



## **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um comparativo entre os regimes de tributação de Lucro Presumido e Lucro Real**

### **TAX PLANNING: a comparison between the Presumed Profit and Real Profit taxation regimes**

*Patricia Zamarian de Souza da Silva<sup>1</sup>  
Wilson Antunes de Amorim<sup>2</sup>*

#### **RESUMO**

Este trabalho de conclusão de curso apresenta o seguinte questionamento: o regime tributário no Lucro Presumido adotado pela empresa, é o regime que apresenta a menor carga tributária para ela? O objetivo é pesquisar sobre os Regimes Tributários, Sistema Tributário Nacional, Legislação Tributária e sobre as demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício), que serve como norteadores para conseguir elaborar um planejamento tributário fazendo uma análise com ênfase nos regimes de tributação Lucro Presumido e Lucro Real para que assim seja respondida o questionamento supracitado. Este trabalho é de muita valia para que a empresa saiba se ela está no regime de tributação que apresenta a ela menor ônus, além de favorecer futuras pesquisas acadêmica sobre o assunto abordado. A pesquisa foi bibliográfica buscada em livros, artigos e sites que equipam sobre o assunto abordado. O estudo foi realizado com a coleta de dados dos anos de 2015 e 2016, fornecidos pela contabilidade da empresa em questão e os resultados alcançados obteve êxito, uma vez no ano de 2015 a empresa desembolsou um valor menor para os impostos no Lucro Presumido e no ano de 2016 a empresa teve um prejuízo fiscal ficando isenta do pagamento de alguns impostos se estivesse enquadrada no Lucro Real. A mesma deverá no final do ano de 2017 fazer um novo comparativo para saber qual o melhor regime adotar para o próximo ano de 2018.

**Palavras-chave:** Regime Tributário; Lucro Presumido; Lucro Real; Planejamento Tributário; Regimes de Tributação.

#### **ABSTRACT**

This completion of course work presents the following question: is the tax regime in Presumed Profit, adopted by the company, the regime that presents the lowest tax burden for it? The objective is to research about Tax Regimes, National Tax System, Tax Legislation and about financial statements (Balance Sheet and Income Statement), which serves as guiding to elaborate a tax planning, producing an analysis with emphasis on Presumed Profit and Real Profit taxation regimes, in order to answer the aforementioned question. This work is very valuable so that the company knows if it is in the regime of taxation that presents it less burden, besides favoring future academic research about the issue addressed. The research was bibliographical, searched in books, articles and websites that ground the issue addressed. The study was carried out with the data collection of the years 2015 and 2016, provided by the accounting of the company in question and the results achieved was successful. Once, in the year 2015, the company disbursed a lower value for taxes in Presumed Profit and, in the year 2016, the company had a tax loss and was exempt from the payment of some taxes if it

<sup>1</sup> Acadêmica do VIII termo do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade do Vale do Juruena. E-mail: patriciazamariansouzasilva@gmail.com

<sup>2</sup> Professor do curso de Ciências Contábeis da Faculdade do Vale do Juruena.



was framed in the Real Profit. The company should make a new comparative at the end of 2017 to know which is the best regime to adopt for the year 2018.

**Keywords:** Tax Regime; Presumed Profit; Real Profit; Tax Planning; Taxation Regimes.

## 1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade Tributária estuda e controla as obrigações tributárias de uma empresa, trabalha para uma boa administração de tributos, acompanhando a Legislação Tributária para que possibilite ao empresário obter uma análise mais confiável da carga dos tributos a serem recolhidos. Para obter maior confiança dos valores de impostos a serem pagos, os profissionais desta área da Contabilidade Tributária devem elaborar um planejamento tributário para verificar se a empresa está no regime tributário que lhe tragar menor ônus.

Fabretti (1997, p. 25), define Contabilidade Tributária da seguinte forma: “O ramo da Contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada.”

Estando ciente de que o planejamento tributário é a melhor opção para proteger a empresa de qualquer transtorno perante o fisco, faz surgir à necessidade da empresa, saber se é vantajoso ou não permanecer no regime tributário escolhido, e enxergando essa oportunidade, fez surgir o tema deste trabalho. Elaborando um estudo de caso com os dados fornecidos pela contabilidade da empresa, com a finalidade de analisar e demonstrar qual dos regimes de tributação federal vai ser menos oneroso para a empresa X do ramo de materiais de construção da cidade de Juína/MT, no período de 2015 e 2016, com enfoque no Lucro Presumido e Lucro Real, pois a empresa tem faturamento maior que R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) por ano, não permitindo a mesma a se enquadrar no Simples Nacional.

Para que houvesse um bom desenvolvimento deste trabalho foi necessário realizar uma pesquisa bibliográfica e descrever sobre o Sistema Tributário Nacional; as funções e atividades da Gestão Tributária; e sobre as Demonstrações Contábeis obrigatórias, é fundamental o conhecimento desses assuntos para a realização de um bom planejamento tributário.

