-se as nomenclaturas: para a empresa objeto do estudo de caso, que cedeu as informações para análise, o nome de “Empresa X”; e limitada para a empresa do tipo limitada que recebeu os ativos da “Empresa X”, que apresentou por consequência aumento de capital e foi, na oportunidade, tributada pelo regime arbitrado.

A empresa objeto deste estudo de caso, iniciou suas atividades em 13 de abril de 1946, no Estado do Rio Grande do Sul. É uma sociedade anônima de direito privado, ou seja, sem oferta de suas ações em bolsa de valores ou divulgação de seus acionistas de forma aberta, mantendo somente ações do tipo ordinárias nominativas, com valor estabelecido, que desde a mudança da moeda para Real, é valorada em R\$ 1,00 (um real) cada ação. A empresa X tem sua sede na cidade de Toledo-PR, onde conta com um escritório para as atividades administrativas (diretoria e contador próprio), mais quatro áreas produtivas neste município e outras três espalhadas pelos municípios de Laranjeiras do Sul, Ampere e Marechal Candido Rondon, todas no Estado do Paraná.

A finalidade do planejamento tributário realizado foi de organizar os ativos da empresa de maneira a gerar um efeito fiscal no exercício anterior ao crédito da importância pelo Estado e, que, resultaria em um prejuízo contábil no exercício findo. A partir desse prejuízo, seriam compensados em relação ao que seria recolhido em impostos, diminuindo os valores para recolhimento por parte da empresa X.



A elisão é lícita e permite que as brechas oriundas da lei de aplicação genérica seja interpretada de diversas formas, não tornando-se prática prejudicial ao sistema tributário, mas sendo permissiva, em alguns casos, beneficiando aqueles que estudam e aplicam medidas cabíveis com base na menor incidência tributária e fiscal em seus negócios, sendo pois, o foco do planejamento tributário por parte das empresas.

A empresa limitada que recebeu os imóveis objetos da movimentação patrimonial da empresa “X”, foi constituída em 1949; na oportunidade de sua criação, a empresa “X” era a maior quotista, detendo 50% do capital social subscrito e integralizado. Em 1991, a empresa “X”, após inúmeras movimentações dos sócios quotistas, aquisição e transferência de direitos dentro da sociedade e aumentos de capital, passou a deter 99,99% do capital social da limitada.

Em 11 de Janeiro de 1991, com a produção do documento “Compromisso Particular de Alienação de Imóveis na forma de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital Social”, onde, foram relacionados os imóveis, como visto no quadro 3, a serem transferidos, permitindo que a limitada promovesse o aumento do capital social via alteração contratual para registro das ações na Junta Comercial do Estado.

QUADRO 3 – Dos imóveis objeto do Compromisso de Alienação de Imóveis.

Imóvel	Valor Considerado
Lotes Rurais 31, 33 e 35 – 9º Perímetro, Faz. Britânia, Toledo-PR	Cr\$ 88.000.000,00
Lotes Rurais 7A, 25, 26A, 27, 28A e 30A – 9º Perímetro, Faz. Britânia, Toledo-PR	Cr\$ 139.200.000,00
Benfeitoria chamada de Granelheiro, edificada sobre o imóvel Lote Rural 29 – 9º Perímetro, Faz. Britânia, Toledo-PR	Cr\$ 144.000.000,00
Imóvel chamado de Banhado Vermelho, Guairacá, Turvo-PR	Cr\$ 29.000.000,00
Lotes Rurais 32 e 34 – 9º Perímetro, Faz. Britânia, Toledo-PR	Cr\$ 19.200.000,00
Lotes Rurais 149, 149A, 150, 152, 153, 155, 157, 158, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167 e 168 – parte leste Perímetro B, Faz. Britânia, Toledo-PR	Cr\$ 537.270.000,00
Lotes Rurais 66, 67, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76 e 77 – 35º Perímetro, Faz. Britânia, Toledo-PR	Cr\$ 490.025.000,00
50% dos Lotes Rurais 17, 18 e 19 – Perímetro A, Faz. Britânia, Toledo-PR	Cr\$ 45.500.000,00

FONTE: dados da pesquisa, 2017.

Na oportunidade, por conta do aumento de capital social da limitada, o mesmo já estava sendo considerado em quotas representativas de Cr\$ 1,00 (um cruzeiro) cada, sendo portando, antes do aumento, o capital social distribuído entre os sócios quotistas era representado por 106.382 (cento e seis mil trezentas e oitenta e duas) quotas que, após a



incorporação dos imóveis supra descritos, passou a ser de 1.492.301.382 (um bilhão, quatrocentos e noventa e dois milhões, trezentos e um mil e trezentas e oitenta e duas) quotas de Cr\$ 1,00 (um cruzeiro), modificando o percentual de participação da empresa “X” e dos demais sócios na sociedade limitada, que, com o aumento realizado, passaram a deter percentual menor de representação em relação ao capital social total.

