

PRÓ-LABORE, JSCP E DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS: UM ESTUDO DOS ASPECTOS CONTÁBEIS E TRIBUTÁRIOS SOBRE O RETORNO DO CAPITAL INVESTIDO EM EMPRESAS

Alexandre Bonfim de Alcantara¹

Augusto Meyer²

Juliana Vilas Boas³

Thiago Extremera Buchweitz⁴

Anderson José Amâncio⁵

RESUMO

O presente estudo trata da análise do impacto dos tipos de remuneração do sócio na empresa. Esta análise se dá a partir de um estudo de caso de três empresas, cada uma de um enquadramento tributário existente, lucro real, lucro presumido e simples nacional. Para tal estudo utilizou-se uma pesquisa qualitativa e quantitativa, procedida por meio da coleta de dados a partir das demonstrações financeiras cedidas pela empresa. É esperado que haja algum meio de remunerar os sócios que seja benéfico tanto para sócios quanto para a sociedade que estarão sendo analisadas. Na atual conjuntura tributária qualquer possibilidade de economia fiscal não deve ser desprezada, pequenos cuidados com a conformidade da contabilidade e ideias razoavelmente simples podem trazer bons resultados. Por meio deste levantamento, pode-se verificar que os meios de remuneração geram algum impacto significativo para a sociedade, assim, analisaremos qual o meio que gera mais benefício mútuo para a empresa e sócio.

Palavras-chave: Pró-labore. Juros sobre Capital Próprio. Distribuição de Lucros. Dividendos.

¹ Aluno do curso de Ciências Contábeis na FAE Centro Universitário. *E-mail*: alexandrebonfim.a@gmail.com

² Aluno do curso de Ciências Contábeis na FAE Centro Universitário. *E-mail*: augustomeyer00@gmail.com

³ Aluno do curso de Ciências Contábeis na FAE Centro Universitário. *E-mail*: jvilasboas0@gmail.com

⁴ Aluno do curso de Ciências Contábeis pela FAE Centro Universitário. *E-mail*: thiagoextremera@gmail.com

⁵ Orientador da pesquisa. Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná (UFPR). Pós-Graduado em Controladoria e Finanças pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná (PUCPR) e em Projetos Empresariais e Públicos pela UFPR. Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade Católica de Administração e Economia (FAE). Professor da FAE Centro Universitário. *E-mail*: anderson.amancio@fae.edu

INTRODUÇÃO

O empreendedor no Brasil enfrenta diversos obstáculos, dentre eles burocracia, elevada carga tributária, instabilidade política e econômica, assim como outros fatores que influenciam diretamente no dia a dia de um empresário e afetam não só a remuneração dos seus sócios pessoa física como também os processos fiscais e contábeis das empresas no país.

Segundo as normas brasileiras de contabilidade, as formas existentes de remuneração do sócio pessoa física são: Distribuição de Lucros, Juros sobre Capital Próprio (JSCP) e Retirada de Pró-labore. Existem também outras práticas de mercado que podem dissimular a remuneração como o reembolso de gastos e empréstimos mútuos.

Dentre essas possibilidades de remuneração do sócio pessoa física a empresa e o sócio buscam estabelecer, dentro das possibilidades contábeis e fiscais e do contexto onde a empresa está inserida, uma forma de obter maior retorno do capital investido que beneficie ambas as partes envolvidas.

Primeiro faz-se necessário compreender quais os Regimes Tributários que as empresas podem se enquadrar e seus respectivos aspectos econômicos, fiscais e contábeis para então compreender como as formas de remuneração dos sócios pessoas físicas impactam a carga tributária e a contabilidade das organizações no país.

1 UM ESTUDO SOBRE O LUCRO

1.1 LUCRO REAL

De acordo com a Seção II do Art. 247 do Decreto nº 3.000/1999 que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, “Lucro Real é definido como lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto”.

Existem duas maneiras distintas de realizar a apuração do lucro real, em que ficam a critério do contribuinte escolher qual será utilizada. Sendo uma das formas a apuração trimestral, que deverá ocorrer no final de cada trimestre baseada no resultado líquido trimestral após as devidas inclusões e exclusões, e a outra através do regime anual, que de acordo com Rezende et al (2010, p.146) as empresas [...] deverão recolher mensalmente antecipações de IRPJ e CSLL com base em lucro estimado ou Lucro Real apurado em balancete de suspensão/redução”.

Caso as antecipações mensais calculadas com base nas estimativas sejam divergentes do valor real apurado no final do exercício, o contribuinte poderá compensar o valor devido através da Declaração de Ajustes, conforme apontado por Rezende, Pereira e Alencar (2010, p.123) “[...] o contribuinte está obrigado a fazer antecipações mensais do IRPJ, que serão compensadas com o IRPJ devido, calculado na Declaração de Ajuste”. No caso de pagamento a maior a empresa já pode compensar o imposto indevido no mês subsequente, no entanto é necessário a apresentação da apuração correta.

