



UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO
CAMPUS UNIVERSITÁRIO DE RONDONÓPOLIS
FACULDADE DE CIÊNCIAS APLICADAS E POLÍTICAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

BRUNA CHIODI

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE COMPARATIVA
ENTRE O LUCRO PRESUMIDO E O LUCRO REAL TRIMESTRAL EM
UMA EMPRESA DE COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA
CONSTRUÇÃO DE RONDONÓPOLIS – MT, NO ANO DE 2019.**

Rondonópolis - MT
2020

BRUNA CHIODI

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE COMPARATIVA
ENTRE O LUCRO PRESUMIDO E O LUCRO REAL TRIMESTRAL EM
UMA EMPRESA DE COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA
CONSTRUÇÃO DE RONDONÓPOLIS – MT, NO ANO DE 2019.**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Mato Grosso, através do Curso de Ciências Contábeis, da Faculdade de Ciências Aplicadas e Políticas/ Campus Universitário de Rondonópolis, como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob orientação do Professor M.e Florentino Gonçalves Senise.

Rondonópolis - MT
2020

DECLARAÇÃO DE AUTORIA

Eu, Bruna Chiodi, aluno(a) do Curso de Ciências Contábeis, da FACAP/CUR/UFMT, devidamente matriculado(a) sob a matrícula nº 201511604003, declaro, para os devidos fins e sob as penas da lei, que o trabalho que versa sobre Planejamento tributário: uma análise comparativa entre o lucro presumido e o lucro real trimestral, é de minha autoria, estando a Universidade Federal de Mato Grosso autorizada a divulgá-lo, mantendo cópia em biblioteca, sem ônus referentes a a direitos autorais.

Respeito todos os Direitos Autorais, estando isento de plágio, cópias ilegais ou quaisquer ofensas de outros autores, em conformidade com o que rege a **Lei nº 9.610/98**.

Declaro ainda, que sou responsável pelas informações contidas neste trabalho e que quando utilizei passagens de escritos de outros autores fiz a devida referência conforme indicam as normas da ABNT, não me apropriando desta forma, indevidamente de ideias, nem de textos de outros escritores.

Bruna Chiodi

Rondonópolis-MT, 09 de março de 2020

Planejamento tributário: uma análise comparativa entre o lucro presumido e o lucro real trimestral, em uma empresa de comércio de materiais para construção de Rondonópolis - MT, no ano de 2019.



Declaração do Orientador

Eu, Professor(a) Florentino Gonçalves Senise
na qualidade de orientador(a) do aluno (a) Bruna Chiodi
do Curso de Graduação em Ciências Contábeis

declaro para os devidos fins que o trabalho intitulado Planejamento tributário:
uma análise comparativa entre o lucro presumido e o
lucro real trimestral, em uma de um comércio de me-
tenais para construção de Rondópolis - MT, no ano de 2019

RESPEITA TODOS OS DIREITOS AUTORAIS, estando isento de plágio, cópias ilegais ou
quaisquer ofensas aos direitos de outros autores, em conformidade com o que rege a Lei nº
9.610/98.

Além disso, declaro que o trabalho em questão passou por uma banca de avaliação, sendo
realizadas as devidas correções e, estando assim, apto a ser disponibilizado em texto integral,
na Biblioteca Digital da UFMT ou em qualquer outro sistema de automação e gestão de
acervos, utilizado pela Instituição, para consulta e acesso livre de modo on-line.

Cuiabá, 09 de março de 2020



Professor(a) Orientador(a) da UFMT
(Assinatura e Carimbo)

BRUNA CHIODI

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE O LUCRO PRESUMIDO E O LUCRO REAL TRIMESTRAL EM UMA EMPRESA DE COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO DE RONDONÓPOLIS – MT, NO ANO DE 2019.

FOLHA DE APROVAÇÃO

Esta monografia, apresentada à Universidade Federal de Mato Grosso, por meio do curso de Ciências Contábeis, foi aprovada pela banca examinadora abaixo identificada e assinada.

Data da defesa: 09/03/2020.

Rondonópolis-MT, 09 de março de 2020.

Prof.^a Esp. Adelina Neris de Sousa Campos
Coordenadora de Monografias

BANCA EXAMINADORA:

Prof. M.e Florentino Gonçalves Senise
Orientador e Presidente da Banca

Prof.^a M.e Cleiva Schaurich Mativi
Membro da Banca Examinadora

Prof.^a Esp. Adelina Neris de Sousa Campos
Membro da Banca Examinadora

Dedico este trabalho a minha família, em especial minha mãe Ademilde Wingert Chiodi, que foi minha fonte de acolhimento e amor em cada etapa deste curso.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, por me guiar e dar forças para superar os momentos de adversidades. Com Ele pude crescer e aprender a me lapidar em cada circunstância.

A minha família, pelo incentivo para que eu pudesse permanecer firme. Em especial, aos meus pais Ademilde W. Chiodi e Balduino Chiodi, por serem a fonte de acolhimento em cada fase desta faculdade. Agradeço pela paciência, quando eu não podia dar a devida atenção; pelo amor demonstrado em atos de serviço, como em preparar o alimento enquanto eu estudava; e pelos inúmeros esforços que fizeram desde a minha infância para que eu tivesse a oportunidade de estudar.

Aos meus amigos, em especial a minha amiga Leticia Lorrayne Rodrigues Barcelos, que tive a graça de conhece-la a partir do terceiro ano da faculdade, por meio de um trabalho em grupo e desde então foi aquela a quem pude durante o decorrer destes anos partilhar as angustias, incertezas, alegrias e vitórias deste curso. A você minha “querida irmãzinha”, os meus mais sinceros agradecimentos.

Ao meu Grupo de Oração Amigos Pela Fé, agradeço a cada um por todas as orações, conversas e apoio espiritual que me sustentaram quando as minhas forças humanas já não conseguiam mais batalhar.

A minha psicóloga Luana Santos Duarte, pelo apoio psicológico neste último ano, no momento em que até pensei em desistir do curso, me fez pensar diferente e seguir em frente em busca dos meus sonhos. Contribuiu para que eu pudesse manter o equilíbrio emocional diante das dificuldades que enfrentei.

Aos professores do Departamento de Ciências Contábeis, agradeço a todos pela qualidade no ensino aplicado, por serem exemplos de profissionais a serem seguidos e por disponibilizarem canais de comunicação para que pudéssemos sanar as dúvidas sobre os conteúdos lecionados em sala de aula. Em especial, ao meu orientador M.e Florentino Gonçalves Senise, por ser este profissional de índole inquestionável, agradeço pelo tempo e contribuições nesta pesquisa.

Aos gestores da empresa objeto de estudo desta pesquisa, que disponibilizaram as informações necessárias para que fosse possível realizar esta pesquisa, muito obrigada pela confiança.

“Não vos conformeis com este mundo, mas transformai-vos pela renovação do vosso espírito, para que possais discernir qual é a vontade de Deus, o que é bom, o que lhe agrada e o que é perfeito.”

(Romanos 12,2)

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 Tema / Problema	13
1.2 Justificativa	15
1.3 Objetivos	16
1.3.1 Objetivo geral	16
1.3.2 Objetivos específicos	17
1.4 Hipóteses de estudo	17
1.5 Metodologia da Pesquisa	18
1.6 Delimitação do Campo de Estudo	20
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	22
2.1 Contabilidade e Gestão Tributária	23
2.2 Tributos	24
2.2.1 Tributos vinculados e não vinculados	24
2.2.2 Tributos diretos e indiretos	25
2.2.3 Cumulatividade e não cumulatividade	26
2.2.4 Elementos fundamentais dos tributos	26
2.3 Espécies Tributárias	27
2.3.1 Impostos	27
2.3.2 Taxas	28
2.3.3 Contribuições sociais	29
2.4 Distinção entre Evasão e Elisão Fiscal	29
2.5 Planejamento Tributário	32
2.6.1 Lucro Real	33
2.6.2 Lucro Presumido	35
2.7 Contribuição para PIS/PASEP e COFINS	38
3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	40
4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	50
ANEXO	54
ANEXO A – Adições, exclusões e compensações do Lucro Real (Decreto nº 3.000/99	55

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CIDE – Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico

CMV - Custo de Mercadoria Vendida

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

DIRPF – Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física

DIRPJ – Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica

DRE – Demonstração do Resultado do Exercício
IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação

ICMS - Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IR – Imposto de Renda

IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real

LP – Lucro Presumido

LR – Lucro Real

PASEP - Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PIS – Programa de Integração Social

RESUMO

O planejamento e a gestão tributária são necessários para qualquer entidade, principalmente por impactar diretamente o lucro empresarial. Desta forma, esta pesquisa monográfica teve como tema a prática do planejamento tributário, concretizado sob a forma de estudo de caso, o qual foi aplicado em uma empresa de comércio de materiais de construção de Rondonópolis-MT. O problema da pesquisa buscou identificar qual seria o regime tributário que geraria economia monetária dos tributos federais à entidade durante o ano de 2019. Como forma de responder ao problema estabelecido, o objetivo geral se propôs analisar comparativamente a totalidade dos tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) no lucro real trimestral e no lucro presumido trimestral, sendo que, no período em questão, a entidade foi optante pelo lucro presumido. A pesquisa se baseou em um estudo teórico-prático, tipologicamente classificado como descritivo, estudo de caso, bibliográfico, documental e quantitativo. O referencial teórico foi baseado nas legislações federais e tributárias aplicáveis e em materiais publicados por diversos autores em livros, artigos, revistas, dissertações e demais fontes. Como forma de coleta de dados, foram analisados os demonstrativos contábeis fornecidos pela organização. Os resultados obtidos foram contrários à hipótese de que o lucro real seria a opção mais vantajosa, evidenciando assim os impactos causados à organização em médio prazo pela não opção pelo regime tributário adequado, bem como a importância do planejamento tributário como um dos fatores contribuintes para a minimização da carga tributária das entidades.

Palavras-chave: Planejamento tributário. Lucro Real. Lucro Presumido. Tributos federais. Materiais de construção.

ABSTRACT

Tax planning and management is necessary for any entity, mainly because it directly impacts corporate profit. Thus, this monographic research had as its theme the practice of tax planning, carried out in the form of a case study, which was applied in a construction materials trading company in Rondonópolis-MT. The research problem sought to identify the tax regime that would generate monetary savings from federal taxes to the entity during 2019. As a way of responding to the problem established, the general objective proposed to analyze comparatively the totality of federal taxes (IRPJ, CSLL, PIS and COFINS) in the quarterly real profit and in the quarterly presumed profit, and in the period in question, the entity opted for the presumed profit. The research was based on a theoretical-practical study, typologically classified as descriptive, case study, bibliographic, documentary and quantitative. The theoretical framework was based on applicable federal and tax laws and on materials published by renowned authors in books, articles, magazines, dissertations and other sources. As a form of data collection, the financial statements provided by the organization were analyzed. The results obtained were contrary to the hypothesis that the real profit would be the most advantageous option, thus evidencing the impacts caused to the organization in the medium term by not choosing the appropriate tax regime, as well as the importance of tax planning as one of the contributing factors for the minimization of the entities' tax burden.

Key words: Tax planning. Real Profit. Presumed Profit. Federal taxes. Construction materials.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Cronograma da monografia.....	40
Tabela 2 – Apuração trimestral do IRPJ pelo lucro presumido.....	41
Tabela 3 – Apuração trimestral da CSLL de 2019 pelo lucro presumido	42
Tabela 4 – Apurações mensais do PIS e da COFINS cumulativos de 2019	43
Tabela 5 – Dados das compras líquidas de 2019	44
Tabela 6 – PIS devidos de 2019 pelo lucro real	45
Tabela 7 – COFINS devidos de 2019 pelo lucro real	45
Tabela 8 – IRPJ e CSLL trimestral de 2019 pelo lucro real.....	48

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Percentuais de presunção do Lucro Presumido.....	36
Quadro 2 – Totalidade dos tributos federais pagos de 2019 pelo lucro presumido..	43
Quadro 3 – Totalidade mensal do PIS e COFINS devidos de 2019 pelo lucro real..	46
Quadro 4 – Demonstração do Resultado do Exercício trimestral de 2019.....	47
Quadro 5 – Análise comparativa trimestral entre LR e LP de 2019.....	48

1 INTRODUÇÃO

Planejar é ação fundamental para a gestão tributária eficaz da economia das empresas. Para tanto, tratar de Planejamento Tributário é necessário, pois possibilita o entendimento do Sistema Tributário Brasileiro com foco nos resultados empresariais e torna o cenário competitivo mais justo e igualitário.

No Brasil, os tributos são motivos de preocupação para as empresas, pois o país compreende elevada complexidade de leis, normas, decretos e convênios. Portanto, entender os emaranhados de exigências requer mais que uma simples leitura, exigindo, ao contrário uma pesquisa extensa e aguçada do assunto, que pode ser auxiliada por meio de planejamento tributário.