Para a elaboração deste trabalho será feito um estudo de caso comparativo, em uma empresa de revenda de materiais de construção no município de Juína/MT. O mesmo irá abordar um planejamento tributário que trará influência para as tomadas de decisões, onde a empresa possa optar pela melhor forma de tributação, uma vez que, isso fará diminuir a carga tributária e obter maior desempenho nas negociações.

Com base no exposto, surge o seguinte questionamento: O regime tributário no Lucro Presumido adotado pela empresa, é o regime que apresenta a menor carga tributária para ela?

Verificar se o regime tributário no Lucro Presumido adotado pela empresa é o regime que apresenta a menor carga tributária para ela, nos períodos de 2015 e 2016.

Este trabalho tem como objetivos específicos: Pesquisar e descrever sobre o Sistema Tributário Nacional; Descrever as funções e atividades da Gestão Tributária; Descrever sobre o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultados do Exercício; Elaborar um estudo comparativo buscando verificar se a tributação no Lucro Presumido adotado pela empresa é o que apresenta menor carga tributária para ela.

Este trabalho é importante para que a empresa saiba se o regime tributário em que ela está enquadrada é o correto ou se é o mais adequado para sua atividade. Este comparativo é de



grande importância para a faculdade pois irá ser de muito valor para futuras pesquisas sobre o assunto de regimes de tributação no Lucro Presumido e Lucro Real.

A pesquisa foi embasada em livros, legislações, artigos, pesquisas bibliográficas e também em revistas que publicam sobre o assunto.

O planejamento tributário é o método mais eficaz para desenvolver este estudo comparativo, visto que ele dará o resultado com maior precisão e eficácia. Serão apurados os impostos nos regimes de tributação, Lucro Presumido e no Lucro Real, para obter a certeza de qual será a melhor opção de tributação para a determinada empresa.

Segundo Oliveira (et. al. 2009, p. 32) entende-se o planejamento tributário como “uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo”.

Esta pesquisa delimita-se em analisar e demonstrar qual dos regimes de tributação federal que vai ser menos oneroso para a empresa, do ramo de Materiais de Construção, na cidade de Juína/MT, no período de 2015 e 2016, com enfoque no Lucro Presumido e Lucro Real.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 Sistema Tributário Nacional**

O Sistema Tributário Nacional baseia-se em um conjunto de normas constitucionais, permitindo que os Municípios, Estados e União cobrem dos contribuintes os impostos devidos e oferece ao estado e esferas governamentais o poder de criar os impostos, desde que não infringem os princípios que regem o sistema tributário. De acordo com Harada (2006 p.324) conceitua o Sistema Tributário Nacional como:

O Sistema Tributário Nacional é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico global, formado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais, reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra coisa não é senão a própria Constituição. (HARADA 2006, p.324).

Do ponto de vista de Crepaldi (2015) “a tributação arbitrária ou excessiva pode por si própria, ter efeitos perversos”. Crepaldi nas suas atribuições faz a seguinte argumentação “os tributos são a principal receita financeira do Estado, classificando-se como receita derivada”.

### **2.2 Princípios constitucionais tributários**

Os princípios tributários estão previstos na Constituição Federal e prevalecem sobre todas as demais normas jurídicas e funcionam como mecanismos de defesa dos contribuintes diante do Estado no setor tributário. O Sistema Constitucional Tributário está sujeito a uma série de Princípios constitucionais, segue alguns:

“Art. 150 da CF/88 diz: Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios”:

I – “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

O texto diz que não é possível aumentar qualquer tributo sem que exista uma lei que o faça. Ou seja, é uma limitação do poder de tributar.

II – “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”.

O “Art. 150 da CF/88 afirma claramente que todos nós somos iguais perante a lei, e que ninguém deve ser tratado com diferença. A Constituição Federal no seu Art. 5º da CF, que afirma:

I - "todos são iguais perante a Lei, sem distinção de qualquer natureza..."

“Art. 150. (...) III - cobrar tributos: em relação a fatos gerador ocorrido antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado”;

A lei aplica-se aos fatos ocorridos após entrar em vigor, ou seja, não pode retroagir para alcançar fatos já ocorridos na vigência da lei anterior.

É vedado aos entes tributantes cobrar tributo, o Estado só pode cobrar o tributo com o aumento de alíquota a partir do próximo exercício financeiro, assim se um determinado tributo tiver sua alíquota aumentada no mês de novembro de 2017, só poderá ser cobrado com a nova alíquota a partir de janeiro do ano de 2018.

“Art. 150. (...) III - cobrar tributos: No mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os institui ou aumentou”.