1.2 LUCRO PRESUMIDO

Segundo Oliveira (2015, p. 207), o lucro presumido foi feito para facilitar as rotinas burocráticas e administrativas, geralmente de empresas de pequeno porte. É uma forma simplificada de apurar a CSLL e o IRPJ e estas empresas não estão obrigadas a ter uma escrituração contábil detalhada de suas receitas, desde que escriturem o livro caixa.

O lucro presumido deve ser apurado trimestralmente ou anualmente, caso a sociedade encerre as atividades, o lucro presumido deve ser apurado na data de extinção da sociedade, o percentual de presunção varia conforme a atividade que a sociedade exerce.

Para ser um optante do lucro presumido é necessário que a sociedade no art. 13, da Lei no 9.718 de novembro de 1998, que é aplicada em âmbito federal sobre o Programa Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), IR e Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), com a redação dada pela Lei nº 10.637 de 2002:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais),¹ ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação ao todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

1.3 SIMPLES NACIONAL

A Partir da criação da categoria do Simples Nacional em 2006, as microempresas e empresas de pequeno porte passaram a se beneficiar de uma menor carga tributária e de um sistema simplificado para o pagamento de tributos. Com o surgimento destas leis, podemos notar uma grande melhoria no cenário empresarial e por consequência um aumento no crescimento das empresas e do emprego no Brasil.

Segundo a Lei Complementar nº 123/2006, para fazer parte deste regime Tributário, a empresa deve estar enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte.

De acordo com Lei Complementar nº 139/2011, para se enquadrar dentro destas categorias citadas, existem os seguintes limites de receita bruta:

- No caso de microempresa (ME), aufera, em casa ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$360.000,00 e;
- No caso da empresa de pequeno porte (EPP), aufera, em cada ano calendário, receita bruta superior a R\$360.000,00 e igual ou inferior a R\$3.600.000,00. Importante salientar que a partir de 2018, o limite de receita bruta para EPP será de R\$ 4.800.000,00 ao ano.

1.4 RETORNO DO CAPITAL INVESTIDO

ROI é a sigla inglês para “*Return On Investment*” que significa “Retorno do Investimento”. Consiste em um índice utilizado para determinar o rendimento gerado com recursos investidos em um empreendimento em determinado período de tempo, sendo passado, presente ou futuro. Para Junior e Begalli (2009, p.275), “O ROI – *Return on Investment* (Retorno do Investimento) – mede o retorno de determinado investimento realizado e contabilizado em períodos nos quais ele será amortizado para então começar a gerar lucro”.

1.5 PRÓ-LABORE

O pró-labore é uma maneira de destinação de resultados tradicional, mas é atribuída ao pró-labore a incidência do Imposto de renda de pessoa jurídica (empresa que paga) e o imposto de renda de pessoa física (sócio que paga), bem como a incidência de contribuição do INSS (Instituto Nacional de Seguridade Social) que é de 20% a parte da empresa e 11% a parte do sócio, sendo que a parte do sócio está limitada a 11% de R\$5.531,31 a partir de 01/01/2017, e a parte que cabe a empresa não tem limite.

A vantagem desta modalidade reside no fato do montante distribuído a título de pró-labore ser dedutível da base de cálculo de imposto de renda sendo que não há limite para tal, podendo assim, ser considerado como despesa ou custo operacional.

1.6 DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO E DIVIDENDOS

A distribuição dos dividendos é regulamentada pelo Art. 202 da Lei nº 6.404/1976. Os dividendos representam a destinação dos lucros da companhia para os acionistas.

A Lei nº 6.404/1976 adequa a forma de pagamento dos dividendos mínimos obrigatórios com o objetivo de resguardar os direitos dos acionistas. Nesse sentido, os acionistas têm o direito de receber como dividendo obrigatório, em cada exercício, a parcela dos lucros estabelecida no estatuto da companhia ou, se este for omissivo, a importância de 50% do lucro líquido após a constituição da Reserva Legal e da Reserva para Contingências. Se a Reserva de Contingência não for utilizada deverá ser revertida e irá compor a base de cálculo dos dividendos no período em que ocorrer a reversão. Esse lucro que será base de cálculo para os dividendos é conhecido como lucro líquido ajustado, conforme citado no Art. 202 da Lei nº 6.404/1976.

1.7 JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO (JSCP)

Juros Sobre Capital Próprio é uma parcela do retorno que os investidores podem receber sobre o capital investido na forma de juros calculados pela Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP).

TJLP significa Taxa de Juros de Longo Prazo, a TJLP é um indexador econômico instituído pela Medida Provisória nº 684, de 31 de outubro de 1994, publicada no Diário Oficial da União em 03 de novembro 1994 e alterada pela Lei nº 10.183/2001. A TJLP foi criada visando estimular e regulamentar os investimentos a longo prazo no setor de consumo. O órgão responsável pela fixação trimestral da taxa percentual da TJLP é o Conselho Monetário Nacional (CMN). A divulgação é da responsabilidade do Banco Central do Brasil.