Por conseguinte, o objeto de estudo desta monografia teve o intuito de contribuir no entendimento e planejamento dos tributos federais Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), por meio da análise comparativa de Lucro Presumido e Real trimestral do ano de 2019.

Desse modo, neste trabalho, foi realizado um estudo de caso em uma empresa de comércio de materiais de construção, localizada na cidade de Rondonópolis, região sudeste de Mato Grosso, chamada de Alfa para resguardar o sigilo das informações disponibilizadas. Nessa empresa, os gestores almejavam modificar a forma de tributação atual, de Lucro Presumido trimestral, para o Lucro Real trimestral.

1.1 Tema / Problema

A área tributária é relevante para os avanços da Contabilidade, pois busca direcionar os profissionais do ramo de tributos a se posicionarem no entendimento do atual cenário do Sistema Tributário Brasileiro.

O estudo de Santos, Carvalho e Ávila (2019, p. 2), publicado no 16º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, ressalta que:

No contexto tributário brasileiro, dois pontos são recorrentemente tratados por governos e contribuintes: a complexidade do sistema tributário (Jacob, 2018) e o tamanho da carga tributária (Siqueira, 2011). A complexidade encontra-se associada ao conjunto de tributos e leis existentes, diferenciação de regras

tributárias e a forma de recolhimento (Kronbauer, Souza, Ott & Collet, 2009), tendo o Brasil “um sistema tributário baseado na conformidade voluntária, ou seja, espera-se que os contribuintes compreendam e cumpram as suas obrigações tributárias. [...]”.

Percebe-se que o cenário brasileiro apresentado pelos autores citados, ressalta a complexidade e alta carga tributária do país. Nesse sentido, o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), que fez uma pesquisa das mudanças realizadas na esfera federal, após 30 anos de Constituição Federal, considerou que o ano de 2018 se destacou com o maior número de mudanças de Leis Complementares e Ordinárias editadas. Confirma-se a ideia de que a complexidade do sistema tributário brasileiro é reflexo das diversas alterações de leis, normas, decretos e convênios.

A elevada carga tributária impacta diretamente os resultados empresariais. De acordo com o IBPT (2018, *apud* ZANLUCA, 2018), em média no Brasil, 33% do faturamento empresarial são dirigidos ao pagamento de tributos, dentre os quais destacam-se o IRPJ e a CSLL, por representar cerca de 51,51% do lucro líquido apurado das empresas. Por conseguinte, é necessário buscar alternativas lícitas que contribuam para redução do pagamento desses tributos federais.

A única alternativa legal que pode reduzir os impactos nos resultados empresariais é chamada de elisão fiscal. De acordo com Fabretti (2017, p. 136), “a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei”. Por isso, a elevada carga tributária nas entidades poderá ser reduzida de acordo com a previsão legal ou brechas existentes na lei.

O planejamento tributário é o objeto de estudo utilizado pelos profissionais da contabilidade para redução de tributos que impactam diretamente no lucro das empresas.

De acordo com Maggi (2009, p. 55),

[...] o planejamento tributário é responsável pela análise dos sistemas de leis que visam à redução do pagamento de tributos a partir da elisão fiscal, auxiliando as empresas a planejar a forma de realizar suas atividades ao mesmo tempo que diminui os percentuais de tributos incidentes em suas operações. (MAGGI, 2009, p. 55).

Percebe-se que, para reduzir o pagamento de tributos através do planejamento tributário, é necessário analisar o sistema de tributação que se enquadre com o porte da empresa. Neste sentido, a ferramenta proposta para este estudo de caso é a

análise comparativa dos sistemas de tributação do Lucro Presumido e do Lucro Real trimestral como solução para a economia dos tributos federais.

Logo, a análise comparativa do Lucro Presumido e Lucro Real trimestral busca responder ao seguinte questionamento: Qual é a melhor opção tributária que irá gerar economia monetária dos tributos federais IRPJ, CSLL, PIS e COFINS para a empresa de materiais de construção Alfa no ano de 2019?

1.2 Justificativa

O planejamento tributário é um objeto de estudo científico do ramo da Contabilidade. Relaciona-se de forma relevante na fiscalização cidadã efetiva dos órgãos federais e necessária para as pessoas impactadas pela elevada carga tributária.

Esta pesquisa é relevante para os profissionais da área tributária, pois apresenta referencial teórico de estudos sobre os regimes de apuração para planejamento tributário e comentários atualizados das legislações federais dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Por conseguinte, considera-se uma fonte de leitura e educação continuada para os planejadores de tributos federais no cumprimento do dever ético de manter atualizados os conhecimentos técnicos e teóricos no exercício da profissão contábil.

Nesse sentido, busca comprovar, com métodos científicos para a comunidade acadêmica contábil interessada no tema, que é possível realizar um estudo crítico sobre o planejamento tributário com o objetivo de desenvolver leituras aguçadas sobre a luz da contabilidade tributária, para que a informação seja disseminada direta e indiretamente por meio de possíveis e futuras pesquisas inspiradas por este estudo de caso e favoreça o desenvolvimento deste ramo da ciência contábil.

Além disso, o planejamento tributário auxilia o governo no processo de fiscalização no combate à evasão fiscal.

De acordo com o IBPT (2019),

A solução para não cometer sonegação de impostos, mesmo que sem intenção, é realizar um planejamento tributário. Esse é o caminho mais indicado e lícito para auxiliar na redução de impostos, já que a empresa contribuinte introduz em sua atividade meios que estruturam o negócio, reduzindo custos de impostos e melhorando a administração. Chamado

de elisão fiscal, o planejamento traz saúde às finanças e paz à mente dos empresários. (IBPT, 2019).

Isto posto, percebe-se a importância de realizar o planejamento tributário para trazer equilíbrio às finanças públicas. Além de contribuir com o exercício cidadão de combate à sonegação fiscal, proporciona a correta destinação dos recursos advindos dos tributos impostos sobre as vendas das pessoas jurídicas, que são utilizados para investimentos em benfeitorias sociais.

Esta pesquisa teórica e prática, proporciona trazer luz e equilíbrio às finanças empresariais das pessoas jurídicas que são impactadas pela elevada carga tributária imposta e tranquilidade aos gestores que necessitam tomar decisões operacionais a partir do resultado. Por conseguinte, este estudo é necessário para o desenvolvimento empresarial da empresa Alfa, pois favorece um estudo direcionado à realidade das demonstrações contábeis desta entidade em detrimento da análise dos regimes de tributação Lucro Presumido e Lucro Real Trimestral. Dessa maneira, objetiva, por meios científicos teóricos e práticos, concluir qual a melhor escolha que proporcione a economia dos tributos federais IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Por esse prisma, o planejamento bem elaborado e direcionado de acordo com a realidade de um negócio pode resultar em melhores desempenhos financeiros, qualidade de informação para a tomada de decisão dos gestores e posicionamento justo no mercado competitivo.

Escrever sobre o objeto de estudo planejamento tributário, testar a ferramenta análise comparativa do lucro presumido e lucro real trimestral e comprovar a economia dos tributos através de um estudo de caso da empresa Alfa tornaram-se ações fundamentais para a elaboração, desenvolvimento e comprovação da relevância desta pesquisa científica.

1.3 Objetivos

Para que seja possível o desenvolvimento desta pesquisa, é necessário identificar um foco, por meio de um objetivo geral. Por conseguinte, relatar com minúcias como realiza-lo, mediante três objetivos específicos.

1.3.1 Objetivo geral

Para que tais ações se concretizassem, o objetivo geral traçado para este estudo primou por identificar qual seria o melhor tipo de tributação para uma empresa no ramo de material de construção, com o propósito de gerar economia nos tributos federais Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

1.3.2 Objetivos específicos

Para que esse intuito fosse atingido, foi necessário, primeiramente, selecionar as legislações vigentes de Lucro Presumido e Lucro Real; em seguida, demonstrar, por meio de cálculos em planilhas, os valores apurados de tributos federais na modalidade de Lucro Presumido e Lucro Real trimestral, do ano de 2019; e analisar a forma de apuração que gerasse economia tributária.

1.4 Hipóteses de estudo

A hipótese é uma possível e provisória solução ao problema apresentado. Sendo assim, pode ser confirmada ou modificada de acordo com o desenvolvimento do estudo, conforme ressalva de Oliveira (2003, p. 133):

A hipótese da pesquisa nada mais é do que uma provável solução para o problema proposto. É em razão da hipótese, ou das hipóteses estabelecidas, que se estrutura todo o caminho a ser percorrido pelo pesquisador. Essa provável resposta ao problema pode, no transcorrer do trabalho, não se confirmar. O pesquisador deverá aceitar essa realidade cientificamente comprovada e tentar estabelecer novas hipóteses de trabalho que poderão se confirmar.

A proposição do objetivo principal tornou necessário estabelecer a hipótese da pesquisa: a escolha que geraria economia dos tributos federais, seria a forma de tributação pelo Lucro Real trimestral, pois esta modalidade possui diversas formas de deduções da base de cálculo e benefícios de créditos fiscais que permitem a compensação de até 30% dos prejuízos anteriores, para o cálculo do IRPJ e da CSLL. No Lucro Real, o PIS e a COFINS são pautados pela sistematização não cumulativa,

que possui o direito de abatimento e compensações de créditos fiscais de vários insumos previstos na legislação.

Considerando que, em 2019, a empresa Alfa vinha recolhendo os tributos federais no regime de tributação pelo Lucro Presumido apurados trimestralmente, supôs-se que o regime de tributação mais adequado a ser utilizado seria o Lucro Real trimestral. A compreensão era de que esse regime beneficiaria vantajosamente a redução da base de cálculo de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, atingindo, assim, o objetivo geral e específicos desta monografia que visava, por meio de análise dos regimes de tributação, gerar economia monetária dos tributos federais.

1.5 Metodologia da Pesquisa

Desse modo, compreende-se que o caminho que busca a realização da monografia é percorrido a partir da metodologia da pesquisa. O questionamento é a ferramenta utilizada para a discriminação dos métodos, procedimentos, tipos de planos, nas técnicas de coleta de dados e na amostragem.

Segundo Marconi e Lakatos (2010, p. 204) “A especificação da metodologia da pesquisa é a que abrange maior número de itens, pois responde, a um só tempo, às questões como?, com quê?, onde? [...]” Demonstra que a metodologia é um parâmetro de direcionamentos, que busca contribuir de forma clara e detalhada a descrição dos métodos e procedimentos abrangentes nesta pesquisa.

Os métodos da pesquisa para Nascimento (2002, *apud* BEUREN, 2006), pode ser teórico; teórico-empírico ou estudo de caso. Nesta pesquisa, foi realizado um estudo de caso, em uma empresa no ramo de material de construção em Rondonópolis-MT. Vale lembrar que a empresa estudada é chamada ficticiamente de Alfa, com a finalidade de garantir o resguardo das informações confidenciais.

Segundo Beuren (2006), as tipologias da pesquisa se dividem em três grandes grupos: quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema. Os objetivos são classificados em pesquisa exploratória, descritiva e explicativa. Os procedimentos podem ser realizados através de um estudo de caso, levantamento ou *survey*, pesquisa bibliográfica, documental, participante e/ou experimental; enquanto que a abordagem do problema se divide em qualitativa e/ou quantitativa.

A tipologia quanto aos objetivos estabelecidos é descritiva. Segundo Andrade (2002 apud BEUREN, 2006), a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los. De acordo com os objetivos da monografia, a pesquisa é descritiva, pois busca classificar as normas vigentes do Lucro Presumido e Lucro Real trimestral, descrever a luz dessas normas quais são os benefícios, as formas de compensações, adições, exclusões, vantagens e desvantagens para a empresa Alfa, apresentar os valores dos tributos federais IRPJ, CSLL, PIS e COFINS calculados separadamente por regime de tributação e interpretar qual escolha poderá gerar economia.

No que se refere aos procedimentos adotados, esta monografia é classificada como uma pesquisa bibliográfica e documental. Gil (2010) explica que a pesquisa bibliográfica é desenvolvida mediante material já elaborado, principalmente livros, artigos científicos e outros tipos de fontes disponibilizado pela internet. Por isso, os materiais utilizados como artigos, revistas, monografias, teses, leis, anais, congressos, *sites* entre outras pesquisas apresentadas no Google Acadêmico, são diversas fontes bibliográficas reunidas que constroem uma nova leitura para o conhecimento teórico e prático do planejamento tributário e dados de empresas, como, por exemplo, os relatórios contábeis.

A pesquisa documental, de acordo com Silva e Grigolo (2002), vale-se de materiais geralmente pouco utilizados de outras áreas, na intenção de extrair um sentido da informação bruta encontrada e produzir valor para comunidade científica. Por conseguinte, a pesquisa documental é realizada para apresentar, justificar e dar relevância ao tema/problema proposto. Logo, foram extraídos do *site* do IBGE, documentos que apresentassem dados estatísticos para fundamentação do tema/problema deste planejamento tributário.