A Constituição Federal traz esse princípio citado no Art. 145, §1º, que diz que, “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”. Oliveira (et. al. 2007, p. 27), aponta que:

“Estabelece a capacidade econômica com contribuinte, que por mera definição, seria a possibilidade econômica de pagar tributos”. Ou seja, este princípio consta somente para os impostos.

Citado no Art. 150 da CF, veda aos entes federativos instituir impostos, para os casos nele discriminados, concedendo-lhes, portanto, imunidade.

“VI - instituir impostos sobre:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- b) templos de qualquer culto;
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão. ”

### **2.3 Tributos – Conceitos e Espécies**

O Código Tributário Nacional (CTN) em seu art. 3º define tributos 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”.

Ainda no CTN no Art. 4º: “a natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: I – a denominação e

demais características formais adotadas pela lei; II – a destinação legal do produto da sua arrecadação”.

Os Tributos Federais, Estaduais e Municipais pagos pelas pessoas jurídicas são compostos por: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Programa Integração Social (PIS), Imposto de Importação (II), Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Já os Tributos

Estaduais são: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). E os Tributos Municipais: Imposto sobre Serviços (ISS). Além das Contribuições Previdenciárias: Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS).

Sendo assim os tributos são tratados como gêneros e segundo Fabretti (2004), eles se classificam em duas espécies: Tributos não vinculados e tributos vinculados.

Os tributos são formados por impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios que formam a receita da União, Estados e Municípios.

### ***2.3.1 Tributos não vinculados - Impostos***

O tributo que se paga é usado de forma generalizada, o dinheiro do tributo não vinculado poderá ser usado para pagar um funcionário público, por exemplo, ou seja, não é uma contraprestação específica. Somente impostos são considerados não vinculados argumenta Fabretti (2004).

No art. 16 do CNT, caracteriza o imposto como um “tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Os impostos representam instrumento do qual o Estado possa adquirir recursos para a Administração Pública, fazendo investimentos em obras públicas e assim direcionar o desempenho da economia.

O art. 153 a 156 da CF afirma que “o imposto é de competência privativa, distribuída pela CF, ou seja, é exclusivamente da União ou dos Estados ou dos Municípios ou do Distrito Federal”.

### ***2.3.2 Tributos vinculados – Taxas e Contribuições de Melhoria***

#### ***3.3.2.1 Taxas***

São devidos apenas quando houver atividade estatal prestada ou colocada à disposição do contribuinte. É aquele que há uma contraprestação específica, ou seja, um serviço que já foi determinado, esse tributo será destinado somente para essa atividade, como as taxas de coleta de lixo, taxa para emissão de segunda via de RG e CPF, taxa da junta comercial para registro de contrato social por exemplo.

Nos Arts. 77 e 78 do CTN a Taxa está definida como fato gerador do exercício regular do poder de polícia ou utilização efetiva ou potencial de serviço público. A taxa é de competência da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

#### ***3.3.2.2 Contribuições de Melhoria***



Esse tributo só pode ser cobrado pelo Estado em caso de ter realizado obras públicas que ocorra a valorização imobiliária. (CTN - arts. 81 e 82). O art. 5º do CTN na lei nº 5.172/66.

Essa contribuição é anterior à instituição das contribuições especiais que foram introduzidas no STN por meio do art. 149 da CF, com vigência partir do dia 01 de março de 1989. A contribuição de melhoria é uma terceira espécie que foi especificada como tributo na edição da CTN de 1966, e que é diferente do imposto e da taxa.

São cobradas após termino de obras públicas como asfalto, ou qualquer obra feita para melhorar e dar comodidade a população em geral.

### 3.3.2.3 Contribuição Social

A Constituição Federal em seu artigo 149 da à competência exclusiva para a União de instituir três tipos de contribuições:

Art. 149-CF/88. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. Parágrafo único. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social. (CONSTITUIÇÃO FEDERAL 1988, ART. 179).

A Contribuição Social é um tributo destinado a custear as atividades específicas do estado. É de competência privativa da União e tem como finalidade construir um fundo para ser utilizado em benefício de toda a sociedade, são destinados a custear a Seguridade Social, como salário da educação por exemplo.

### 3.3.2.4 Empréstimo Compulsório

O empréstimo Compulsório pode ser entendido como uma espécie particular de tributo, pois além de ser autorizado em situações próprias deverá ser devolvido ao sujeito passivo que o tenha suportado. No texto da Constituição Federal no seu artigo 148 dispõe:

Art. 148 – CF/1988. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b. Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição. (CONSTITUIÇÃO FEDERAL 1988, ART. 148).

Se for arrecadado o empréstimo compulsório em caso de guerra o valor do empréstimo tomado dos contribuintes é restituível, ou seja, o arrecadador tem que devolver o valor pago ao contribuinte.