O pagamento do JSCP é tratado como despesa no resultado da empresa, enquanto o dividendo não. A opção entre dividendos e JSCP compete à Assembleia Geral, ao Conselho de Administração ou à diretoria da empresa.

2 ESTUDOS DE CASO

Os estudos de caso desenvolvidos usam os dados coletados de três empresas, cada uma com um regime tributário, são eles: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional. Com os dados coletados de cada empresa pode-se chegar a conclusões, para os casos específicos em estudo, de qual premissas guiam as decisões das empresas e qual a visão dos sócios com relação as formas de remuneração e o retorno do capital investido. As empresas utilizadas nesse estudo de caso solicitaram que seus nomes fossem omitidos no estudo por questões privadas.

2.1 CASO 1 – EMPRESA DO LUCRO REAL

2.1.1 Formas de Remuneração do Trabalho dos Sócios

A empresa analisada tem por atividade principal o comercio de produtos alimentícios, identificado pelo CNAE 47.89-0-99; comercio varejista de outros produtos não especificados anteriormente. De acordo com a classificação do BNDES, atualmente a empresa se enquadra na categoria de médio porte tendo acumulado um faturamento de R\$8,4 milhões em 2015 e R\$9,1 milhões em 2016.

A empresa é do tipo sociedade limitada e está enquadrada no regime tributário de Lucro Real trimestral. O capital social de R\$335.000,00 está dividido entre os dois sócios sendo que o sócio administrador detém 90% das quotas. Nunca houve retirada de pró-labore por parte dos sócios, sendo retirada de lucros a única forma de remuneração.

O IRPJ (imposto de renda pessoa jurídica) e a CSLL (contribuição social sobre o lucro líquido) têm alíquota de 15% e 9% respectivamente. Estes tributos são calculados trimestralmente e a base de cálculo é o lucro contábil do período somado as despesas não dedutíveis (gratificações a administradores) e subtraindo um percentual de prejuízos acumulados de exercícios anteriores.

A coleta de dados da empresa foi realizada por meio da análise dos seguintes demonstrativos financeiros: Livro diário, Balancetes, Balanço patrimonial e Demonstrativo do Resultado de Exercício referente aos exercícios de 2015 e 2016.

QUADRO 1 – Demonstrativo Financeiro

Formas de Remuneração	Adota?	Justificativa
Pró-labore	Não	É melhor ter capital na conta corrente da empresa do que na conta corrente da pessoa física. Não há aplicação financeira mais vantajosa do que manter o pró-labore como capital de giro da empresa. Além disso, a distribuição de pró-labore aumentaria mais ainda a carga tributária, que já é alta. E como um dos sócios já é aposentado por tempo de contribuição, não há mais interesse em investir na aposentadoria pública.
Reembolso de gastos	Sim	Despesas de viagens feitas pelos sócios, combustível, alimentação, manutenção de veículos entre outras são reembolsadas pela empresa.
Outros Benefícios	Sim	Um dos sócios utiliza veículo da empresa

FONTE: Elaborado pelos autores a partir da entrevista com os sócios

Conforme Demonstrativo do Resultado do ano de 2016, os valores das retiradas ao longo do ano somaram em R\$46.577,74. Além desta distribuição, há também valores que caracterizam reembolso de gastos, como as despesas com combustível, manutenção de veículo e alimentação, porém para detalhar os valores exatos desse reembolso seria necessária uma Auditoria dos movimentos contábeis de 2016, de tal forma que será considerado apenas a distribuição como forma de remuneração dos sócios.

2.1.2 Formas de Remuneração do Capital dos Sócios

No quadro a seguir, destacam-se as respostas obtidas dos sócios da empresa para as práticas adotadas quanto à remuneração do seu capital investido no negócio.

QUADRO 2 – Dados quanto à Remuneração do Capital Investido

Formas de Remuneração	Adota?	Justificativa
JSCP	Não	Alta carga tributária quando comparado com distribuição de lucros.
Pagamento de Dividendos	Não	Não apresentou justificativas.
Distribuição de Lucros	Sim	As retiradas são feitas conforme necessidade dos sócios.
Empréstimos Mútuos	Não	Não apresentou justificativas.

FONTE: Elaborado pelos autores a partir da entrevista com os sócios

Os sócios da empresa destacam que o a distribuição de lucros ocorre de forma eventual e sem programação, pois ocorre de acordo com a necessidades dos sócios.

2.2 CASO 2 – EMPRESA DO LUCRO PRESUMIDO

A empresa tem como forma de tributação o Lucro Presumido, é uma empresa nacional sociedade Limitada, constituída por três sócios que atua no setor de comércio.

Segundo o Banco Nacional do Desenvolvimento, BNDES, a sociedade está classificada com de Médio Porte. A empresa está registrada na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) sob os códigos: 46.18-4-02 - Representantes comerciais e agentes do comércio de instrumentos e materiais odonto-médico-hospitalares; e 46.49-4-08 - Comércio atacadista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar. Por se tratar de uma empresa do ramo comercial, o percentual de presunção é de 8%, sobre o faturamento total.