A tipologia selecionada quanto à abordagem do problema foi a quantitativa. De acordo com Beuren (2010), essa abordagem procura descobrir e classificar as relações de variáveis e de causalidade dos fenômenos. Consoante o problema abordado, é tratado de forma quantitativa, pois buscou classificar dados, agrupar valores apurados dos tributos em tabelas e analisar quadros com porcentagens comparativas do Lucro Presumido para o Lucro Real trimestral.

Quanto aos tipos de planos, podem ser divididos em dois: longitudinal ou transversal. Hernández (2006), define corte-transversal como a coleta de dados em um só momento, descrevendo e analisando o estado de uma ou várias variáveis em

um só período. Assim, de acordo com essa acepção, esta pesquisa foi considerada como transversal, pois a decisão da melhor opção tributária se nortearia com base em um plano, ou seja, a modalidade que apresentasse melhores dados de economia para o ano de 2019 seria determinada como opção escolhida.

A forma utilizada para a coleta de dados foi a análise documental dos demonstrativos contábeis da empresa Alfa fornecidos, por *e-mail*, pela organização referente ao ano de 2019, sendo eles: Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultados do Exercício (DRE) e a Relação de Faturamento do ano vigente. Logo, os resultados abrangentes da pesquisa documental foram analisados com auxílio de tabelas, quadros e gráficos, com resultados apurados do ano e trimestralmente separados por modalidade de tributação.

Logo, este estudo de caso é uma amostra de uma empresa de material de construção em Rondonópolis. A opção foi escolhida pela facilidade de acessar os dados, sem a necessidade de intervenção probabilística das informações, pois todas foram fornecidas pelos gestores da entidade.

1.6 Delimitação do Campo de Estudo

O ambiente de pesquisa não pretende estudar todas áreas de informações amplas, pois busca delimitar o campo de estudo.

Para Vergara (2007, p. 30), a

Delimitação do estudo refere-se à moldura que o autor coloca em seu estudo. É o momento em que se explicam para o leitor o que fica dentro do estudo e o que fica fora. Já que a realidade é extremamente complexa, por um lado, e histórica, por outro, não se pode analisa-la em seu todo; logo, cuida-se apenas de parte dessa realidade. (VERGARA, 2007, p. 30).

Nesta pesquisa, buscou-se elaborar um planejamento tributário com ênfase na análise comparativa entre dois regimes de tributação, Lucro Presumido e Lucro Real trimestral, pois são as modalidades tributárias que se enquadram no estudo de caso de uma empresa com médio porte.

No que tange às influências externas governamentais, não foram incrementadas as legislações alteradas posteriores a este período para fins de cálculos. Caso houvesse mudanças ou a reforma tributária, apenas seriam incrementadas as informações como forma de comentário na fundamentação teórica da monografia.

Como a pesquisa é classificada em quantitativa, não foram consideradas as influências internas da empresa Alfa, tais como: estrutura organizacional, qualificação dos profissionais, sistema de informação adequado, inventário do estoque entre outras influencias internas, que seriam analisadas de forma a qualificar se o planejamento fosse viável para todas as influências. Por conseguinte, apenas foram avaliados os valores quantificáveis encontrados nas Demonstrações Contábeis.

Logo, foram mensurados e analisados apenas os impostos e contribuições federais de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes a um comércio de materiais de construção localizado na cidade de Rondonópolis, região sudeste do estado de Mato Grosso, durante o ano de 2019.

1.7 Organização Lógica da Monografia

Feitas essas considerações iniciais acerca desta pesquisa, apresenta-se a organização formal deste trabalho, que está dividido em quatro seções.

Na primeira seção, foi elaborada a apresentação da pesquisa. Estruturada com sete subdivisões, que são: tema/problema, justificativa, objetivos da pesquisa, hipóteses do estudo, metodologia da pesquisa, delimitação do campo de estudo, organização lógica da monografia.

Por meio da segunda seção, que contém o referencial teórico que embasou esta pesquisa, foi possível compreender o objeto de estudo e conhecer a base do referencial teórico de alguns autores renomados na área tributária, necessários para desenvolver a terceira e a quarta seções. Nesta última, foram elaborados os cálculos e as análises para a verificação da hipótese e, na quinta, conclui-se a pesquisa com o retorno e indicações para as próximas pesquisas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica tem por objetivo explicar conceitos que se relacionam com o objeto de estudo desta pesquisa chamado de planejamento tributário. Metodologicamente, foram utilizadas citações gerais extraídas de livros de contabilidade básica e específicos de contabilidade de tributos.

Acredita-se que a grande dificuldade e aridez com a área contábil por parte da sociedade é entender os termos teóricos utilizados.

Segundo Marion (2009),

A contabilidade é possivelmente um dos assuntos mais áridos do mundo. E pode também ser o mais confuso. Mas, se você quiser ser rico, pode ser o assunto mais importante. A questão é como pegar um tema entediante e confuso e ensiná-lo a crianças. A resposta é: simplifique. [...] (livro Pai rico, pai pobre, Cap. 1). (MARION, 2009).

Neste sentido, o termo supracitado “crianças” pelo autor da obra citada, estende-se nesta pesquisa para todos aqueles que buscam entender a área contábil e não conseguem pela dificuldade de interpretação de diversos termos teóricos. Entretanto, é necessário modificar este cenário de aridez e descomplicar aquilo que parece ser incompreensível com uma linguagem clara e descritiva.

Assim, para que seja possível simplificar a leitura dos termos contábeis a todos os leitores interessados em compreender sobre tributação federal, foram citadas nesta pesquisa diversas complementações de artigos, revistas e publicações de congressos científicos de contabilidade capazes de gerar enriquecimento de aprendizagem deste ramo essencial à sociedade.

As referências teóricas básicas, específicas e complementares são necessárias para o desenvolvimento dos conceitos que objetivam testar a teoria do planejamento tributário com a ferramenta das análises comparativas dos regimes das pessoas jurídicas, neste estudo de caso, da empresa Alfa. Assim, servem de fundamentos aos próximos objetivos específicos de apurar os tributos federais e analisar qual regime de apuração terá maior economia monetária.

Logo, é necessário conceituar nos tópicos abaixo sobre contabilidade e gestão tributária, tributos, espécies tributárias, distinção de evasão e elisão fiscal, planejamento tributário e outros tributos federais.

2.1 Contabilidade e Gestão Tributária

A Contabilidade é uma ciência social, pois busca promover melhorias à sociedade no fornecimento de informações necessárias e suficientes sobre a variação patrimonial de todos os indivíduos envolvidos por interesse ou compulsoriedade para a demonstração destes resultados.

De acordo com Marion (2009):

A Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a *tomarem decisões*. Com o passar do tempo, o governo começa a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a torna obrigatória para a maioria das pessoas. (MARON, 2009).

Assim, esta ciência objetiva demonstrar o controle do patrimônio público e privado dos usuários envolvidos para direcioná-los na tomada de decisões. De acordo com Padoveze (2012), o controle destas informações é “realizado através da coleta, armazenamento e processamento das informações oriundas dos fatos que alteram essa massa patrimonial”. Portanto, através das demonstrações desses resultados, a Contabilidade possui instrumentos fundamentais para avaliar a situação de um patrimônio, gerar informação para os usuários, demonstrar estas evoluções periodicamente de maneira que promova respostas em tempo hábil de decisões.

Neste sentido, as principais ferramentas contábeis são obrigações principais e acessórias, sendo elas: demonstrações financeiras, balanço patrimonial, balancete de verificação, demonstrações do resultado do exercício, demonstrações dos fluxos de caixa, livros contábeis entre outras. Assim, fornecem informações estruturadas de acordo com o objetivo da análise de custos administrativos, financeiros, produtivos e tributários.

No que tange à área tributária, a gestão dos tributos é fundamental para as empresas obterem melhores resultados, pois estas são impactadas diretamente sobre o lucro com elevadas cargas de tributos. Assim, este gerenciamento tem função de estudar e analisar as diversas alternativas legais para a redução da elevada carga tributária e assim possibilitar um planejamento.

De acordo com Oliveira (2012, p. 20), a gestão tributária tem função de planejar os tributos quando estuda as legislações que possibilitem a redução da carga fiscal, tais como as operações de possibilidades de créditos tributários, diferimentos

(postergação) dos recolhimentos e deduções nos cálculos dos lucros que são tributáveis. Considerem-se, ainda, as funções de escrituração fiscal, controle de prazos e orientação de funcionários do setor de tributos buscando a padronização de lançamentos contábeis.

Portanto, a contabilidade e a gestão tributária são áreas que se complementam no objetivo de gerar informações de tomada de decisão para elaboração do planejamento de tributos.

2.2 Tributos

Tributo é um gênero conceituado pelo Código Tributário Nacional (CTN), regulamentado pela Lei n 5.172, de 25 de outubro de 1966, que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas aplicáveis à União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Neste sentido, o artigo 3º do CTN conceitua o tributo como “toda prestação pecuniária, compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” Desta forma, a obrigatoriedade é determinada mediante o surgimento de algum fato formal regulamentado em lei, que caracterize a relação entre os envolvidos como origem da cadeia tributária.

Além disso, não são considerados na conceituação dessa forma de arrecadação penalidades decorrentes de infração de alguma norma ou descumprimento da lei. Por conseguinte, o sujeito passivo (devedor) tem a obrigação legal de efetuar o pagamento em dinheiro do tributo ao sujeito ativo (credor) da administração pública.

Logo, é necessário para classificação do gênero tributo conceituá-lo nos próximos tópicos quanto à vinculação com a atividade estatal, relação dos fatos, cumulatividade e não cumulatividade, elementos fundamentais e apresentação das espécies tributárias.

2.2.1 Tributos vinculados e não vinculados

Os tributos são classificados de diversas formas. Neste tópico, contudo, será conceituado quanto à vinculação com a atividade estatal em vinculados e não vinculados.

Segundo Machado (2010),

Quanto à vinculação com a atividade estatal, os tributos são:

a) vinculados - as taxas, as contribuições de melhoria e as contribuições sociais;

b) não vinculados - os impostos.

Os *impostos*, por sua vez, estão classificados no Código Tributário Nacional, de acordo com a natureza econômica do fato gerador respectivo, em quatro grupos, a saber;

a) sobre o comércio exterior;

b) sobre o patrimônio e a renda;

c) sobre a produção e a circulação;

d) impostos especiais. (MACHADO, 2010).

Nesse sentido, as taxas são exemplos de espécie vinculada, pois os tributos vinculados são aqueles que possuem contraprestação estatal específica. Por exemplo, as taxas de lixo são pagas pelo sujeito com o objetivo de uma prestação do serviço de coleta e remoção de resíduos. Assim, este retorno é evidente pelo sujeito que recebe o serviço como uma relação de troca.

Por conseguinte, os impostos são exemplos de espécie não vinculada, pois estes tributos possuem contraprestação estatal generalizada sem vínculos. Por exemplo, o Imposto de Renda é pago pelo contribuinte, mas não existe um retorno direto deste pagamento. Assim, fica apenas a critério do Estado escolher a finalidade social deste tributo.

Logo, o diferencial nesta classificação de tributos é a vinculação específica ou generalizada da contraprestação estatal, a qual diferencia a prestação com vínculo direto ou indireto ao sujeito ou contribuinte que efetuou o pagamento.

2.2.2 Tributos diretos e indiretos

Os tributos são classificados quanto à relação dos fatos de forma direta e indireta. Desse modo, incidem a obrigatoriedade em detrimento ao patrimônio, a renda das pessoas, a produção e a circulação de bens ou serviços.

Assim, os tributos diretos são aqueles que possuem relação direta e pessoal com o fato gerador. São exemplos de tributos indiretos: Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS; Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI; e Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social – COFINS (REZENDE;

PEREIRA; ALENCAR, 2010). Por conseguinte, são aqueles que incidem sobre o patrimônio e a renda das pessoas.

Assim sendo, os tributos indiretos são aqueles que incidem sobre as operações realizadas com produtos, mercadorias e prestações de serviços. São exemplos de tributos diretos: Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF; Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ; Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU; e Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010). Desta forma, são aqueles tributos embutidos no preço de venda, que incorrem em ciclos operacionais.

Logo, as pessoas jurídicas ou físicas que estão diretamente vinculadas a uma operação de exigibilidade de tributação de fator gerador são aquelas que obrigatoriamente serão submetidas à incidência de tributo.

2.2.3 Cumulatividade e não cumulatividade

A cumulatividade dos tributos é um princípio constitucional que remete ao efeito cascata de tributo, ao contrário da não cumulatividade que compensa o valor do tributo em cada operação.

De acordo com Viana (2007) a cumulatividade

Consiste num método de apuração segundo o qual o tributo é exigido na sua inteireza toda vez que ocorre a hipótese de incidência descrita na norma tributária, sem a possibilidade de se amortizar nessa operação o valor do tributo incidido na operação antecedente. (VIANA, 2007).