A soma dos imóveis e benfeitoria, como ilustrado no quadro 4, é de R\$ 10.921.770,57 (dez milhões, novecentos e vinte e um mil, setecentos e setenta reais e cinquenta e sete centavos).

QUADRO 4 – Dos imóveis objeto do Compromisso de Alienação entre empresa X e limitada, em valores contábeis atuais.

Imóvel	Valor Considerado
Lotes Rurais 31, 33 e 35 – 9º Perímetro, Faz. Britânia, Toledo-PR	R\$ 419.718,15
Lotes Rurais 7A, 25, 26A, 27, 28A e 30A – 9º Perímetro, Faz. Britânia, Toledo-PR	R\$ 839.436,30
Benfeitoria chamada de Graneleiro, edificada sobre o imóvel Lote Rural 29 – 9º Perímetro, Faz. Britânia, Toledo-PR	R\$ 1.078.597,58
Imóvel chamado de Banhado Vermelho, Guairacá, Turvo-PR	R\$ 1.518.647,58
Lotes Rurais 32 e 34 – 9º Perímetro, Faz. Britânia, Toledo-PR	R\$ 279.812,10
Lotes Rurais 149, 149A, 150, 152, 153, 155, 157, 158, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167 e 168 – parte leste Perímetro B, Faz. Britânia, Toledo-PR	R\$ 3.498.965,58
Lotes Rurais 66, 67, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76 e 77 – 35º Perímetro, Faz. Britânia, Toledo-PR	R\$ 2.622.319,28
50% dos Lotes Rurais 17, 18 e 19 – Perímetro A, Faz. Britânia, Toledo-PR	R\$ 255.159,36

FONTE: Dados da pesquisa, 2017.

Em 2017, o valor do Patrimônio Líquido da limitada é de R\$ 12.180.923, 20 – composta por R\$ 8.500.000,00 em capital social e R\$ 3.680.923,20 em lucros acumulados. Esse patrimônio imobilizado, representa 89,66% (oitenta e nove vírgula sessenta e seis por cento) do patrimônio líquido integralizado e, considerando somente o capital social, absorve todo o valor declarado e mais 65,79% (sessenta e cinco vírgula setenta e nove por cento) do valor da conta lucros acumulados. Ou, partindo da ponderação contrária, o valor dos imóveis citados no quadro 4, representa toda a conta de lucros acumulados e ainda 85,19% (oitenta e cinco vírgula dezenove por cento) da conta capital social.

Tendo sido verificados os documentos da empresa X, da sociedade limitada e do planejamento tributário realizado no início da década de 90, e, após revisão bibliográfica e legal, aventou-se duas possibilidades viáveis de tratamento que poderiam ser utilizados no



sentido de viabilizar as ações de reversão patrimonial, pelo retomada dos imóveis e benfeitoria entregues via contrato de adiantamento para aumento de capital social pela empresa X para a sociedade limitada.

Uma primeira possibilidade seria a de redução das cotas de capital da sociedade limitada, permitido por lei, com a devolução do patrimônio transferido, que retornaria para o patrimônio da empresa X como ativo imobilizado, utilizando-se para tanto, os valores contábeis declarados pela empresa, uma vez que, como coligada, mantém-se em equivalência patrimonial com a empresa X.

Após a redução das cotas de capital, a limitada passaria a apresentar um Patrimônio Líquido de R\$ 1.259.152,63 e a empresa X, passaria a representar 90,9033% da participação.

A opção de redução de cotas de capital é uma opção viável para ambas as empresas, mantendo individualizados o restante do patrimônio e mantendo a personalidade jurídica da limitada, bem como a manutenção da atividade econômica mantida.

Uma segunda possibilidade seria a de incorporação da sociedade limitada pela empresa X, uma vez que a empresa X já detém 99,99% (noventa e nove vírgula noventa e nove por cento) do capital social da sociedade limitada, utilizando-se do valor contábil declarado, pelo mesmo motivo de já haver a equivalência patrimonial pela situação de coligada.

QUADRO 5 – Do Balanço Patrimonial da Limitada: simulação de redução de cotas de capital.