2.2.1 Formas de Remuneração do Trabalho dos Sócios

A empresa em estudo remunera o trabalho do sócio, o Pró-Labore é pago para o sócio que atua profissionalmente na empresa. A Sociedade não pratica Empréstimos Mútuos ou Reembolso de Gastos, porém o sócio que trabalha na Sociedade tem disponível um cartão cooperativo, para o exercício da função.

No QUADRO 3 está detalhado as formas de remuneração do trabalho do sócio:

QUADRO 3 – Remuneração dos Sócios

Formas	Adota?	Justificativa
Pró-labore	Sim	Remuneração pelo trabalho do sócio.
Reembolso de gastos	Não	A empresa não utiliza esse método de reembolso.
Outros Benefícios	Sim	Cartão de crédito cooperativo, exclusivo para exercício da função.

FONTE: Elaborado pelos autores a partir da entrevista com os sócios

2.2.2 Formas de Remuneração do Capital dos Sócios

A empresa remunera o capital dos sócios na forma de Distribuição de Lucros, a Distribuição de Lucros é paga para todos os sócios, este valor é dividido de forma igual para todos.

No QUADRO 4 está detalhado as formas de remuneração do capital dos sócios:

QUADRO 4 – Remuneração do Capital dos Sócios

Formas	Adota?	Justificativa
JSCP	Não	Não é uma forma vantajosa para empresa.
Distribuição	Sim	Não há incidência de impostos.
Empréstimos	Não	A empresa não adota essa forma.

FONTE: Elaborado pelos autores a partir da entrevista com os sócios

2.3 CASO 3 – EMPRESA DO SIMPLES NACIONAL

A empresa utilizada para esse estudo de caso é uma sociedade prestadora de serviços de contabilidade, sociedade limitada, classificada como uma microempresa pelo BNDES. Possui dois sócios, , fazendo parte do Anexo IV do simples nacional, ela possui um faturamento entre R\$180.000,01 a R\$ 360.000,00, sendo a alíquota 6,54%. Seu capital social é de R\$50.000,00 e está cadastrada em dois CNAE's, 8211-3/00 – Serviços combinados de escritório e apoio administrativo e 8291-1/00 - Atividades de cobrança e informações cadastrais.

2.3.1 Formas de Remuneração do Trabalho dos Sócios

A sociedade em questão utiliza métodos de remuneração do sócio pelo seu serviço prestado, que é o pró-labore, reembolso de gastos, que seria a hospedagem, alimentação e outros gastos demandados pelo exercício da função, e, além disto também há uma comissão de vendas. Os valores pagos de pró-labore são baseados no valor do salário mínimo, ou seja, apenas à aposentadoria dos sócios.

QUADRO 5 – Remuneração pelos Serviços Prestados

Formas de remuneração	Adota?	Justificativa
Pró-labore	Sim	Para fins de aposentadoria
Reembolso de gastos	Sim	Em casos de viagens de negócios
Outros Benefícios	Sim	Comissão de vendas

FONTE: Elaborado pelos autores (2017)

2.3.2 Formas de Remuneração do Capital dos Sócios

A distribuição de lucro se dá com base nas quotas que cada sócio possui no capital social da empresa, que é de 56% para um e de 44% para outro. A prática de pagamento de JSCP e a realização de Empréstimos mútuos não são realizados pela empresa.

QUADRO 6 – Distribuição de Lucros

Formas de remuneração	Adota?	Justificativa
JSCP	Não	Não diminui a carga tributaria
Distribuição de Lucros	Sim	Menor carga tributária
Empréstimos	Não	Não foi cogitado pelos sócios

FONTE: Elaborado pelos autores a partir da entrevista com os sócios

2.4 SIMULAÇÕES DE PRÁTICAS ADEQUADAS DE REMUNERAÇÃO

2.4.1 Simulando a Remuneração do Trabalho para a Empresa de Lucro Real

Os sócios da empresa do lucro real têm funções que se equiparam as atividades de um Gerente Geral. Segundo informações do SINE, Site nacional de empregos, a média salarial da referida função em empresas de pequeno porte é de R\$8.426.

Deste modo, temos um valor de referencial de salário, ou seja, remuneração pelo trabalho prestado, dos dois sócios:

- Pró-Labore para os dois sócios: R\$16.853,02/mês;
- Alíquota de 20% de INSS sobre o valor do pró-labore: R\$3.370,64 por mês;

TABELA 1 – Remuneração pelo Trabalho

Item	No mês	Em 12 meses
(-) Pró-labore	-16.853,02	-202.236,24
(-) Contribuição Previdenciária	-3.370,64	-40.447,68
(+) Pró-labore e encargos praticados atualmente pela empresa	0,00	0,00
(=) Total de Gastos Adicionais Bruto	-20.223,66	-242.683,92
(+) Lucro Apurado em 31/12/2016	46.577,74	46.577,74
(=) Novo Resultado com a prática		-216.106,18

FONTE: Os autores (2017)

De acordo com as informações expostas podemos concluir que caso a empresa opte por remunerar os sócios pelo trabalho prestado de acordo com os níveis de remuneração do mercado, haverá um aumento nas despesas no valor de R\$242,6 mil por ano, o equivalente a 21% do ativo circulante de 2016, cujo valor é de R\$1.157.971,00 conforme balancete do ano de 2016.