Assim, a cumulatividade dos tributos está vinculada com os cálculos de PIS/PASEP e COFINS nos termos de tributação do Lucro Real, que consideram amortizações de operações antecedentes. Por conseguinte, a não cumulatividade se refere à forma de tributação Lucro Presumido sem postergamento de créditos.

2.2.4 Elementos fundamentais dos tributos

O tributo é toda prestação paga em dinheiro, de cumprimento obrigatório, constituído por fatos de ações legais, regulamentadas e caracteriza uma receita plenamente vinculada à atividade estatal que o instituiu.

De acordo com Fabretti (2017), os tributos classificam-se em três elementos fundamentais, sendo eles o fato gerador, o contribuinte ou responsável e base de cálculo. Assim, são as características que conceituam a obrigatoriedade do tributo.

Por conseguinte, o fato que gera a obrigação de tributar pode ser considerado quanto à natureza como auferir rendas ou variações de patrimônios, ou quanto à atividade da operação como prestação de serviço, importação ou circulação de mercadorias, industrialização entre outros. Assim, o contribuinte ou responsável é o sujeito passivo que tem o dever compulsório da obrigação de pagar o tributo. Nesse sentido, a base de cálculo é o valor real encontrado mediante estimativa ou previsão legal para elaboração dos cálculos.

Dessa maneira, é essencial para a conceituação das espécies tributárias atribuir fundamentos básicos que as classifiquem quanto o fato gerador, contribuinte ou responsável e base de cálculo. Além disso, importante incluir, de modo complementar para fins de cálculos das espécies tributárias, os percentuais de alíquotas fixas, progressivas ou adicionais e o prazo para o pagamento.

2.3 Espécies Tributárias

O tributo é um gênero que se classifica de acordo com o art. 5º do CTN quanto à espécie tributária em impostos, taxas e contribuições de melhorias que podem ser conceituadas em vinculadas ou não vinculadas e diretas ou indiretas. Portanto, segue abaixo fundamentação teórica quanto às espécies: impostos, taxas e contribuições de melhorias.

2.3.1 Impostos

Como já visto anteriormente no tópico de tributos vinculados e não vinculados, o imposto é um tributo não vinculado em detrimento da atividade estatal. Ou seja, não possui contraprestação específica plenamente vinculada com o fato que gerou a relação tributária.

Neste sentido, de acordo com Fabretti (2017), a espécie tributária imposto possui competência privativa, atribuído pela Constituição Federal, nos termos dos artigos 153 a 155, como tributação exclusiva a algum dos sujeitos ativos da

arrecadação: União, Estados, Municípios ou Distrito Federal. Por conseguinte, se distinguem em impostos federais, estaduais e municipais.

Além disto, o imposto pode ser direto ou indireto quanto à classificação do fato gerador de instituir esta obrigação. Para Oliveira (2012), o imposto direto reúne em apenas uma pessoa a condição de contribuinte de fato e de direito, enquanto, que o indireto é aquele que o contribuinte legal recolhe apenas o valor exigido da apuração do consumidor final chamado de “efeito cascata”, pois será embutido nos preços até ser pago pelo contribuinte de fato. São exemplos citados pelo autor, como impostos diretos IRPJ e CSLL; e indiretos, ICMS e IPI.

Para os impostos diretos não existem compensações ou repasses de recolhimento do tributo. Assim, o sujeito é passivo por ser obrigatório ou apenas responsabilidade. Já os indiretos, formam o efeito cascata, pois continuam sendo tributados a cada operação até que chegue de fato o bem ao consumidor final por meio dos preços exonerando o empresário deste encargo tributário.

Logo, os impostos são fontes de arrecadação tributária não vinculadas à contraprestação de atividade estatal e são avaliados pelas gerações de responsabilidades impostas direta ou indiretamente ao contribuinte.

2.3.2 Taxas

Os tributos classificados como taxas, são aqueles já considerados anteriormente como contraprestação vinculada com o fato gerador da operação ou natureza da obrigatoriedade.

Nesse sentido, de acordo com o CTN, as taxas são a segunda classificação do gênero tributo e definidas conforme os artigos 77 e 78:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas.

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão

ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Por conseguinte, esta espécie tributária possui fato gerador da operação quando executa o poder de fiscalizar. Assim, tem natureza de “utilização” quando ocorre alguma prestação de serviço público em detrimento de uma “troca” vinculada com o sujeito que efetua o pagamento da taxa.

Logo, esta espécie poderá ser fator de ajuste na base de cálculo dos tributos federais de acordo com o regime de apuração.

2.3.3 Contribuições sociais

As contribuições sociais são tributos pecuniários que competem exclusivamente à União, de acordo com art. 149 da Constituição Federal (CF) são três categorias apresentadas para este tributo: Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), Contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas e Contribuições de seguridade social.

De acordo com o art. 195 da CF, a seguridade social deve ser financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da Lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Assim, no que tange à contribuição social das pessoas jurídicas, a base de cálculo estimada ou presumida deste tributo é calculada de acordo com a escolha tributária do IR. Por conseguinte, assume uma alíquota de 9% para fins de cálculos de recolhimento deste tributo sobre o lucro líquido empresarial.

Portanto, a contribuição social é uma espécie tributária voltada a financiar ações públicas e seus reflexos nas empresas são aplicados diretamente como forma de redução do lucro líquido empresarial.

2.4 Distinção entre Evasão e Elisão Fiscal

Economizar tributos é relevante para os contribuintes, tanto enquanto pessoa jurídica quanto física, sendo mais significativa para as entidades empresariais, que possuem elevadas cargas tributárias. Existem maneiras legais para essa economia,

entretanto não são bem aceitas por alguns que ainda preferem burlar o sistema legal como forma de repúdio ou benefício próprio.

O descumprimento das obrigações impostas aos contribuintes pela administração pública possui relação indireta com as situações de corrupções deste meio. Mesmo não sendo fator comprobatório de discussão suficiente para justificação dos fatos, vale ressaltar a origem desses comportamentos sociais que resultam no contexto do cenário ilegal. Pois, esclarece a distinção das ações que são originadas das práticas planejadas lícitas daquelas que são decorrentes de comportamentos de cunho pessoal contraditórios de repúdios à administração pública.

De acordo com Cirqueira e Pereira (2019, p. 4),

As obrigações tributárias geram insatisfação quando os impostos são pagos, mas não são aplicados corretamente para resultar em benefícios à sociedade. Essa perspectiva e o anseio de alcançar lucros pessoais maiores, favorece a prática de sonegação de impostos. Fatores como alta carga tributária, escândalos de corrupção e falta de benefícios sociais também estão relacionados com a sonegação fiscal (Grzybovski & Hahn, 2006).

Dessa forma, acredita-se que a prática ilícita de sonegação fiscal na sociedade é um repúdio contraditório à conduta ética de alguns infratores que estão no ambiente governamental, decorrente das corrupções e desvios de verbas tributárias em favorecimento pessoal. Entretanto, essa situação é um viés neste meio que não deve ser levado como amostra para caracterizar a administração pública. Esta entidade tem obrigação de promover benfeitorias sociais à população, e tudo que foge deste contexto é condição ilegal de benefício pessoal de uma tendência na conduta de alguns agentes (pessoa física) e não da entidade como um todo.

Por conseguinte, a prática da sonegação é um viés definido de acordo com a conduta ética pessoal dos indivíduos no meio em que convivem.

Segundo Sayeg (2003, p. 13),

Na origem, a sonegação é e nunca deixará de ser um problema que possui uma dimensão ética, indissociável de uma racionalidade utilitarista voltada para a busca objetiva de bem-estar material a nível individual, ainda que em detrimento do bem-estar coletivo. Entretanto, como processo já instalado/disseminado na tessitura do cenário mercadológico, a dimensão profunda da sonegação está em se reconhecer o grau de autonomia dela em relação ao ambiente de sobrevivência/competição das empresas. Quanto maior for esse grau de autonomia, maior o desvio ético. A chamada "indústria da sonegação", em que a mesma constitui um ente autônomo posto a serviço de alguns, interessados apenas em se beneficiar lesando o erário público, expressa, sem dúvida, o desvio ético máximo, uma vez que, com ela, a sonegação alcança o seu maior grau de autonomia. (SAYEG, 2003, p. 13).

Isto posto, somente é considerada a administração das arrecadações públicas como regressista, enquanto existir descontrole das ações das pessoas. Entretanto, o governo tem buscado a progressão no meio fiscal, por meio dos sistemas fiscalizatórios eletrônicos de cruzamento de dados, que reduzem os atos ilícitos na medida em que todas as movimentações de pessoa física ou jurídica são rastreadas obrigatoriamente pelas solicitações de esclarecimento e comprovações em programas como, por exemplo, o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, o Sistema de Escrituração Fiscal Digital das Obrigações Fiscais Previdenciárias e Trabalhistas - E-SOCIAL, a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF e a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIRPJ. Obtém, assim, um melhor controle da renda e patrimônio de todos.

Entender a tendência da sonegação fiscal é crucial para compreensão que essa prática é um crime contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, previsto em lei e chamado por alguns autores de Evasão Fiscal.

Assim, Fabretti (2017, p. 137) ressalta alguns dos crimes contra a ordem tributária, dispostos na Lei nº 8.137/90:

- a) omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- b) fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- c) falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda ou qualquer outro documento relativo a operação tributável;
- d) elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- e) utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública;
- f) fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento do tributo. (FABRETTI, 2017, p. 137).

Nesse sentido, a evasão fiscal é todo ato contrário à lei, cometido para reduzir e ocultar informações que caracterizem o fato gerador de obrigação tributária, ou seja, a prática da sonegação de pagamento dos tributos. Entretanto, existe uma maneira legal de economizar tributos que se chama Elisão Fiscal. Segundo Fabretti (2017, p. 136), “a elisão fiscal é legítima e lítica, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas de lei.” Assim, também ressalta que a maneira correta e legal de economizar tributos é o Planejamento Tributário.

Logo, é necessário conceituar no próximo tópico desta pesquisa como fazer um bom e correto planejamento tributário, para que as pessoas jurídicas e físicas interessadas possam compreender que podem economizar no pagamento dos tributos de maneira legal sem precisar buscar mecanismos ilegais.

2.5 Planejamento Tributário

Como visto anteriormente, assim como a sonegação é uma forma de evasão fiscal, o planejamento tributário é a modalidade legal chamada de elisão fiscal, que tem o objetivo de economizar tributos. Por conseguinte, é necessária a elaboração deste tópico para a construção da compreensão sobre o objeto de estudo desta pesquisa.

Falar em planejamento tributário nesta pesquisa sempre estará relacionado ao objetivo principal de planejar a economia dos tributos federais. Entretanto, a conceituação deste tema vai além desta finalidade. Segundo Fabretti (2017), é um estudo feito preventivamente antes da realização do fato administrativo gerador do tributo, que exige bom senso do planejador em analisar as alternativas legais e as brechas existentes da legislação tributária. Portanto, é necessário que seja feito por um profissional especializado na área tributária.

Dessa forma, Oliveira (2003, p. 36, *apud* SOUZA, 2018), “entende por planejamento tributário ‘uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte’.” Por essa razão, deve ser feito por um bom planejador que saiba conceitos de tributos, entenda das legislações e as interprete de maneira correta, para que essa modalidade não fuja da tangente da legalidade e resulte em um descumprimento criminal de elisão fiscal.

O planejamento tributário para as entidades empresariais não é um luxo. De acordo com Zanluca (2018), os tributos representam parcelas importantes nos custos das entidades e, com a globalização dos fatos econômicos, tornou-se questão de sobrevivência empresarial. Portanto, é um aliado necessário para a saúde financeira de um negócio e, dessa maneira, o gestor financeiro consegue tomar decisões adaptadas e antecipadas à realidade de cada período.

Dessa maneira, para realizar um planejamento de tributos de uma entidade empresarial é necessário conhecer sobre os regimes que abrangem a realidade de

seu faturamento e conceituá-los para a compreensão de quais benefícios cada um oferece.

2.6 Regimes de Tributação das Pessoas Jurídicas

Os regimes de tributação são as sistemáticas que determinam as metodologias de apuração da base de cálculo dos tributos federais: IRPJ e CSLL das pessoas jurídicas. São qualificados em três sistemas: Lucro Real, Lucro presumido ou arbitrado.

As alterações decorrentes de melhor escolha tributária para as empresas jurídicas só poderão ser realizadas uma vez por ano. Por conseguinte, essa escolha é feita por cada pessoa jurídica e informada na primeira guia de recolhimento de tributos, em um campo apropriado, emitida pelo contador responsável da entidade.