## 2.4 Legislação Tributária

A Legislação Tributária é um conjunto de normas jurídicas, ou seja, que regulamenta as normas e leis estabelecidas pelo CTN, em seu Art. 96 da lei nº 5.172/66, de 25 de outubro de 1966, que diz que: “a expressão „legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou

em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”. É indicado que as empresas sempre dispunham de um bom profissional da contabilidade ou do direito para apoiá-los nas tomadas de decisões. Oliveira et. al. (2009), relata que a nova Constituição Federal de 1988 trouxe alterações no Sistema Tributário Nacional:

A constituição federal de 1988 trouxe profundas alterações no Sistema Tributário Nacional, não só em relação à quantidade e ao campo de incidência dos tributos, mas também quanto a própria distribuição dos valores arrecadados entre União, Estados e Municípios, o que atualmente vem comprometendo uma razoável reforma tributária principalmente em razão de não haver consenso entre os governantes de como devem ser repartidos os valores arrecadados. (OLIVEIRA et. al. 2009, p. 22).

Tudo é muito complexo, por isso é de extrema importância que os empreendedores deem mais atenção à legislação tributária, devido esse campo ser cheio de regras e detalhes e ainda tem um vocabulário de difícil interpretação.

## **2.5 Elementos Fundamentais do Tributo**

### ***2.5.1 Obrigação Tributária***

A obrigação tributária é o vínculo jurídico pelo qual o Estado, com base exclusivamente na legislação tributária, pode exigir do particular uma prestação tributária positiva ou negativa.

De acordo com Oliveira et al (2007. p.28), é possível afirmar que a obrigação tributária “é a relação de Direito Público na qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do contribuinte (sujeito passivo) uma prestação (objeto) nos termos e nas condições descritos na lei (fato gerador)”.

É uma obrigação cujo credor pode exigir do devedor uma prestação, paga em dinheiro. (Como por exemplo, o pagamento de um bem ou de um prêmio).

### ***2.5.2 Elementos fundamentais da obrigação tributária***

#### **2.5.2.1 Lei**

A lei é uma regra jurídica que permite, proíbe ou obriga uma conduta humana. De acordo com Harada (2003):

É a lei que elege certos fatos econômicos, aptos a suportar a imposição fiscal, como veículo de incidência tributária. Determinados fatos são abstratamente descritos na lei, tornando-se, assim, juridicizados, isto é, aptos a gerar efeitos assim que concretizados no mundo fenomênico. (HARADA, 2003, p. 434).

Segundo Oliveira et al (2007) caracteriza a lei como “o principal elemento da obrigação, pois cria os tributos e determina as condições de sua cobrança”.

#### **2.5.2.2 Objeto**

O objeto representa as obrigações que o contribuinte deve cumprir, segundo as determinações legais. Oliveira et al (2007) exemplifica que basicamente, as prestações consistem em: “pagamento do valor em dinheiro referente ao tributo devido ou à multa imposta por não atendimento à determinação legal”. Ou, seja assim que o crédito tributário for constituído, deverá ser pago ou compensado pelo devedor.

#### **2.5.2.3 Fato Gerador**

O fato gerador gera a situação de uma obrigação de pagar um tributo.

Segundo Fabretti (2006) “denomina-se fato gerador a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária”. Temos como exemplos de fatos geradores as Prestações de Serviços (ISS) e a circulação das mercadorias (ICMS) etc. O fato nada mais é do que a simples obrigação de pagar o tributo.

Para Harada (2003) “costuma-se definir o fato gerador como uma situação abstrata, descrita na lei, a qual, uma vez ocorrida em concreto enseja o nascimento da obrigação tributária”.

## 2.6 Impostos diretos e indiretos

### 2.6.1 Diretos

Todos os impostos cobrados pelo governo federal, estadual e municipal, diretamente sobre a renda e o patrimônio dos cidadãos são considerados como impostos diretos. E não pode ser transferido para outra pessoa. Fabretti (2006) descreve tributos diretos como:

Os que recaem definitivamente sobre o contribuinte que está direta e pessoalmente ligado ao fato gerador. Assim a mesma pessoa é o contribuinte de fato e de direito. Pela lei, essas obrigações não podem ser objeto de repercussão, ou seja, não podem ser repassadas para o preço ou para outra pessoa. (FABRETTI, 2006, p. 201).

Fabretti (2006) cita em sua obra alguns dos impostos diretos existentes no Brasil como o: **IRPF** (Imposto de Renda da Pessoa Física) – incide diretamente no salário dos trabalhadores (desconto na folha de pagamento). Trabalhadores de baixa renda estão isentos (há um teto mínimo para contribuição).

Para aqueles que pagam, o percentual fica entre 15% e 27%, de acordo com faixa salarial. Este imposto é arrecadado pelo governo federal e o **IPTU** (Imposto Predial Territorial Urbano) – arrecadado pelas prefeituras. É cobrado anualmente e incide sobre a propriedade de casas, apartamentos, terrenos e salas comerciais. Cada prefeitura tem um sistema de cobrança, onde o imposto varia de acordo com a localização e tamanho do imóvel.