Com o aumento das despesas, temos a redução de impostos sobre o lucro, uma vez que estas despesas são consideradas dedutíveis de IRPJ e CSLL.

Para o sócio Pessoa Física:

- Alíquota de 11% INSS retido sobre o valor do pró-labore, limitado a 608,44;
- IRRF de 27,5% base de cálculo desconta o valor de INSS (teto com dedução de R\$ 869,36), resultando em R\$1.280,61;

TABELA 2 – Redução de Impostos sobre os Lucros

Item	No mês	Em 12 meses para cada sócio
(+) Pró-labore	8.426,51	101.118,12
(-) Contribuição Previdenciária	-608,44	-7.301,28
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	-1.280,61	-15.367,32
(=) Projeção da Remuneração Líquida percebida pelo sócio	6.537,46	78.449,52
(-) Retiradas efetuadas atualmente pelo sócio	0,00	0,00
(=) Aumento (ou diminuição) da Remuneração do Trabalho do sócio.	6.537,46	78.449,52

FONTE: Os autores (2017)

Estão demonstrados na TAB. 2 os impactos da retirada de pró-labore para o sócio no âmbito da pessoa física. Como se pode verificar, para a pessoa física existem dois tributos que incidem nesta forma de remuneração: INSS limitado ao valor de 608,44 e IRRF, o qual tem como base de cálculo o valor de pró-labore deduzido do INSS. Temos, portanto, que a carga tributária para o sócio equivale a 22% de sua remuneração bruta. No caso da distribuição de lucros, não há a incidência destes tributos, contudo, é forçoso constatar que o valor que os sócios recebem atualmente por meio de retirada de lucros é bem inferior ao que eles receberiam se fossem remunerados de acordo com a média de remuneração do mercado.

2.4.2 Simulando a Remuneração do Trabalho para a Empresa de Lucro Presumido

Conforme a caracterização apresentada em tópico anterior, a empresa enquadrada no Lucro Presumido possui três sócios, a empresa paga pró-Labore para o sócio que

atua profissionalmente na empresa. Simulou-se que o sócio receberia o salário médio de R\$ 12.639,77 como forma de remuneração pelo exercício da função na empresa, assim como ocorre para um profissional contratado na mesma função segundo o Site Nacional de Empregos.

Inicialmente, a simulação efetuada fará ênfase no impacto sobre os resultados da empresa. Deste modo, têm-se as seguintes premissa de simulação:

- O pró-labore pago para o sócio será R\$ 12.639,77;
- Sobre este valor pago ocorrerá o recolhimento dos encargos de contribuição previdenciária patronal (INSS), no valor de R\$ 2.527,95, à alíquota de 20%;
- Neste sentido, a empresa incorreria em um gasto adicional mensal por sócio de R\$ 8.962,31;

Portanto, o impacto mensal do pagamento do pró-labore ao sócio no resultado da empresa seria de R\$ 15.167,72 que no ano resultaria em R\$ 182.012,69, conforme destacado na TAB. 3 a seguir:

TABELA 3 – Impacto Mensal do pagamento do Pró-labore

Item	No mês	Em 12 meses
(-) Pró-labore	-12.639,77	-151.677,24
(-) Contribuição Previdenciária	-2.527,95	-30.335,45
(+) Pró-labore e encargos praticados atualmente pela empresa – prática de pagamento do valor mínimo para a aposentadoria	6.205,41	74.464,96
(=) Total de Gastos Adicionais Bruto	-8.962,31	-107.547,73
(+) Lucro Apurado em 31/12/2016		262.359,85
(=) Novo Resultado com a prática		154.812,12

FONTE: Os autores (2017)

Para levantamento dos impactos para o sócio adotou-se as seguintes premissas:

- Alíquota de 11% INSS retido sobre o valor do pró-labore, limitado a R\$ 608,44;
- IRRF de 27,5% (teto com dedução de R\$ 869,36): R\$1.280,61

Portanto, o impacto mensal do pagamento do pró-labore ao sócio seria um aumento da remuneração em R\$ 5.868,83 mensais, o que no ano resultaria em R\$ 70.425,96, conforme destacado na TAB. 4 a seguir:

TABELA 4 – Impacto mensal do pagamento do pró-labore ao sócio

Item	No mês	Em 12 meses
(+) Pró-labore	12.639,77	151.677,24
(-) Contribuição Previdenciária	-608,44	-7.301,28
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	-2.439,25	-29.271,00
(=) Projeção da Remuneração Líquida percebida pelo sócio	9.592,08	115.104,96
(-) Retiradas efetuadas atualmente pelo sócio	-3.723,25	-44.679,00
(=) Aumento (ou diminuição) da Remuneração do Trabalho do sócio.	5.868,83	70.425,96

FONTE: Os autores (2017)

Pode-se concluir que, para a empresa de Lucro Presumido, o pagamento do pró-labore ao sócio em valor compatível com sua função acarretaria uma diminuição de 41% no lucro de empresa, porem os seus sócios seriam remunerados de forma adequada pelo exercício de seu trabalho e também teriam uma exata noção de como o capital investido está sendo remunerado.