Além disso, acredita-se que o Simples Nacional é um sistema simplificado que não se enquadra nos sistemas de tributação formal. Assim, são exclusivos para as empresas que possuem poucos recursos financeiros que precisam de incentivos tributários com alíquotas reduzidas para que possam se posicionar no mercado competitivo. Entretanto, essa modalidade de tributação não será destacada teoricamente nos tópicos a seguir, pois o atual porte de faturamento da empresa Alfa, analisada nesta pesquisa, não condiz com a realidade da sistemática simplificada.

Dado isso, torna-se necessária a elaboração conceitual de cada modalidade de regimes de tributação (Lucro Real e Lucro Presumido), pois são os sistemas que melhor se enquadram no faturamento deste estudo de caso e são ferramentas fundamentais para a análise comparativa dos regimes tributários. Da mesma maneira, deve-se também descrever um tópico que contemple o conceito básico de lucro apurado de maneira arbitrada para melhor esclarecimento desta obrigatoriedade imposta a alguns casos específicos.

2.6.1 Lucro Real

A tributação do Imposto de Renda pelo Lucro Real pode ser uma obrigação determinada pela legislação para algumas entidades, ou uma alternativa de opção que modifica a forma de tratamento do lucro para apuração do tributo.

Segundo Rezende, Pereira e Alencar (2010, p. 131):

Lucro Real é o lucro líquido do período de apuração, apurado de acordo com a legislação societária e ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do IR. Qualquer empresa pode optar pela tributação pelo lucro real, mas algumas são obrigadas a utilizar esta modalidade, em função de características relacionadas a tamanho e tipo de atividade desenvolvida. (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010, p. 131).

Assim, ao contrário do regime pela presunção do lucro, que serve apenas para cumprimentos fiscais, o Lucro Real baseia-se na legitimidade do resultado aceito tanto pela contabilidade (legislações societárias) quanto para as exigências fiscais de ajustes pelas adições, exclusões ou compensações dispostas pela legislação do Imposto de Renda.

De acordo com artigo 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que altera a Legislação Tributária,

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

[...] I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)

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

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

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

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

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

[...] VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

Então, a obrigatoriedade deste regime atinge as entidades com faturamento anual igual ou superior a R\$78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), que possuem natureza de atividades financeiras, rendimentos provenientes do exterior, empresas que usufruam de benefícios fiscais, que tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, explorem atividades de *factoring* ou de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

Segundo Oliveira (2012, p. 182), o lucro real pode ser, a critério do contribuinte, apurado trimestralmente nos períodos de “31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, com base no resultado líquido de cada trimestre”, ou anualmente, devendo recolher mensalmente com base em estimativas de presunção. Assim, para encontrar o Lucro Líquido deverá ser feita a Demonstração de Resultado do Exercício, depois repassar este valor para o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e fazer os devidos ajustes (em Anexo A) para apuração dos tributos federais (IR e CSLL).

A alíquota para apuração do Imposto de Renda pelo Lucro Real é a mesma usada para fins de cálculos do presumido, 15% sobre o lucro líquido ajustado e 10% na parcela mensal que exceder R\$20.000,00, ou seja, no caso da empresa Alfa, pelo apuramento trimestral, faz uso do montante de R\$60.000,000. Já para a CSLL, mantém o percentual de 9% sem adicional. Além disto, em ambos os casos, é permitida a compensação na base de cálculo de 30% sobre prejuízos fiscais anteriores.

Em vista desses dados, este regime de apuração possui benefícios para as entidades que apresentam altos custos ou despesas operacionais, pois apresenta como base de cálculo o lucro líquido apurado. Assim, pode-se obter uma vantagem na apuração dos tributos.

2.6.2 Lucro Presumido

As pessoas jurídicas que podem optar pelo lucro presumido são aquelas que não estão obrigadas à tributação pelo lucro real. Neste sistema, as normas relativas à contabilização não são tão rígidas, tornando-se, assim, uma modalidade fácil de entender e prática para apurar as bases de cálculos dos tributos.

De acordo com Fabretti (2017, p. 233):

O lucro presumido ou estimado também é um conceito tributário. Tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR, sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre. (FABRETTI, 2017, p. 233).

Nesse sentido, o lucro presumido é um sistema eficaz que trata as informações de forma antecipada. Além disso, as bases de cálculos desta modalidade são estimadas por percentuais de presunção aplicáveis sobre a receita bruta para fins de

cálculos das guias de IRPJ e CSLL. Por conseguinte, vale lembrar que, neste regime, cada operação e tributo tem uma alíquota de presunção diferente.

Segue abaixo um quadro ilustrativo das alíquotas de presunção do IR e da CSLL, relacionadas com cada operação de receita bruta:

Quadro 1 – Percentuais de presunção do Lucro Presumido

Receita Bruta	Base do IR (%)	Base do CSLL (%)
Venda ou revenda de bens ou produtos	8%	12%
Prestação de Serviços	32%	32%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	32%	32%
Transporte de passageiros	16%	12%
Transporte de cargas	8%	12%
Serviços hospitalares	8%	12%
Prestação de serviços até 120 mil/ano, menos regulamentadas.	16%	32%
Revenda para consumo, de combustível e derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.	1,6%	12%
Outras receitas, não definidas no Estatuto ou Contrato Social.	100%	100 %

Fonte: adaptado de Pêgas (2007, *apud* CARVALHO, 2010, p. 41).

Portanto, considera-se que os percentuais de presunção aplicáveis a este estudo de caso, um comércio varejista de material de construção, na modalidade de apuração presumida trimestralmente, são apresentados no Quadro 1, como receita bruta de revenda, e as referidas alíquotas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL são, respectivamente, 8% e 12%.

Por esse ângulo, Fabretti (2017, p. 235) destaca como fazer a apuração do resultado trimestral do Imposto de Renda:

A base de cálculo do IR trimestral deve ser apurada da seguinte forma:

- a) valor resultante da aplicação do percentual (art. 518 do RIR) sobre a receita bruta;
- b) ganhos de capital na venda de ativo fixo;
- c) rendimentos de aplicação financeira de renda fixa;
- d) ganhos líquidos nas aplicações de renda variável;
- e) juros sobre capital próprio pago por outras pessoas jurídicas;
- f) ganhos líquidos de qualquer outra operação financeira. (FABRETTI, 2017, p. 235).

Por conseguinte, o comércio também poderá utilizar as alíquotas registradas no Quadro 1, a “Outras receitas, não definidas no Estatuto ou Contrato Social”, mas

que são chamadas pela área tributária de receitas financeiras, que caracterizam percentual de alíquota de 100% para a base de cálculo do IR e CSLL. Entretanto, vale lembrar que a soma dos valores encontrados da presunção comercial e o da receita financeira, são apenas considerados como o lucro real da operação e para encontrar os valores a serem recolhidos dos tributos, deve-se analisar as alíquotas pertinentes à legislação de cada espécie tributária.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1966, que dispõe sobre a legislação tributária federal, destaca, no primeiro capítulo, sobre o IRPJ e discorre, na seção primeira, sobre a apuração de base de cálculo por período de apuração trimestral e pagamento por estimativa:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

Nesse sentido, o IRPJ já discutido anteriormente, possui alíquotas de 15% sobre o valor estimado do lucro e sujeito a um adicional de 10%, caso a base de cálculo do tributo exceda mensalmente o valor de R\$20.000,00 (vinte mil reais). Por conseguinte, como a operação analisada neste estudo de caso é apuração trimestral, deve-se considerar, em cada período analisado o valor excedente de R\$60.000,00 (sessenta mil reais). Vale destacar novamente que, quando o artigo ressalta “base no lucro real”, quer dizer o valor estimado do lucro presumido que agora deverá ser usado como estimativa para o cálculo do imposto de renda.

Em detrimento ao cálculo da CSLL e de acordo com a Lei nº 7.689/1988 que o institui, todas as pessoas jurídicas em geral deverão utilizar 9% e as entidades financeiras 15% para o cálculo deste tributo. Assim, para apuração deste estudo de caso de um comércio varejista, serão utilizados 9% de percentual.

Portanto, para fins de apresentação dos cálculos do lucro presumido trimestral, será necessário apurar a base de cálculo dos tributos IRPJ e CSLL para atribuir-lhes as alíquotas pertinentes e encontrar o valor trimestral a recolher de cada espécie. Assim, pretende-se analisar o valor encontrado em detrimento ao da apuração da sistemática do Lucro Real e concluir a análise de qual regime corresponde ao objetivo geral desta pesquisa.

2.7 Contribuição para PIS/PASEP e COFINS

As contribuições para PIS/PASEP e COFINS baseiam-se em dois sistemas: regime de incidência não cumulativa, de um lado, e cumulativa (Lucro Presumido), de outro. Assim, diferenciam-se pelos créditos existentes e alíquotas diferenciadas em cada sistemática de apuração.

De acordo com a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, que altera a legislação tributária federal do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS,

“ Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

I - devoluções e vendas canceladas;

II - descontos concedidos incondicionalmente;

III - tributos sobre ela incidentes; e

IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do **caput** do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta.

.....
 § 4º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário.

§ 5º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do **caput** do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no **caput**, observado o disposto no § 4º .” (NR)

Neste sentido, no âmbito do regime de incidência cumulativa do lucro presumido, para fins de apuração do PIS/PASEP e da COFINS, utiliza-se, como base de cálculo destes tributos, a receita operacional bruta, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos. Assim, aplicam-se as respectivas alíquotas de 0,65% e 3%.

Por outro lado, as alíquotas aplicadas pelo regime não cumulativo nas apurações do PIS/PASEP e da COFINS, são 1,65% e 7,6% respectivamente. Assim, sobre a base de cálculo, são permitidos descontos de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica, o que poderá ser vantajoso para alguns contribuintes.

Segundo Fabretti (2017, p. 322), podem gerar créditos para apuração de PIS/COFINS:

- I – bens adquiridos para revenda, exceto aqueles em relação às mercadorias e aos produtos submetidos ao regime de substituição tributária e os relativos às Leis nº 9.990/200, 10.147/2000, 10.484/02 e 10560/02, já comentados na apuração da base de cálculo.
- II – bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes;
- III – energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
- IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;
- V – o valor das contraprestações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica;
- VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda, ou na prestação de serviços;
- VII – edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;
- VIII – bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme disposto nessas leis;
- IX – armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Nessa lógica, na incidência cumulativa, pode-se creditar, na base de cálculos destes tributos, bens adquiridos para revenda/utilizados como insumos para prestação de serviços, energia elétrica, aluguel empresarial entre outros que reduzem o valor a recolher do PIS e da COFINS.

Isto posto, infere-se que, para haver economia tributária, é necessário avaliar no próximo capítulo criteriosamente os benefícios de cada regime, para que sejam aproveitados os benefícios das alíquotas baixas ou dos créditos cedidos.

3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção, apresenta-se o cálculo realizado e a análise comparativa dos dados fornecidos pelos gestores da empresa objeto de estudo desta pesquisa, uma entidade comercial do ramo de materiais de construção, localizada na cidade de Rondonópolis-MT, chamada ficticiamente por empresa Alfa, para resguardar sigilo dos seus dados, informações e imagem.

A coleta de dados foi realizada após o contato com uma gestora da empresa, a qual enviou o Balancete de Verificação e a Demonstração de Resultado do Exercício de 2019 fornecidos pelo contador externo responsável. A relação de faturamento não foi enviada, entretanto pôde-se extrair essas informações no balancete contábil encaminhado.

De acordo com o objetivo desta pesquisa, realizou-se a análise entre os dois regimes de tributação das pessoas jurídicas, lucro presumido trimestral e lucro real trimestral, no ano de 2019, para verificar em qual dos regimes a entidade diminuiria o ônus monetário dos tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS). Vale destacar, que, nesse período, a empresa optou pela tributação da presunção do lucro. Assim, com as informações contábeis fornecidas, comparou-se o quanto a entidade pagou nestes tributos e o quanto poderia ter sido pago caso tivesse optado pelo lucro real.

Atualmente, de acordo com a Lei 12.814/2013, em seu artigo 14, para apuração no lucro presumido, a pessoa jurídica tem o limite de receita bruta total anual de “78 milhões de reais, ou proporcional ao número de meses”. A empresa Alfa obteve o faturamento anual de R\$10.161.623,14 no ano de 2019, confirmando-se que esta entidade ainda pode optar pelo lucro presumido trimestral. Entretanto, é necessário avaliar e demonstrar os cálculos dos tributos federais pelo regime do lucro real trimestral para analisar se é possível haver mudanças, pois este regime também pode ser escolhido de forma opcional por esta entidade.