### 2.6.2 Indiretos

São todos os impostos que incidem sobre os produtos e serviços que são consumidos pelas pessoas e são cobrados dos comerciantes e dos produtores (diretamente). Esses mesmos impostos são repassados para os preços dos produtos e dos serviços, fazendo com que atinjam indiretamente os consumidores. Ele é indireto porque ele não leva em conta quanto à pessoa ganha, mas apenas o quanto ela consome. Fabretti (2006) conceitua os tributos indiretos como:

Aqueles que a cada etapa econômica são repassados para o preço do produto/mercadoria/serviço. O comerciante adquire-o para a revenda, passando a denomina-lo, tecnicamente, mercadoria. Acrescenta ao valor pago na compra suas despesas operacionais, margem de lucro e os tributos incidentes sobre o processo de comercialização e os repassa para o preço. (FABRETTI, 2006, p. 201).

Conforme o autor citado apresenta alguns impostos indiretos:

**ICMS** (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) – arrecadado pelos governos estaduais, este imposto incide sobre a comercialização de produtos e serviços. A alíquota varia de acordo com o produto e serviço comercializado. No ICMS é aplicado a alíquota de acordo com o CNAE, na empresa de matérias de construção por exemplo a





alíquota é de 15% para o ICMS normal de estimativa simplificado, mas quando o recolhimento é feito por Substituição Tributária, ou seja, quando o comprador (cliente), antecipa o pagamento da guia, essa alíquota é destinada apenas para as empresas de revenda de matérias de construção, regulamentado pela Lei N° 87/96 no seu art. 155 é aplicando a alíquota de 10,15%.

**ISS** (Imposto sobre Serviços) – arrecadado pelos governos municipais, incide sobre a prestação de serviços no município. Os serviços que ocorre a incidência do ISS são: educação, serviços médicos e serviços prestados por profissionais autônomos como: encanadores, eletricitistas e pintores e a alíquota é de acordo com a atividade exercida.

## **2.7 Gestão tributária**

Os custos tributários de uma empresa são tão importantes quanto uma redução de custos de produção ou planejamento de vendas, por isso os tributos devem ser bem administrados da melhor forma possível para que sejam evitados erros, pois qualquer erro pode resultar em um custo mais alto para a empresa.

Na obra descrita por Oliveira et al (2007) pode-se entender a gestão tributária ou contabilidade tributária como:

Especialização da contabilidade que tem como principais objetivos o estudo da teoria e a aplicação prática dos princípios e normas básicas da legislação tributária; Ramo da contabilidade responsável pelo gerenciamento dos tributos incidentes nas diversas atividades de uma empresa, ou grupo de empresas, adaptando ao dia-a-dia empresarial as obrigações tributárias, de forma a não expor a entidade às possíveis sanções fiscais e legais. (OLIVEIRA Et Al, 2007. p. 36).

A gestão tributária atua para gerenciar os aspectos tributários de uma determinada empresa, para controlar as operações de tributo em todos os departamentos de uma entidade, visando sempre em minimizar os riscos e maximizar bons resultados.

### **2.7.1 Funções e Atividades**

O gestor tributário é a pessoa que controla os tributos de uma empresa de forma a fazer o possível para diminuir os riscos fiscais para que os sócios tenham uma visão mais clara e objetiva no momento de fazer seus investimentos.

As funções e as atividades de um gestor tributário é fazer o cálculo das guias de impostos no prazo legal para que ocorra o pagamento, averiguar a emissão das notas fiscais eletrônicas, tanto dos fornecedores para a empresa, quanto da empresa para os clientes, é também responsável por manter a escrituração fiscal da empresa em dia, assim como outras obrigações legais e importantes da empresa.

São algumas das principais funções de acordo com Oliveira et al (2007) a escrituração fiscal das atividades do dia a dia da empresa e dos livros fiscais, apuração dos tributos a recolher, preenchimento das guias de recolhimento e remessa para o departamento de contas a pagar, controle sobre os prazos para o recolhimento, assessoria para a correta apuração e registro do lucro tributável do exercício social, conforme os princípios fundamentais de contabilidade.

### **2.7.2 Responsabilidades do gestor tributário**



A função de gestor tributário das empresas de pequeno porte é exercida na maioria das vezes pelo contador, mas nada impede que essa função de gestor possa ser executada por profissionais sem titulação contábil, afirma Oliveira et al (2015).

A responsabilidade do gestor tributário além de manter o controle dos tributos é verificar se a empresa está no seu devido enquadramento para que seus impostos sejam calculados corretamente, orientar e treinar a sua equipe para garantir que tudo seja feito nas normas cumprindo todas as obrigações e poder alcançar os benefícios fiscais permitidos pela legislação.