2.3.4.3 Simulando a remuneração do trabalho para a empresa do Simples Nacional

Simulou-se que o sócio receberia o salário médio de R\$ 8.426,81 como forma de remuneração pelo o exercício da função na empresa, assim como ocorre para um profissional contratado na mesma função, segundo o site do SINE (Site Nacional de Empregos).

Inicialmente, a simulação efetuada fará ênfase no impacto sobre os resultados da empresa. Deste modo, têm-se as seguintes premissas de simulação:

- O pró-labore pago ao sócio será de R\$ 8426,51;
- Sobre este valor pago ocorrerá o recolhimento dos encargos de contribuição previdenciária patronal (INSS), no valor de R\$ 3.370,60, à alíquota de 20%.

Portanto, o impacto mensal do pagamento do pró-labore ao sócio no resultado da empresa seria de R\$ 20.223,62 que no ano resultaria em R\$ 242.683,49, conforme destacado na TAB. 5 a seguir:

TABELA 5 – Impacto mensal do pagamento – Lucro Apurado

Item	No mês	Em 12 meses
(-) Pró-labore	-16.853,02	-202.236,24
(-) Contribuição Previdenciária	-3.370,60	-40.447,25
(+) Pró-labore e encargos praticados atualmente pela empresa – prática de pagamento do valor mínimo para a aposentadoria	2.890,87	34.690,44
(=) Total de Gastos Adicionais Bruto	-17.332,75	-207.993,05
(+) Lucro Apurado em 31/12/2016		9.369,49
(=) Novo Resultado com a prática		-198.623,56

FONTE: Os autores (2017)

Para levantamento dos impactos para o sócio adotou-se as seguintes premissas:

- Alíquota de 11% INSS retido sobre o valor do pró-labore, limitado a R\$ 608,44;
- IRRF de 27,5% (teto com dedução de R\$ 869,36): R\$3.255,42

Portanto, o impacto mensal do pagamento do pró-labore ao sócio seria um aumento da remuneração em R\$ 10.225,50 mensais, o que no ano resultaria em R\$ 122.706,02 conforme destacado na TAB. 6 a seguir:

TABELA 6 – Alíquota INSS e Imposto de Renda Retido na Fonte

Item	No mês	Em 12 meses
(+) Pró-labore	16.853,02	202.236,24
(-) Contribuição Previdenciária	-1.216,88	-14.602,56
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	-3.430,58	-41.166,94
(=) Projeção da Remuneração Líquida percebida pelo sócio	12.205,56	146.466,74
(-) Retiradas efetuadas atualmente pelo sócio	-1.980,06	-23.760,72
(=) Aumento (ou diminuição) da Remuneração do Trabalho do sócio.	10.225,50	122.706,02

FONTE: Os autores (2017)

Pode-se concluir que, para a empresa do Simples Nacional, o pagamento do pró-labore ao sócio em valor compatível com sua função acarretaria em prejuízo de mais de 200 mil reais a sociedade.

2.5 ANÁLISE DAS FORMAS DE REMUNERAÇÃO DO CAPITAL

2.5.1 Simulando a Remuneração do Capital para a Empresa de Lucro Real

Apesar da empresa não utilizar o JSCP como forma de remuneração, visando estabelecer um cenário ideal, segue uma simulação que demonstra os impactos da

utilização do JSCP como forma de pagamento. A Lei 9.249/1995 diz que a pessoa jurídica deverá limitar o valor a distribuir de juros sobre capital próprio com base na conta do patrimônio líquido limitados à variação. Deste modo temos que o valor a distribuir de JSCP é de 5% multiplicado pelo valor do Patrimônio Líquido de R\$335.000,00, resultando em R\$16.750,00.

TABELA 7 – Impacto da prática adequada de remuneração do trabalho nos resultados da empresa

Item	Cenário atual (sem JSCP)	Simulação do resultado com JSCP e Pró-Labore
Valores Praticados Atualmente:	0,00	0,00
(+) JSCP	0,00	201.000,00
(+) Distribuição de lucros	46.577,64	46.577,64
(+) Pagamento de Dividendos	0,00	0,00
(=) Total Desembolso pela Empresa	46.577,64	247.577,64
(-) Impacto da prática adequada de remuneração do trabalho nos resultados da empresa	0,00	-156.899,00

FONTE: Os autores (2017)

Para a empresa, temos como impacto imediato a descapitalização do capital de giro, o que reduz seu patrimônio, diminui a liquidez a curto prazo e aumenta o grau de endividamento da empresa. Já para os sócios, existe a retenção da fonte de 15% sobre o valor distribuído na forma de JSCP.