A T I V O	2016	P A S S I V O	2016
ATIVO CIRCULANTE	783.949,82	PASSIVO CIRCULANTE	92.954,25
Caixa e Bancos	136.547,87	Fornecedores	76.331,63
Aplicações Financeiras	92.367,78	Obrigações Fiscais	8.005,95
Clientes	0,01	Obrigações Trabalhistas	6.082,76
Créditos Recuperáveis	22.499,75	Obrigações com Encargos Sociais	2.464,39
Estoques	452.924,68	Outros débitos	0,01
Despesas Antecipadas	79.609,73	Financiamentos	69,51
ATIVO NÃO CIRCULANTE	568.157,06	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	1.259.152,63
REALIZAVEL A L/PRAZO		PATRIMONIO LÍQUIDO	1.259.152,63
INVESTIMENTOS	35.486,81	Capital Social Realizado	1.259.151,00
IMOBILIZADO	532.670,25	Lucros ou Prejuízos Acumulados	1,63
TOTAL DO ATIVO	1.352.106,88	TOTAL DO PASSIVO	1.352.106,88

FONTE: Elaborado para a pesquisa (2017).



Como demonstrado no quadro 5, as contas que teriam impacto com a redução das cotas de capital seriam, no ativo não circulante, a conta imobilizado, com a baixa em imóveis rurais e em benfeitoria, bem como no patrimônio líquido, nas contas capital social realizado e na conta lucros acumulados. Não teria incidência de tributação uma vez que seria considerada a devolução de capital investido por um sócio quotista na sociedade limitada e na empresa X, o desinvestimento em sociedades.

Como não é possível a divisão de cotas, no caso da limitada, com valor menor que o estabelecida em contrato social, a conta de lucros acumulados não ficaria zerada, o que permitiria manter a conta capital social com valores em reais sem a utilização de centavos em sua ponderação.

Já na empresa X, também seriam impactadas algumas contas e seu balanço patrimonial sofreria algumas alterações, como ilustrado pelo quadro 6, que, no valor total do patrimônio não sofreria modificações, somente realocamento de valores:

QUADRO 6 – Do Balanço Patrimonial da empresa X: simulação de redução de cotas de capital na limitada.

A T I V O	2016	P A S S I V O	2016
ATIVO CIRCULANTE	14.858.332,24	PASSIVO CIRCULANTE	1.458.389,75
Caixa e Bancos	103.123,49	Fornecedores	176.727,05
Aplicações Financeiras	3.469.136,01	Obrigações Fiscais	107.844,78
Clientes	29.000,00	Obrigações Trabalhistas	82.797,72
Outros Créditos	226.349,46	Financiamentos	952.039,30
Créditos Recuperáveis	53.766,77	Outros débitos	77.132,90
Estoques	8.557.503,40	Outras contas a Pagar	61.848,00
Despesas Antecipadas	2.419.453,11	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	434.034,38
ATIVO NÃO CIRCULANTE	20.429.277,67	Financiamentos	434.034,38
REALIZAVEL A L/PRAZO	894.812,30	PATRIMONIO LÍQUIDO	33.395.185,78
Obrigações Eletrobrás	143,90	Capital Social Realizado	25.200.000,00
Ações em andamento	894.668,40	Reserva Legal	713.546,07
INVESTIMENTOS	1.536.628,16	Reserva Estatutária	6.326.225,25
IMOBILIZADO	17.997.837,21	Resultado do Exercício à disp. AGO	1.155.414,46
TOTAL DO ATIVO	35.287.609,91	TOTAL DO PASSIVO	35.287.609,91

FONTE: Elaborado para a pesquisa (2017).

A opção de incorporação também é legalmente viável, bem como, interessante do ponto de vista organizacional da empresa X, visto que mostrou onerar muito pouco sua



realidade e solucionar definitivamente a situação de reversão para retomada do patrimônio cedido.

QUADRO 7 – Do Balanço Patrimonial da empresa X, simulação de incorporação da sociedade limitada.

A T I V O	2016	P A S S I V O	2016
ATIVO CIRCULANTE	15.642.282,06	PASSIVO CIRCULANTE	1.551.344,00
Caixa e Bancos	239.671,36	Fornecedores	253.058,68
Aplicações Financeiras	3.561.503,79	Obrigações Fiscais	118.315,12
Clientes	29.000,01	Obrigações Trabalhistas	88.880,48
Outros Créditos	226.349,46	Financiamentos	952.108,81
Créditos Recuperáveis	76.266,52	Outros débitos	77.132,91
Estoques	9.010.428,08	Outras contas a Pagar	61.848,00
Despesas Antecipadas	2.499.062,84	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	434.034,38
ATIVO NÃO CIRCULANTE	19.739.500,19	Financiamentos	434.034,38
REALIZAVEL A L/PRAZO	894.812,30	PATRIMONIO LÍQUIDO	33.396.403,87
Obrigações Eletrobrás	143,9	Capital Social Realizado	25.201.218,09
Ações em andamento	894.668,40	Reserva Legal	713.546,07
INVESTIMENTOS	314.180,43	Reserva Estatutária	6.326.225,25
IMOBILIZADO	18.530.507,46	Resultado do Exercício à disp. AGO	1.155.414,46
TOTAL DO ATIVO	35.381.782,25	TOTAL DO PASSIVO	35.381.782,25

FONTE: Elaborado para a pesquisa (2017).