Oliveira et al (2007) descreve que “a responsabilidade do gestor tributário é a orientação, treinamento e constante supervisão dos funcionários do setor de impostos”.

## 2.8 Planejamento tributário

O Planejamento tributário tem como objetivo principal a redução de impostos, procurando estar sempre atento às legislações fiscais, para evitar perdas desnecessárias e desagradáveis para a organização.

É um conjunto de formas legais que pretendem diminuir o pagamento de tributos. Segundo o site Portal Tributário (2017): É sabido que os tributos (impostos, taxas e contribuições) representam importante parcela dos custos das empresas, senão a maior. Com a globalização da economia, tornou-se questão de sobrevivência empresarial a correta administração do ônus tributário.

Oliveira et al (2007) exemplifica que “as atividades de planejamento tributário é uma grande oportunidade de dar enormes contribuições à alta direção da empresa”. As empresas necessitam casa vez mais, de um planejamento tributário criterioso e criativo, para que possa proteger os seus direitos e seu patrimônio. A redução de custos é a estratégia que mais é comentada nos dias atuais dos empresários e sem dúvida sabemos que o planejamento tributário é o mais indicado para que ocorra uma diminuição dos custos tributários.

Independente da tributação escolhida pela empresa é necessário que haja um planejamento tributário bem elaborado para que a empresa esteja preparada para futuros investimentos, sem ocorrer um desgaste desnecessário que possa deixar a empresa com deficiência de caixa.

Qualquer que seja a forma de tributação escolhida pela empresa, pode-se verificar que a falta de planejamento estratégico tributário pode deixar a empresa mal preparada para os investimentos futuros, devido a uma possível insuficiência de caixa, gerando um desgaste desnecessário de investimentos forçado para cobertura de gastos que não estavam previstos. (OLIVEIRA et al 2007. p. 40).

Para Latorraca (2000) “o Planejamento Tributário é a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, proteja os atos e fatos administrativos para informar quais as cargas tributárias disponíveis”. Dessa maneira entende-se que planejar é escolher entre duas ou mais opções lícitas, para que resulte no menor valor de impostos a pagar.

Para que seja benéfico os efeitos do planejamento tributário para a empresa são necessários alternativas como, conhecer as situações em que é possível obter o crédito tributário, estar a par das situações que é possível haver um deferimento dos impostos recolhidos, também é importante estar por dentro de algumas despesas e provisões permitidas pelo fisco que podem ser deduzidas na receita, além de observar as brechas na legislação e atento as mudanças que ocorrem nas normas.

Conhecer todas as situações em que é possível o crédito tributário; conhecer todas as situações em que é possível o diferimento (postergação) dos recolhimentos dos impostos, permitindo melhor gerenciamento do fluxo de caixa; conhecer todas as despesas e provisões permitidas pelo fisco como dedutíveis da receita; Ser oportuno e aproveitar as lacunas deixadas pela legislação, para tanto ficando atento às mudanças nas normas e aos impactos nos resultados da empresa. (OLIVEIRA et al (2007. p. 40).

Considerando os ensinamentos de Avila (2005) “o contribuinte tem o direito de economizar no pagamento de tributos. Ele não é obrigado a adotar a forma mais onerosa para conduzir os seus negócios”. O contribuinte pode adaptar seus negócios de maneira a pagar menos, se for de forma lícita o contribuinte pode alcançar a benfeitoria de não precisar pagar nenhum tributo. O ato pode ser praticado por duas formas, sendo uma tributada e outra não, é evidente que o contribuinte tem o direito de escolher a que melhor atenda aos seus interesses.

### **2.8.1 Evasão**

Evasão fiscal consiste em fazer manobras para evitar o pagamento de impostos e violando as leis tributárias, evasão é uma sonegação fiscal e não está de acordo com a lei, rotulando-a como uma forma ilegal de abster-se dos tributos a pagar.

Segundo Sabbag (2013) “a evasão é a prática durante ou posterior à incidência tributária que se dá através de atos ilícitos como fraude, sonegação e simulação, tendo o objetivo de se furta do pagamento de tributos”.

A evasão fiscal está prevista e capitulada na Lei nº 8.137/90 (Lei dos crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo). Essa lei vem definir que é crime contra a ordem tributária extinguir ou minimizar tributos mediante condutas de omitir informações ou prestar falsa declaração, fraudes ou qualquer outro ato que venha burlar documentações para as autoridades fazendárias.

Esses fatos citados acima são meios ilegais na busca de omitir o pagamento das obrigações, ou seja, é a forma ilícita e não deve ser adotada pela empresa de forma alguma.

### **2.8.2 Elisão**

A elisão fiscal é a prática ou conduta pela qual o contribuinte, na forma da lei visa reduzir os pagamentos dos tributos, utilizando e apoiando-se no planejamento tributário, para aderir afins lucrativos.