2.5.2 Simulando a Remuneração do Capital para a Empresa do Lucro Presumido

Para a empresa de Lucro Presumido, foram apresentados os valores praticados em 2016. Pode-se observar que, se caso a empresa opte por remunerar seu sócio pelo trabalho executado, de acordo como mercado, haverá uma diminuição de 18% na remuneração do capital dos sócios. Também há possibilidade de distribuir parte dos lucros na forma de JSCP, mas em se tratando de uma empresa do Lucro Presumido, onde não haverá redução na base de cálculo IRPJ e CSLL, essa prática não é utilizada pela empresa em estudo.

TABELA 8 – Impacto sobre a remuneração do capital investido

Item	Em 12 meses
Valores Praticados Atualmente:	
(+) JSCP	0,00
(+) Distribuição de lucros	388.700,00
(=) Total Desembolso pela Empresa	388.700,00
(-) Impacto da prática adequada de remuneração do trabalho nos resultados da empresa	-70.425,96
(=) Impacto sobre a remuneração do capital investido	318.274,04

FONTE: Os autores (2017)

Pode-se concluir que, mesmo com a diminuição do valor da distribuição, os sócios têm sido remunerados adequadamente pelo capital que investiram na empresa.

2.5.3 Simulando a Remuneração do Trabalho para a Empresa do Simples Nacional

Foram apresentados os valores praticados em 2016. Pode-se observar que, se caso a empresa opte por remunerar seu sócio pelo trabalho executado, de acordo como mercado, haverá um impacto negativo de quase 28 mil reais remuneração do capital dos sócios. Também há possibilidade de distribuir parte dos lucros na forma de JSCP, mas em se tratando de uma empresa do Simples Nacional, onde o capital social não de um valor muito alto, o juro a ser pago seria um valor muito pequeno para causar algum impacto na empresa.

TABELA 9 – Impacto sobre a remuneração do capital investido

Item	Em 12 meses
Valores Praticados Atualmente:	
(+) JSCP	0,00
(+) Distribuição de lucros	9.369,49
(=) Total Desembolso pela Empresa	9.369,49
(-) Impacto da prática adequada de remuneração do trabalho nos resultados da empresa	-122.706,72
(=) Impacto sobre a remuneração do capital investido	-113.336,53

FONTE: Os autores (2017)

Pode-se concluir que, mesmo com a diminuição do valor da distribuição, os sócios não têm sido remunerados adequadamente pelo capital que investiram na empresa.

3 CONCLUSÕES DOS ESTUDOS DE CASOS

O retorno sobre investimento tem grande importância para qualquer negócio e para o crescimento da empresa, a análise desse retorno mostra se um investimento é rentável ou não e o quanto ele é benéfico para o negócio. Quanto maior é o retorno encontrado, mais rentável é o investimento rende dinheiro, portanto, é de suma importância distinguir o que é o Retorno do Investimento e a remuneração do trabalho dos sócios. A prática de não calcular e definir o pró-labore é um grande erro de gestão financeira de um negócio, é importante ter em mente que um sócio executa uma função dentro da empresa administrando ou atuando em determinados projetos, portanto, ele deve considerar o valor referente ao seu trabalho na contabilização das despesas para que a organização tenha um retrato fiel do seu resultado e das suas contas e possa preservar a sua saúde financeira da empresa.

O estudo de caso aliado à fundamentação teórica nos deu base para criar uma metodologia que avalia se o sócio está sendo remunerado adequadamente pelo seu trabalho quando comparado com a remuneração do mercado. Nesta esteira é possível também fazer a análise da remuneração do capital investido, isto é, verificar se o capital que os sócios aplicaram na empresa está rendendo juros.

Com base nos estudos de casos apresentados e nas entrevistas realizadas com os gestores das empresas, pode-se chegar a algumas conclusões:

- A prática de pagamento de pró-labore é utilizada apenas para o pagamento do valor máximo de contribuição do INSS e para fins de aposentadoria do empresário.
- As práticas das empresas visam sempre o menor efeito fiscal tanto para a empresa quanto para os sócios.
- O empresário desconhece o valor de uma remuneração adequada ao trabalho que executa na empresa.
- O empresário não consegue distinguir o valor que é devido pelo exercício da função de gestor na empresa e o valor que de fato remunera o capital investido na empresa.
- Falta orientação profissional para os empresários, voltada para o âmbito gerencial do negócio e não somente uma orientação voltada em redução de impostos e tributos.
- A prática de distribuição de lucros costuma ser a mais comum por ser a menos onerosa. No entanto, foi possível constatar que não existem critérios claros para que a distribuição seja feita de forma adequada à função do sócio.

- Falta distinção entre despesas dos sócios e despesas da empresa. No caso da empresa que adota o lucro real, existem gastos da pessoa física que são considerados despesas da pessoa jurídica.