Seguem abaixo as receitas brutas mensais de 2019, para os devidos cálculos de tributação no regime do Lucro Presumido:

Tabela 1 – Dados da empresa Alfa para cálculo do Lucro Presumido

Mês	Receita de Vendas	Receitas Financeiras	Outras Receitas
Janeiro	R\$ 763.347,88	R\$ 1.528,68	R\$ 7.880,39
Fevereiro	R\$ 725.778,34	R\$ 2.253,18	R\$ 14.956,75

Março	R\$ 843.412,49	R\$ 1.970,76	R\$ 15.014,51
Abril	R\$ 789.414,81	R\$ 1.045,01	R\$ 15.973,13
Mai	R\$ 1.048.348,24	R\$ 1.562,87	R\$ 14.737,49
Junho	R\$ 668.184,32	R\$ 3.172,68	R\$ 10.864,81
Julho	R\$ 919.937,57	R\$ 1.741,93	R\$ 11.546,80
Agosto	R\$ 897.474,96	R\$ 11.861,73	R\$ 145,31
Setembro	R\$ 979.458,60	R\$ 1.564,79	R\$ 8.997,49
Outubro	R\$ 913.780,64	R\$ 1.540,67	R\$ 8.411,00
Novembro	R\$ 784.697,92	R\$ 0,00	R\$ 45,15
Dezembro	R\$ 827.787,37	R\$ 4.494,43	R\$ 1.642,23
TOTAL	R\$ 10.161.623,14	R\$ 32.736,73	R\$ 110.215,16

Fonte: Dados fornecidos pela empresa Alfa.

Nesta tabela, as Receitas de Vendas apresentadas já estão deduzidas dos cancelamentos de vendas. Concomitante, as Receitas Financeiras, que são os juros ativos, descontos obtidos e rendimentos de aplicações financeiras, e as Outras Receitas, que são brindes/doações/bonificações recebidas e distribuição de sobras, foram informados apenas os valores relativos às contas sintéticas.

Além disto, para a finalidade de apuração do IRPJ e da CSLL através do lucro presumido, deve-se considerar a receita de vendas já deduzidas dos cancelamentos, devoluções e dos impostos não cumulativos cobrados destacados os quais o comprador seja mero depositário; pode-se, assim, basear-se nos valores informados na tabela 1.

Para apurar a base de cálculo do IRPJ pelo lucro presumido trimestral, aplicaram-se as alíquotas de presunção de 8% para revenda de produtos, 100% para receitas financeiras e 100% para outras receitas encontradas no balancete trimestral. Após isto, usou-se o percentual de 15% sobre este valor apurado, e também um adicional de 10% sobre a parcela excedente de R\$60.000,00 da base de cálculo do trimestre. Desta maneira, o valor deste tributo recolhido em 2019, encontra-se exposto na tabela a seguir:

Tabela 2 – Apuração trimestral do IRPJ de 2019 pelo lucro presumido

Cálculo do IRPJ	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita de Vendas	R\$ 2.332.538,71	R\$ 2.505.947,37	R\$ 2.796.871,13	R\$ 2.526.265,93

Alíquota de Presunção (8%)	R\$ 186.603,09	R\$ 200.475,78	R\$ 223.749,69	R\$ 202.101,27
(+) Receitas Financeiras	R\$ 5.752,62	R\$ 5.780,56	R\$ 15.168,45	R\$ 6.035,10
(+) Outras Receitas	R\$ 37.851,65	R\$ 41.575,43	R\$ 20.689,60	R\$ 10.098,48
(=) Base de Cálculo do imposto	R\$ 230.207,36	R\$ 247.831,77	R\$ 259.607,74	R\$ 218.234,85
IRPJ (15%)	R\$ 34.531,10	R\$ 37.174,76	R\$ 38.941,16	R\$ 32.735,22
Adicional IRPJ (10%)	R\$ 17.020,74	R\$ 18.783,18	R\$ 19.960,58	R\$ 15.823,49
(=) IRPJ a recolher	R\$ 51.551,84	R\$ 55.957,94	R\$ 58.901,45	R\$ 48.558,71

Fonte: Tabela elaborada pela autora.

Já para o cálculo da base de cálculo da CSLL, aplicaram-se as mesmas alíquotas de presunção de 100% sobre as receitas financeiras e outras receitas, alterando-se apenas a presunção das vendas de produtos para 12%. E ainda, houve incidência de 9% para apuração da contribuição social, conforme demonstra a tabela 3:

Tabela 3 – Apuração trimestral da CSLL de 2019 pelo lucro presumido

CÁLCULO DA CSLL	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
Receita de Vendas	R\$ 2.332.538,71	R\$ 2.505.947,37	R\$ 2.796.871,13	R\$ 2.526.265,93
Alíquota de Presunção (12%)	R\$ 279.904,65	R\$ 300.713,68	R\$ 335.621,64	R\$ 303.151,91
(+) Receitas Financeiras	R\$ 5.752,62	R\$ 5.780,56	R\$ 15.168,45	R\$ 6.035,10
(+) Outras Receitas	R\$ 37.851,65	R\$ 41.575,43	R\$ 20.689,60	R\$ 10.098,48
(=) Base de Cálculo	R\$ 323.508,92	R\$ 348.069,67	R\$ 371.479,69	R\$ 319.285,49
(=) CSLL a recolher 9%	R\$ 29.115,80	R\$ 31.326,27	R\$ 33.433,17	R\$ 28.735,69

Fonte: Tabela elaborada pela autora.

Em consideração à presunção do lucro, a apuração do PIS e da COFINS parte do conceito da cumulatividade dos tributos, ou seja, não possui direito a crédito de tributos retidos nas compras. Como exemplos, há o PIS a recuperar e a COFINS a recuperar, que não são deduzidos. Assim, a base de cálculo é composta pelo faturamento após as deduções ou exclusões das vendas canceladas, devoluções, descontos incondicionais concedidos e impostos não cumulativos cobrados

destacados em notas fiscais, tais como IPI e ICMS devidos por substituição tributária, sendo as alíquotas aplicáveis de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS.

Assim, seguem abaixo, na Tabela 4, as apurações mensais do PIS e da COFINS cumulativas, calculados com base nos valores das Receitas de Vendas mensais apresentados anteriormente na Tabela 1:

Tabela 4 – Apurações mensais do PIS e da COFINS cumulativos de 2019

Mês	PIS Cumulativo (0,65%)	COFINS Cumulativo (3%)	TOTAL
Janeiro	R\$ 4.961,76	R\$ 22.900,44	R\$ 27.862,20
Fevereiro	R\$ 4.717,56	R\$ 21.773,35	R\$ 26.490,91
Março	R\$ 5.482,18	R\$ 25.302,37	R\$ 30.784,56
Abril	R\$ 5.131,20	R\$ 23.682,44	R\$ 28.813,64
Mai	R\$ 6.814,26	R\$ 31.450,45	R\$ 38.264,71
Junho	R\$ 4.343,20	R\$ 20.045,53	R\$ 24.388,73
Julho	R\$ 5.979,59	R\$ 27.598,13	R\$ 33.577,72
Agosto	R\$ 5.833,59	R\$ 26.924,25	R\$ 32.757,84
Setembro	R\$ 6.366,48	R\$ 29.383,76	R\$ 35.750,24
Outubro	R\$ 5.939,57	R\$ 27.413,42	R\$ 33.352,99
Novembro	R\$ 5.100,54	R\$ 23.540,94	R\$ 28.641,47
Dezembro	R\$ 5.380,62	R\$ 24.833,62	R\$ 30.214,24
TOTAL	R\$ 66.050,55	R\$ 304.848,69	R\$ 370.899,24

Fonte: Tabela elaborada pela autora.

Como, na coleta de dados, não foram identificadas informações no balancete da empresa Alfa, sobre a existência de retenção na fonte de imposto de renda e contribuição social, os valores dos tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) pagos pela entidade no ano de 2019, com base no lucro presumido, apresentam-se no quadro a seguir.

Quadro 2 – Totalidade dos tributos federais de 2019 pagos pelo lucro presumido

TRIBUTOS	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE	TOTAL ANUAL
IRPJ	R\$ 51.551,84	R\$ 55.957,94	R\$ 58.901,45	R\$ 48.558,71	R\$ 214.969,94
CSLL	R\$ 29.115,80	R\$ 31.326,27	R\$ 33.433,17	R\$ 28.735,69	R\$ 122.610,93
PIS	R\$ 15.161,50	R\$ 16.288,66	R\$ 18.179,66	R\$ 16.420,73	R\$ 66.050,55
COFINS	R\$ 69.976,16	R\$ 75.178,42	R\$ 83.906,13	R\$ 75.787,98	R\$ 304.848,69
TOTAL	R\$ 165.805,30	R\$ 178.751,29	R\$ 194.420,41	R\$ 169.503,11	R\$ 708.480,11

Fonte: Quadro elaborado pela autora.

Os dados registrados no Quadro 2 revelam o elevado custo financeiro de tributos federais pagos pela empresa Alfa em cada trimestre, que impactou o total de R\$708.480,11 desembolsados em 2019. Mediante esses dados, tornou-se necessário também avaliar na perspectiva do outro regime de tributação, lucro real trimestral, para analisar comparativamente o quanto esta entidade teria pago de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, e se é vantajoso fazer uma nova opção de apuração destes tributos para o ano de 2020.

De acordo com a Lei nº 12.814, estão obrigadas à opção pelo lucro real as pessoas jurídicas cuja receita bruta total no ano calendário anterior seja superior ao limite de 78 milhões de reais, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses. Assim, a empresa Alfa, por possuir faturamento inferior ao descrito da lei, poderá aplicar este regime como opção, caso o planejamento tributário favoreça a redução dos tributos.

No que diz respeito à base de cálculo do PIS e da COFINS, no regime de tributação pelo Lucro Real, é composta pelo faturamento após as deduções ou exclusões das vendas canceladas, devoluções, descontos incondicionais concedidos e impostos não cumulativos cobrados destacados em notas fiscais, tais como IPI e ICMS devido por substituição tributária, diferenciando do lucro presumido apenas pela compensação dos créditos fiscais de compra, nas operações de venda, com alíquotas percentuais respectivamente de 1,65% e 7,6%.

Tendo em consideração o regime não cumulativo, seguem abaixo os dados das compras líquidas, ou seja, das compras já deduzidos os valores das devoluções, os descontos obtidos e os valores de fretes destacados nas notas fiscais da empresa Alfa, no ano de 2019, conforme registra a Tabela 5 a seguir.

Tabela 5 – Dados das compras líquidas de 2019

Mês/2019	Compras Líquidas
Janeiro	R\$ 199.805,28
Fevereiro	R\$ 393.603,03
Março	R\$ 373.051,73
Abril	R\$ 507.598,81
Maiο	R\$ 313.050,67
Junho	R\$ 448.418,30
Julho	R\$ 425.114,88
Agosto	R\$ 484.306,49
Setembro	R\$ 335.970,62
Outubro	R\$ 367.646,86
Novembro	R\$ 304.720,26

Dezembro	R\$ 278.517,03
TOTAL	R\$ 4.431.803,96

Fonte: Dados fornecidos pela empresa Alfa.

Conforme os dados das compras líquidas acima, bem como os valores de faturamento mensal elencados na Tabela 1, efetuou-se a apuração de PIS e COFINS a recolher e recuperar de 2019. Para tanto, aplicaram-se as respectivas alíquotas de 1,65% e 7,6%, para identificação do valor devido de cada tributo em cada trimestre, conforme a Tabela 6 abaixo.

Tabela 6 – PIS devidos de 2019 pelo lucro real

Mês	PIS a recolher (1,65% sobre o faturamento)	PIS a recuperar (1,65% sobre as compras líquidas)	PIS devido
Janeiro	R\$ 12.595,24	R\$ 3.296,79	R\$ 9.298,45
Fevereiro	R\$ 11.975,34	R\$ 6.494,45	R\$ 5.480,89
Março	R\$ 13.916,31	R\$ 6.155,35	R\$ 7.760,96
Abril	R\$ 13.025,34	R\$ 8.375,38	R\$ 4.649,96
Maio	R\$ 17.297,75	R\$ 5.165,34	R\$ 12.132,41
Junho	R\$ 11.025,04	R\$ 7.398,90	R\$ 3.626,14
Julho	R\$ 15.178,97	R\$ 7.014,40	R\$ 8.164,57
Agosto	R\$ 14.808,34	R\$ 7.991,06	R\$ 6.817,28
Setembro	R\$ 16.161,07	R\$ 5.543,52	R\$ 10.617,55
Outubro	R\$ 15.077,38	R\$ 6.066,17	R\$ 9.011,21
Novembro	R\$ 12.947,52	R\$ 5.027,88	R\$ 7.919,64
Dezembro	R\$ 13.658,49	R\$ 4.595,53	R\$ 9.062,96
TOTAL	R\$ 167.666,79	R\$ 73.124,77	R\$ 94.542,02

Fonte: Tabela elaborada pela autora.