No que diz respeito à elisão Carrazza (2011, p. 349) faz a seguinte definição: “a elisão fiscal pode ser definida como a conduta lícita, omissiva ou comissiva, do contribuinte, que visa impedir o nascimento da obrigação tributária, reduzir seu montante ou adiar seu cumprimento”.

Enquanto Dórias (1971, p. 53) em suas atribuições esclarecem que “a elisão resultante de lacunas da lei, o legislador deixa certas fissuras no sistema tributário, inclusive nos próprios casos em que deseja permitir uma elisão para propósitos específicos”.

Procede então a elisão fiscal em uma forma econômica de redução dos tributos de modo legítimo e lícito, por ser amparado pela legislação.

### **2.8.3 Sonegação**



Sonegar é utilizar de meios ilegais, como fraudes, falsificação, alteração, adulteração, ocultação e dissimulação, para deixar de recolher os tributos devidos.

O art. 1 da Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, constitui crime de sonegação fiscal, sendo as pertinências:

I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei; II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública.

Portanto é preciso ter muito conhecimento e muita cautela nas tomadas de decisões, ao planejar os pagamentos de tributos. É um direito do contribuinte, e só será favorável para a empresa, desde que seja feito de acordo com os limites da lei, para que se obtenham bons resultados e não seja pego de “surpresa” pela fiscalização.

## 2.9 Demonstrações contábeis

As Demonstrações Contábeis são relatórios contábeis também conhecidas como Demonstrações Financeiras, que fornecem ao profissional da contabilidade maior clareza nas interpretações. Oliveira et al (2015) faz suas atribuições no que diz respeito às demonstrações contábeis, dizendo que:

As Demonstrações Contábeis, acompanhadas das notas explicativas, constituem um conjunto de informações, cuja atribuição da elaboração técnica é do contador, em virtude dessas serem preparadas com base na escrituração contábil e proporcionam informações indispensáveis aos acionistas, administradores, governo e sociedade em geral sobre a situação econômica, financeira e patrimonial da empresa em determinado período, geralmente anual. (OLIVEIRA et al, 2015. p. 29).

De acordo com Ribeiro (2009), “as Demonstrações Contábeis, denominadas pela Lei nº 6.404/1976 por Demonstrações Financeiras, são relatórios elaborados com base na escrituração mercantil mantida pela empresa”.

### 2.9.1 Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial (BP) é o principal relatório contábil, é esse relatório que demonstra como está a situação patrimonial e financeira da entidade. São o conjunto de **Bens + Direitos (Ativo) = Obrigações (Passivo) + Patrimônio Líquido**. É regulado pela Lei nº 6.404/76, são 25 artigos dedicados somente para as demonstrações contábeis, que dará o suporte e entendimento necessário para soluções de diversas situações. A obra de Nilton Latorraca (2000) destaca a importância do balanço patrimonial.

É importante destacar que o balanço patrimonial não é o resultado de um mero agrupamento de contas. É antes de tudo, um juízo de valor. Por isso a Lei nº 6.404/76 dedicou 25 artigos às demonstrações contábeis, artigos 175 a 200, reunindo ali regras essenciais que darão a orientação básica que norteará, nos casos concretos, a solução das situações não previstas. Paralelamente, tais normas procuraram corrigir ou coibir práticas que pudessem distorcer os resultados e a avaliação do patrimônio social. (LATORRACA, 2000, p. 193).

Em 28 de Dezembro de 2007 a Lei nº 6.404/76 teve alguns dispositivos alterados e revogados pela Lei nº 11.638/07. Que foi editada para adaptação das normas contábeis. Segundo Oliveira (2015) essas “alterações foram de suma importância, pois a Lei nº 6.404/76 já estava a 31 anos de vigência e que para a atual modernização do mercado empresarial foi de muita valia para que houvesse uma harmonização às práticas contábeis internacionais”.



O termo Balanço origina-se desse equilíbrio de **Ativo = Passivo + PL**. É como se fosse uma balança de dois pratos, onde sempre há igualdade de um lado com o outro, e quando não tiver iguais os dois lados, significa que há erros na contabilidade da entidade. Ribeiro (2009) afirma que “o Balanço Patrimonial deve ser estruturado observando-se a disciplina contida nos artigos 178 a 184 da Lei nº

6.404/1976”. O BP tem em sua constituição duas colunas: do lado esquerdo é o Ativo e a coluna do lado direito é o Passivo.

Iudícibus e Marion (2006, p. 185) alegam que o Balanço Patrimonial “é a mais importante demonstração contábil de “posição” das contas num determinado momento”. Também descrevem que “o Balanço Patrimonial é a peça contábil que retrata a posição das contas de uma entidade após todos os lançamentos das operações de um período terem sido feitos”.