Na TAB. 10 a seguir podemos observar a remuneração praticada atualmente nas empresas estudadas.

TABELA 10 – Remuneração praticada

	Lucro Real	Lucro Presumido	Simples Nacional
Capital Investido	335.000,00	2.503.899,00	50.000,00
Remuneração do Capital	0,00	388.700,00	9.369,49
Remuneração do Trabalho	46.577,64	44.678,98	23.760,72
Total Remunerado	46.577,64	433.378,98	33.130,72

FONTE: Os autores (2017)

É forçoso constatar, desta forma, que no caso da empresa de Lucro Real apresentado os sócios não são remunerados de forma adequada, seja pelo trabalho que fazem como gerente geral, seja pelo capital investido. Assim, percebe-se que na busca incessante por diminuir tributos, os sócios acabam se prejudicando pois não recebem remuneração adequada e prejudicam a empresa, uma vez que temos o princípio da entidade lesado e por consequência demonstrativos contábeis fora da realidade.

No caso da empresa do Lucro Presumido é possível observar que o capital investido está sendo remunerado. Com relação a remuneração do trabalho do sócio, pode-se observar que a empresa não pratica a remuneração adequada para a função exercida, a readequação do pró-labore alteraria o resultado da empresa, conforme apresentado em tópico anterior, mas mesmo assim a empresa apresentaria um resultado positivo.

Para o caso da empresa do Simples Nacional observasse que o capital investido está sendo remunerado de uma forma pequena e referente ao trabalho do sócio, assim como no caso do Lucro Presumido, a empresa não pratica a remuneração adequada para a função exercida, principalmente pela falta de caixa e também por que se fosse utilizar o mesmo método analisado no caso geraria um prejuízo muito alto.

CONCLUSÃO

Com o objetivo de analisar as diversas formas de remuneração do sócio pessoa física dentro dos vários regimes tributários que uma empresa pode estar enquadrada, a pesquisa demonstra todas as normas e particularidades envolvidas em cada caso, permitindo a maior visibilidade sobre os efeitos financeiros que pode existir para o sócio

e para a empresa. A finalidade destes estudos é de encontrar as melhores práticas de remuneração do sócio dentro de cada contexto e reduzir a carga tributária que vincularia a empresa e o sócio.

Para tal estudo, foi realizada uma análise conceitual sobre os três tipos de regime tributário e das diversas formas de remuneração, tendo desta forma como procedimento a análise de balanço, análise dos demonstrativos financeiros, bem como análise dos tributos pagos pela empresa e pelo sócio.

As empresas objeto de análise já foram escolhidas e seus documentos contábeis já foram divulgados para a pesquisa.

A fim de consolidar todos os tópicos abrangidos nesta pesquisa, identificou-se que o principal objetivo maximizar a obtenção de recursos monetários para que possam investir, poupar, crescer e se desenvolver.

REFERÊNCIAS

BRAGA, R. de A. **Manual comentado da Lei Geral da microempresa e da empresa de pequeno porte**. 2007. Disponível em: <http://www2.desenvolvimento.gov.br/arquivo/sdp/proacao/micpeqempresa/lei_geral.pdf>. Acesso em: 25 set. 2009.

BRASIL. Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 29 mar. 1999. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm> Acesso em: 25 abr. 2017.

_____. Decreto n. 6.306, de 14 de dezembro de 2007. Regulamenta o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 dez. 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6306.htm>. Acesso em: 25 abr. 2017.

BRASIL. Instrução Normativa n. 11.033, de 21 de dezembro de 2004. Altera a tributação do mercado financeiro e de capitais. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 22 dez. 2004. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l11033.htm>. Acesso em: 25 abr. 2017.

BRASIL. Lei n. 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 15 dez. 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 14 mar. 2017.

_____. Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm>. Acesso em 21 maio 2017.

_____. Lei n. 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Altera a legislação tributária e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm>. Acesso em: 14 abr. 2017.

_____. Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 23 jan. 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm>. Acesso em: 25 abr. 2017.

_____. Lei n. 10.046 art. 586 e 591, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 11 jan. 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm>. Acesso em: 25 abr. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Normas brasileiras de contabilidade: NBC TG – geral – normas completas, NBC TG – estrutura conceitual**. Brasília, 2011.

GIUNGI, A.; NICOLINI, A. T. **Remuneração dos sócios, empresários, acionistas e administradores**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

GRECO, S. M. de S. S. (Coord.). **Global entrepreneurship monitor empreendedorismo no Brasil**: 2016. Curitiba: IBQP, 2017.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

MARION, J. C. **Análise das demonstrações contábeis**: contabilidade empresarial. 7. ed. São Paulo. 2012.

OLIVEIRA, L. M. et al. **Manual de contabilidade tributária**: textos e testes com as respostas. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

PEREZ JR., J. H. et al. **Manual de contabilidade societária**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

REZENDE, A. J.; PEREIRA, C. A.; ALENCAR, R. C. **Contabilidade tributária**: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. São Paulo: Atlas, 2010.