Referente ao ano de 2019, o valor apurado de PIS pelo lucro real foi de R\$ 94.542,02, sendo que, no lucro presumido, tal valor foi de R\$66.050,55. Na totalidade do respectivo tributo, a opção mais vantajosa foi o lucro presumido, uma diferença negativa de R\$ 28.491,47. No que concerne à COFINS, os resultados apurados estão tabulados na Tabela 7:

Tabela 7 – COFINS devidos de 2019 pelo lucro real

Mês	COFINS a recolher (7,6% sobre o faturamento)	COFINS a recuperar (7,6% sobre as compras líquidas)	COFINS devido
Janeiro	R\$ 58.014,44	R\$ 3.296,79	R\$ 54.717,65
Fevereiro	R\$ 55.159,15	R\$ 6.494,45	R\$ 48.664,70

Março	R\$ 64.099,35	R\$ 6.155,35	R\$ 57.944,00
Abril	R\$ 59.995,53	R\$ 8.375,38	R\$ 51.620,15
Maio	R\$ 79.674,47	R\$ 5.165,34	R\$ 74.509,13
Junho	R\$ 50.782,01	R\$ 7.398,90	R\$ 43.383,11
Julho	R\$ 69.915,26	R\$ 7.014,40	R\$ 62.900,86
Agosto	R\$ 68.208,10	R\$ 7.991,06	R\$ 60.217,04
Setembro	R\$ 74.438,85	R\$ 5.543,42	R\$ 68.895,43
Outubro	R\$ 69.447,33	R\$ 6.066,17	R\$ 63.381,16
Novembro	R\$ 59.637,04	R\$ 5.027,88	R\$ 54.609,16
Dezembro	R\$ 62.911,84	R\$ 4.595,53	R\$ 58.316,31
TOTAL	R\$ 772.283,37	R\$ 73.124,67	R\$ 699.158,70

Fonte: Tabela elaborada pela autora.

Confrontando o valor pago pela entidade de COFINS pelo lucro presumido em 2019, de R\$ 304.848,69, com o montante previsto pelo lucro real de R\$ 699.158,70, confirma-se que novamente a empresa Alfa obteve um ganho econômico, desta vez de R\$ 138.711,68, sendo, portanto, o lucro presumido a opção mais vantajosa, se for considerada de forma individual apenas esta contribuição social.

Segue abaixo o Quadro 3, que registra a totalidade dos tributos PIS e COFINS devidos de 2019, com base no lucro real.

Quadro 3 – Totalidade mensal do PIS e COFINS devidos de 2019 pelo lucro real

TRIBUTO	PIS DEVIDO	COFINS DEVIDO	TOTAL
Janeiro	R\$ 9.298,45	R\$ 54.717,65	R\$ 64.016,10
Fevereiro	R\$ 5.480,89	R\$ 48.664,70	R\$ 54.145,59
Março	R\$ 7.760,96	R\$ 57.944,00	R\$ 65.704,96
Abril	R\$ 4.649,96	R\$ 51.620,15	R\$ 56.270,11
Maio	R\$ 12.132,41	R\$ 74.509,13	R\$ 86.641,54
Junho	R\$ 3.626,14	R\$ 43.383,11	R\$ 47.009,25
Julho	R\$ 8.164,57	R\$ 62.900,86	R\$ 71.065,43
Agosto	R\$ 6.817,28	R\$ 60.217,04	R\$ 67.034,32
Setembro	R\$ 10.617,55	R\$ 68.895,43	R\$ 79.512,98
Outubro	R\$ 9.011,21	R\$ 63.381,16	R\$ 72.392,37
Novembro	R\$ 7.919,64	R\$ 54.609,16	R\$ 62.528,80
Dezembro	R\$ 9.062,96	R\$ 58.316,31	R\$ 67.379,27
TOTAL	R\$ 94.542,02	R\$ 699.158,70	R\$ 793.700,72

Fonte: Tabela elaborada pela autora.

Comparando os totais do Quadro 2 com os do Quadro 3, ao final de 2019, mais uma vez, o lucro presumido se sobressaiu, visto que o valor que a empresa pagaria

em PIS e COFINS seria de R\$793.700,72. Todavia, o valor pago de R\$370.899,24 resultou na diferença favorável de R\$422.801,48.

Para a realização do cálculo do IRPJ e CSLL devidos dos trimestres de 2019 pelo lucro real, fez-se necessária a elaboração da demonstração do resultado do exercício como forma de se apurar o resultado antes do IR e CS, conforme o demonstrado no Quadro 4.

Quadro 4 – Demonstração do Resultado do exercício trimestral de 2019

DRE	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Bruto	R\$2.370.519,85	R\$2.594.085,90	R\$2.838.979,79	R\$2.608.440,97
(-) IPI	(R\$0,00)	(R\$0,00)	(R\$0,00)	(R\$0,00)
(=) Receita de Vendas Bruta	R\$2.370.519,85	R\$2.594.085,90	R\$2.838.979,79	R\$2.608.440,97
(-) Cancelamento de Vendas	(R\$37.981,14)	(R\$88.138,53)	(R\$42.132,62)	(R\$82.175,04)
(-) ICMS s/ venda	(R\$11.036,12)	(R\$13.612,77)	(R\$5.370,12)	(R\$2.042,85)
(-) PIS s/ venda	(R\$15.154,35)	(R\$16.428,53)	(R\$18.175,14)	(R\$16.415,28)
(-) COFINS s/ venda	(R\$69.943,21)	(R\$75.823,95)	(R\$83.885,26)	(R\$75.762,77)
(=) Receita de Vendas Líquida	R\$2.236.405,03	R\$2.400.082,12	R\$2.689.416,45	R\$2.432.045,03
(-) CMV	(R\$1.262.737,35)	(R\$1.514.389,43)	(R\$1.306.264,19)	(R\$1.167.508,60)
(-) Custos dos Serviços Prestados	(R\$2.438,18)	(R\$17.280,48)	(R\$63.748,75)	(R\$27.850,32)
(=) Lucro Bruto	R\$971.229,50	R\$868.412,21	R\$1.319.403,51	R\$1.236.686,11
(-) Despesas Operacionais	(R\$620.980,86)	(R\$669.290,64)	(R\$518.318,48)	(R\$357.662,26)
(=) Lucro Operacional	R\$350.248,64	R\$199.121,57	R\$801.085,03	R\$879.023,85
(-) Despesas não operacionais	(R\$59.735,10)	(R\$67.339,26)	(R\$48.025,54)	(R\$16.702,31)
(+) Receitas não operacionais	R\$43.604,27	R\$47.357,21	R\$34.737,85	R\$16.133,48
(=) Lucro antes do IR e da CSLL	R\$334.117,81	R\$179.139,52	R\$787.797,34	R\$878.455,02

Fonte: Quadro elaborado pela autora com base nas informações cedidas pela empresa Alfa.

Desta forma, os cálculos do Imposto de Renda e da Contribuição Social, foram baseados na conta de Lucro antes do IR e da CSLL e aplicaram-se alíquotas de 15% e 9%, com um adicional de 10% para o IRPJ sobre o que ultrapassasse R\$ 20.000,00

mensais, ou neste caso, R\$ 60.000,00 trimestrais, conforme consta na Tabela 8 a seguir:

Tabela 8 – IRPJ e CSLL trimestrais de 2019 pelo lucro real

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
IRPJ	R\$77.529,45	R\$38.784,87	R\$190.949,33	R\$213.613,75	R\$520.877,40
Base de Cálculo	R\$334.117,81	R\$179.139,52	R\$787.797,34	R\$878.455,02	R\$2.179.509,69
Valor devido	R\$50.117,67	R\$26.870,92	R\$118.169,60	R\$131.768,25	R\$326.926,44
Adicional	R\$27.411,78	R\$11.913,95	R\$72.779,73	R\$81.845,50	R\$193.950,96
CSLL	R\$30.070,60	R\$16.122,55	R\$70.901,76	R\$79.060,95	R\$196.155,86
Base de Cálculo	R\$334.117,81	R\$179.139,52	R\$787.797,34	R\$878.455,02	R\$2.179.509,69
TOTAL	R\$107.600,05	R\$54.907,42	R\$261.851,09	R\$292.674,70	R\$717.033,26

Fonte: Tabela elaborada pela autora.

Com base nos valores apurados e expostos na tabela acima, o IRPJ e a CSLL pelo lucro real, durante os quatro trimestres, totalizariam R\$ 717.033,26; porém, o *quantum* monetário pago pela entidade foi de R\$ 337.580,87. Desse modo, mais uma vez, a empresa incorreu em ganho econômico, desta feita em R\$ 379.452,39. Assim, estabelecendo uma análise comparativa dos valores apurados pelo lucro presumido e lucro real trimestral durante o período em questão, chegou-se ao seguinte resultado conforme o Quadro demonstrativo 5:

Quadro 5 – Análise comparativa trimestral entre LR e LP de 2019

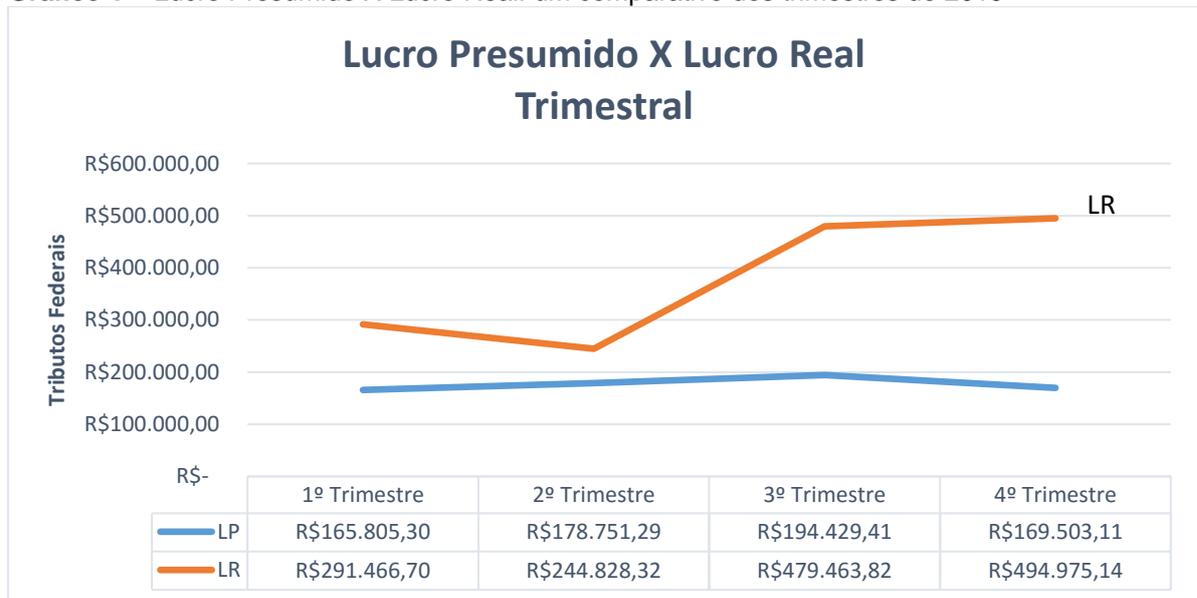
Tributos federais (2019)	1º Trimestre		2º Trimestre		3º Trimestre		4º Trimestre	
	LP (R\$)	LR (R\$)	LP (R\$)	LR (R\$)	LP (R\$)	LR (R\$)	LP (R\$)	LR (R\$)
PIS	15.161,50	22.540,30	16.288,66	20.408,51	18.179,66	25.599,40	16.420,73	25.993,81
COFINS	69.976,16	161.326,35	75.148,42	169.512,39	83.906,13	192.013,33	75.787,98	176.306,63
IRPJ	51.551,84	77.529,45	55.957,94	38.784,87	58.901,45	190.949,33	48.558,71	213.613,75
CSLL	29.115,80	30.070,60	31.326,27	16.122,55	33.433,17	70.901,76	28.735,69	79.060,95
Total	165.805,30	291.466,70	178.751,29	244.828,32	194.420,41	479.463,82	169.503,11	494.975,14
Diferença	125.661,40		66.077,03		285.043,41		325.472,03	
Vantagem	Lucro Presumido		Lucro Presumido		Lucro Presumido		Lucro Presumido	
Total LP	708.480,11							
Total LR	1.510.733,98							
Diferença	802.253,87							

Fonte: Quadro elaborado pela autora.

Por conseguinte, a opção menos onerosa, durante todos os trimestres de 2019, à empresa Alfa seria o regime de tributação com base no lucro presumido, pelo qual obteve-se a diferença recolhida a menor no valor de R\$ 802.253,87, comparado à opção pelo lucro real.

A visualização dos dados trimestrais está disponível no Gráfico 1.

Gráfico 1 – Lucro Presumido X Lucro Real: um comparativo dos trimestres de 2019



Fonte: Gráfico elaborado pela autora.

Conforme ressaltado no referencial teórico desta pesquisa, cada regime tributário apresentou possibilidade ou não de compensação dos créditos fiscais das compras e dedução ou não da base de cálculo das receitas e despesas autorizadas. Assim, com o Gráfico 1, observa-se que o lucro presumido atingiu sempre o menor custo com tributos federais.

Logo, é necessário que a entidade Alfa, objeto de estudo desta pesquisa, continue avaliando o progresso de sua condição econômico-financeira, assim como os dados passados, como forma de orientação para o futuro.