O novo balanço patrimonial da empresa X apresentaria modificações na importância de R\$ 94.172,34 (noventa e quatro mil, cento e setenta e dois reais e trinta e quatro centavos), uma vez que essa é a soma das diferenças lançadas a débito no ativo circulante e imobilizado da companhia e também nas contas do passivo, com valor de R\$ 92.954,25 (noventa e dois mil, novecentos e cinquenta e quatro reais e vinte e cinco centavos) e de R\$ 1.218,09 (um mil, duzentos e dezoito reais e nove centavos) na conta de capital social realizado, pela diferença dos sócios quotista ingressantes na sociedade.

Considerando que os sócios quotistas da limitada permaneceriam todos na empresa X, não foram feitas simulações de valores de mercado da sociedade limitada para simulação de suas retiradas da empresa X. É pertinente destacar que, dos demais sócios quotistas que compõem o quadro societário da limitada, cinco deles também são acionistas da empresa X.



CONSIDERAÇÕES FINAIS

O planejamento tributário é uma área da contabilidade que envolve muitos conhecimentos do profissional contador. Tanto para a contabilidade gerencial como para a alta administração das empresas, ter conhecimento das possibilidades legais para melhorar o impacto tributário na carga econômica e financeira das empresas é ponto base para estudar as possibilidades lícitas oferecidas pela legislação.

O estudo de caso tema deste trabalho permitiu aprofundar um pouco mais os conhecimentos acerca da legislação tributária e da importância que dominar esses conhecimentos traz para a manutenção das entidades no mercado. O estudo de caso iniciou com uma visão sobre o que seria um estudo de planejamento tributário e os vieses que reverter as ações trariam para a empresa X, que na oportunidade, através de muitos estudos, acolheu no início da década de 90, o planejamento realizado pela equipe de consultoria contratada.

O problema aventado, num primeiro momento, apresentou-se como algo extremamente complexo pelos valores e a forma como aconteceram com relação à transferência de patrimônio da empresa X como adiantamento para aumento de capital social e consolidação destes imóveis e benfeitoria na sociedade limitada. Num segundo momento, de verificação das possibilidades plausíveis para opção de plano de ação, o estudo de base bibliográfica e da legislação desmistificou o problema proposto para algo possível e viável visto que pela organização das entidades e por terem interação entre si, a legislação contemplaria aspectos para essas situações que são bem atrativas do ponto de vista tributário e financeiro, por não onerar as opções propostas.

Como finalidade de aprofundamento de estudos, o trabalho foi de grande importância não somente para a vida acadêmica, como para a prática profissional, apresentando os vieses que ações tomadas podem sofrer, tendo reflexos na organização administrativa das empresas como na tomada de decisão dos gestores, que devem considerar todas as possibilidades que envolvam sua administração.



REFERÊNCIAS

ALVERNE, Francisco Z. M. **Responsabilidade dos Administradores**. 2010. Disponível em <http://www.maxwell.vrac.puc-rio.br/16777/16777.PDF>. Pesquisado em 02/10/2017.

BENFICA, Christiana C. G., **Reorganização Societária: Procedimentos Societários, Contábeis e Fiscais a serem adotados**. Disponível em <http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/33198-42088-1-PB.pdf>. Pesquisado em 02/10/2017.

BRASIL, **Decreto nº 3000**, de 26 de março de 1999. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm. Pesquisado em 03/04/2017.

_____, **Lei nº 6.404**, de 15 de dezembro de 1976. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm. Pesquisado em 02/09/2017.

_____, **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Pesquisado em 13/03/2017.

_____, **Lei Complementar nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm. Pesquisado em 02/09/2017.

_____, **MANUAL DE REGISTRO DA SOCIEDADE LIMITADA**. 2014. Disponível em <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/Manual-Registro-Ltda.pdf>. Pesquisado em 05/10/2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.374/2011**. Disponível em http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001374. Pesquisado em 05/09/2017.

FABRETTI, L. C.. **Contabilidade Tributária**. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações aplicável às demais sociedades**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MICHELS, Merolay, DENARDI, Maria. **E ai, vai de Planejamento Tributário?** Trabalho apresentado no ENCITEC- Encontro Científico da Faculdade Sul Brasil-FASUL, Toledo-PR, em 11/2016.

PEREIRA, Ana L. V. A redução do capital social na Sociedade Limitada e na Sociedade Anônima quando excessivo ao seu objeto. **2015**. Disponível em <https://analuisavalentim.jusbrasil.com.br/artigos/245091842/a-reducao-do-capital-social-na-sociedade-limitada-e-na-sociedade-anonima-quando-excessivo-ao-seu-objeto>. Pesquisado em 04/10/2017.

SA, Antonio L., **Teoria da Contabilidade**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.