4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Em busca de entender o emaranhado das exigências fiscais, por meio desta pesquisa buscou-se analisar comparativamente uma empresa no ramo de material de construção de Rondonópolis, chamada ficticiamente de Alfa, no ano de 2019, por meio de um estudo de caso aplicado com os conceitos de Planejamento Tributário.

O estudo se deu pela problemática de economia dos tributos federais: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. A fim de traçar as ferramentas utilizadas para realização desta monografia, foram contemplados todos os objetivos propostos. Foram discriminadas todas as legislações necessárias vigentes no referencial teórico e apresentados os cálculos dos tributos federais realizados pelas informações cedidas pela empresa Alfa comparando os valores encontrados pelo Lucro Presumido Trimestral e o Lucro Real Trimestral.

Além disso, cabe ressaltar que a hipótese inicialmente proposta para a pesquisa foi contrária aos resultados obtidos. Isso ocorreu, visto que, antes de efetuar os cálculos, acreditava-se que o Lucro Real seria a melhor opção para a empresa. Todavia, de acordo com os valores totais de tributos a recolher por ambos os regimes, o Lucro Presumido obteve melhor economia nos valores a serem recolhidos em relação a tributos federais.

Logo, foi de extrema importância realizar esta pesquisa para comprovação de que, para a troca de regime tributário, é sempre necessário ter um planejamento tributário correto com relação às informações de todos os tributos.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática** / Ilse Maria Beuren organizadora e colaboradora; colaboradores André Andrade Longaray, Fabiano Maury Raupp, Marco Aurélio Batista de Sousa, Romualdo Douglas Colauto, Rosimere Alves de Bona Proton. – 3. ed. – 5. Reimpr. – São Paulo: Atlas, 2010.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996: Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Apuração da Base de Cálculo: Pagamento por estimativa. Cp. 1. S. 1. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9430compilada.htm>. Brasília, DF. Acesso em: 17 ago. 2019.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação tributária federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9718.htm>. Brasília, DF. Acesso em: 20 ago. 2019.

BRASIL. Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013. Altera a Legislação tributária federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm>. Brasília, DF. Acesso em: 24 ago. 2019.

BRASIL. Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Altera a legislação tributária federal do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12973.htm>. Brasília, DF. Acesso em: 20 nov. 2019.

CARVALHO, Renata Dilele March. **Simples Nacional e Lucro Presumido: Estudo de caso em uma madeireira de pequeno porte em Juína**. Juína, 2010, 69p. Monografia (Curso de Ciências Contábeis) – Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena. Juína: AJES, 2010. Disponível em: <http://www.biblioteca.ajes.edu.br/arquivos/monografia_20110909165641.pdf>. Acesso em: 18 ago. 2019.

CIRQUEIRA, Cláudio Martins; PEREIRA, Clesia Camilo. **Educação Fiscal nas Universidades Brasileiras e Estrangerias: uma Avaliação das Ementas do Curso de Ciências Contábeis**. Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade: **Complexidade Tributária e Evasão Fiscal no Brasil**. 16. 2019. Disponível em: <https://congressosp.fipecafi.org/anais/Anais2019_NEW/ArtigosDownload/1801.pdf>. São Paulo, 24 a 26 de julho de 2019. Acesso em: 08 jun 2019.

FABRETTI, Láudio Camargo Fabretti. **Contabilidade Tributária**. - 16. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HERNÁNDEZ, Sampieri. Metodologia de Pesquisa. 3 ed. São Paulo. SP: McGraw-Hill, 2006.

IBPT. Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. **Quantidade de Normas Editadas no Brasil: 30 anos da Constituição Federal de 1988**. 2018. Disponível em: <<https://ibpt.com.br/noticia/2683/Quantidade-de-NORMAS-EDITADAS-NO-BRASIL-30-anos-da-constituicao-federal-de-1988>>. Acesso em: 11 jul. 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 2010. Acesso em: 18 ago. 2019.

MAGGI, Luiz. **Planejamento Contábil e Tributário**. 1. ed. Belo Horizonte: Fumarc, 2009.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 10. ed. São Paulo, Atlas, 2009.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MENDES, P. C. DE M.; SILVA, A. B.; NIYAMA, J. K. A aderência do conteúdo da disciplina Contabilidade Tributária Ministrada nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis no Brasil ao conteúdo do currículo internacional proposto pela ONU. **REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL - Universidade Federal do Rio Grande do Norte - ISSN 2176-9036**, v. 3, n. 1, p. 1-19, 13 jun. 2011. Disponível em: <<https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/1320/1028>>. Acesso em: 15 ago. 2019.

OLIVEIRA, Antônio Benedito Silva. **Métodos e Técnicas de Pesquisa em Contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.

OLIVEIRA, Luis Martins *et al.*. Manual de contabilidade tributária. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003; apud SOUZA, Gardênia Tavares de. Revista online IPOG. Planejamento estratégico como ferramenta de gestão. Pará, 2018.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária: textos e testes com as respostas**. – 11. Ed. 2012. São Paulo: Atlas, 2012.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de Contabilidade Básica: Contabilidade Introdutória e Intermediária – Textos e Exercícios**. 8. ed. São Paulo, Atlas, 2012.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade Tributária: Entendendo a Lógica dos Tributos e seus reflexos sobre os Resultados das Empresas**. – 1. Ed. 2010, 3. Reimpressão – São Paulo: Atlas, 2010.

SANTOS, Marcos Vinícius dos; CARVALHO, Hugo Leonardo Menezes de; ÁVILA, Lucimar Antônio Cabral de. Complexidade Tributária e Evasão Fiscal no Brasil. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 16., 2019,

São Paulo. **Anais...** Disponível em: <https://congressosp.fipecafi.org/anais/Anais2019_NEW/ArtigosDownload/1682.pdf>. Acesso em: 08 jun. 2019.

SAYEG, Roberto N. **Sonegação Tributária e Complexidade: Uma visão multidimensional.** Scielo Brasil. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/raeel/v2n1/v2n1a09>>. RAE-eletrônica. V. 2, N. 1. 2003. Fundação Getúlio Vargas – Escola da Administração de Empresas de São Paulo. Acesso em: 15 ago. 2019.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade:** orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses. 2. ed. -2. Reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, Marise Borba de; GRIGOLO, Tânia Maris. **Metodologia para Iniciação Científica à Prática da Pesquisa e da Extensão II.** Caderno Pedagógico. Florianópolis: Udesc, 2002.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

VIANA, Leilson Soares. **A Cumulatividade e a Não Cumulatividade do PIS e da COFINS** v. 3, n. 2, art. 4. Disponível em: <<https://www.pucpcaldas.br/graduacao/administracao/revista/artigos/v3n2/v3n2a4.pdf>>. Minas Gerais, 2007. Acesso em: 19 ago. 2019.

ZANLUCA, Júlio César. PORTAL TRIBUTARIO: **Planejamento Tributário.** 2018. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm>>. Acesso em: 11 jul. 2019.

ANEXO

ANEXO A – Adições, exclusões e compensações do Lucro Real (Decreto nº 3.000/99)

Seção IV

Ajustes do Lucro Líquido

Adições

Art. 260. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, as despesas, os encargos, as perdas, as provisões, as participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o disposto neste Regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real; e

II - os resultados, os rendimentos, as receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o disposto neste Regulamento, devam ser computados na determinação do lucro real.

Parágrafo único. Incluem-se nas adições de que trata este artigo:

I - ressalvadas as disposições especiais deste Regulamento, as quantias retiradas dos lucros ou de fundos ainda não tributados para aumento do capital, para distribuição de interesses ou destinadas a reservas, quaisquer que sejam as designações que tiverem, inclusive lucros suspensos e lucros acumulados (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas “f”, “g” e “i”);

II - os pagamentos efetuados à sociedade simples quando esta for controlada, direta ou indiretamente (Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, art. 4º):

a) por pessoas físicas que sejam diretores, gerentes, controladores da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos; e

b) por cônjuge ou parente de primeiro grau de diretores, gerentes, controladores da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos;

III - as perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (**day-trade**), realizadas em mercado de renda fixa ou variável (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 3º) ;

IV - as despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores, ressalvado o disposto na alínea “a” do inciso II do **caput** do art. 679 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, **caput**, inciso IV);

V - as contribuições não compulsórias, exceto aquelas destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dos dirigentes da pessoa jurídica (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, **caput** , inciso V);

VI - as doações, exceto aquelas a que se referem o art. 377 e o **caput** do art. 385 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, **caput**, inciso VI);

VII - as despesas com brindes (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, **caput** , inciso VI I);

VIII - o valor da CSLL, registrado como custo ou despesa operacional (Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, art. 1º, **caput** e parágrafo único) ;

IX - as perdas apuradas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de **swap** que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 4º);

X - o valor correspondente ao reconhecimento da realização das receitas originárias de planos de benefícios administrados por entidades fechadas de previdência complementar (pessoa jurídica patrocinadora), que foram registradas contabilmente pelo regime de competência, na forma estabelecida pela CVM ou por outro órgão regulador (Lei nº 11.948, de 16 de junho de 2009, art. 5º) ;

XI - os resultados negativos das operações realizadas com os seus associados, na hipótese de sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica que não tenham por objeto a compra e o fornecimento de bens aos consumidores (Lei nº 5.764, de 1971, art. 3º e art. 4º ; e Lei nº 9.532, de 1997, art. 69);

XII - o valor correspondente à depreciação ou à amortização constante da escrituração comercial, a partir do período de apuração em que o total da depreciação ou da amortização acumulada, incluídas a contábil e a acelerada incentivada, atingir o custo de aquisição do bem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º, alínea “a”); e

XIII - o saldo da depreciação e da amortização acelerada incentivada existente na parte “B” do Lalur, na hipótese de alienação ou de baixa a qualquer título do bem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º, alínea “a”).

Exclusões e compensações

Art. 261. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):

I - os valores cuja dedução seja autorizada por este Regulamento e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;

II - os resultados, os rendimentos, as receitas e outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o disposto neste Regulamento, não sejam computados no lucro real; e

III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Regulamento, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e os documentos exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto no art. 514 ao art. 521 (Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 15, **caput** e parágrafo único) .

Parágrafo único. Também poderão ser excluídos:

I - os rendimentos e os ganhos de capital nas transferências de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária, quando auferidos pelo desapropriado (Constituição, art. 184, § 5º);

II - os dividendos anuais mínimos distribuídos pelo FND (Decreto-Lei nº 2.288, de 1986, art. 5º);

III - os juros reais produzidos por Notas do Tesouro Nacional, emitidas para troca compulsória no âmbito do PND, controlados na parte “B” do Lalur, os quais deverão ser computados na determinação do lucro real no período do seu recebimento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 100) ;

IV - a parcela das perdas adicionadas conforme o disposto no inciso IX do parágrafo único do art. 260 , a qual poderá, nos períodos de apuração subsequentes, ser excluída do lucro real até o limite correspondente à diferença positiva entre os ganhos e as perdas decorrentes das operações realizadas nos mercados de renda variável e operações de **swap** (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 5º) ;

V - as reversões dos saldos das provisões não dedutíveis (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º, alínea “b”);

VI - o valor correspondente às receitas originárias de planos de benefícios administrados por entidades fechadas de previdência complementar (pessoa jurídica patrocinadora), registradas contabilmente pelo regime de competência, na forma estabelecida pela CVM ou por outro órgão regulador, para reconhecimento na data de sua realização (Lei nº 11.948, de 2009, art. 5º);

VII - a compensação fiscal efetuada pelas emissoras de rádio e televisão e pelas empresas concessionárias de serviços públicos de telecomunicações obrigadas ao tráfego gratuito de sinais de televisão e rádio, pela cedência do horário gratuito, na forma estabelecida na legislação específica (Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995, art. 52, parágrafo único ; Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997, art. 99, **caput** e § 1º ; e Decreto nº 7.791, de 17 de agosto de 2012) ;

VIII - as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, relativos ao ICMS e ao ISS, no

âmbito de programas de concessão de crédito destinados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços (Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, art. 4º) ;

IX - a parcela equivalente à redução do valor das multas, dos juros e do encargo legal em decorrência do disposto nos art. 1º ao art. 3º da Lei nº 11.941, de 2009 (Lei nº 11.941, de 2009, art. 4º, parágrafo único) ;

X - o valor das quotas de fundo que tenha por único objetivo a cobertura suplementar dos riscos do seguro rural nas modalidades agrícola, pecuária, agrícola e florestal, as quais sejam adquiridas por seguradoras, resseguradoras e empresas agroindustriais (Lei Complementar nº 137, de 26 de agosto de 2010, art. 1º e art. 8º, caput, inciso I);
e

XI - o crédito presumido de IPI de que trata o Inovar-Auto (Lei nº 12.715, de 2012, art. 41, § 7º, inciso II) .