De acordo com o grupo de contas da Lei nº 6.404/76, art. 178, o ativo e o passivo foram subdivididos para facilitar a análise da situação financeira da empresa.

### **2.9.2 Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)**

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) é um relatório contábil que confirma o resultado econômico, ou seja, o lucro ou prejuízo apurado pela empresa no desenvolvimento das suas atividades, geralmente acontece durante um período de um ano segundo regime de competência. A DRE é uma demonstração dinâmica por evidenciar fluxos. Observa-se o princípio da competência, evidenciando a formação dos resultados, confrontando entre receitas, custos e despesas. Ribeiro (2009) conceitua a DRE como:

Um relatório contábil destinado a evidenciar a composição do resultado formado num determinado período de operações da empresa. Essa demonstração, observado o princípio da competência, evidenciará a formação dos vários níveis de resultados, mediante confronto entre as receitas e os correspondentes custos e despesas (NBCT 3.3). (RIBEIRO 2009, p. 406).

Na opinião de Iudícibus e Marion (2006) a DRE é a principal demonstração de fluxos, pois compara a receitas e despesas do período, reconhecidas e apropriadas apurando um Resultado que pode ser positivo, negativo ou nulo, sendo essa última muito rara, mas admissível teoricamente.

Ribeiro (2009) exemplifica que as a DRE é composta por contas de resultado e também por contas patrimoniais. As contas de resultado que integram a DRE são todas aquelas que representam as despesas e os custos incorridos e as receitas incorridas. As contas patrimoniais que integram a DRE são aquelas representativas das deduções e das participações no resultado.

Essa demonstração é obrigatória e regulamentada pelo Art.187 da Lei nº 6.404/76. A Demonstração do Resultado do Exercício discriminará:

À receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, abatimentos e os impostos; a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto; as despesas com vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas financeiras, as despesas gerais e administrativas e outras despesas operacionais. o lucro ou prejuízo operacional e as receitas e despesas não operacionais; o resultado do exercício antes do Imposto de Renda e da contribuição social e as provisões para tais tributos; as participações de debêntures, empregados, administradores a partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados; o lucro ou prejuízo líquido do exercício e seu montante por ação do capital social. Na determinação do resultado do exercício, serão computados as receitas e os rendimentos, ganhos no período,



independentemente de sua realização em moeda e os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

## 2.10 Modalidades de tributação - regimes tributários

Existem atualmente quatro opções de tributação para cálculos dos resultados dos tributos das pessoas jurídicas, por opção ou por determinação legal, são eles:

Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional.

É importante ressaltar que o assunto deste estudo de caso vai ser direcionado a tributação do Lucro Presumido X Lucro Real, não abrangendo os demais tributos. No entanto, se vê a importância de discorrer brevemente sobre todos os tributos mencionados acima, para que haja uma compreensão maior e seja possível de diferenciar todas as modalidades tributárias.

Vale esclarecer que a escolha para qualquer um dos regimes de tributação deverá ser feito a partir do primeiro pagamento do tributo, com um documento de arrecadação chamado DARF, no mesmo deverá conter um código específico que identificará a opção realizada.

### 1.10.1 Lucro Real

No regime de tributação pelo lucro real como o próprio nome já diz, o imposto será calculado sobre o lucro real da empresa, ou seja, onde a base de cálculo se inicia e será determinado a partir do resultado contábil do período de apuração, obtido antes da provisão para o imposto de renda e demonstrado no LALUR.

De acordo com a Receita Federal do Brasil (2017), para fins da legislação do imposto de renda, a expressão “lucro real” significa o próprio lucro tributável, e distingue-se do lucro líquido apurado contabilmente. O art. 247 do RIR/1999, lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais.

Rodrigues (2017) explica que as empresas de Lucro Real efetuam a tributação de IRPJ e CSLL através dos resultados apurados entre as receitas e despesas, e deve ser ajustado através do LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real), o que acontece que nem todas as despesas pagas pela empresa serão consideradas dedutíveis, devendo ser analisada e observando se são possíveis a utilização e a aplicação da mesma sobre a atividade explorada.

Nas considerações de Fabretti (2005, p.214), para se chegar ao resultado apurado e esclarecer a definição de adições, exclusões e compensações o autor supracitado apresenta cada um destes: **Adições:** referem-se às despesas contabilizadas pela Pessoa Jurídica, mas que são limitadas ou não admitidas pela lei. (Anexo I); **Exclusões:** são valores que a lei permite subtrair do lucro líquido (IR) para efeito fiscal admitida pela lei. (Anexo I); **Compensações:** podem ser compensados os prejuízos fiscais dos períodos base anteriores em até 30%. (Anexo I).

a) o apurado na Demonstração do Resultado do período de apuração, conforme determinado pelo art. 187 da Lei nº 6.404, de 1976. O prejuízo apurado nessa modalidade é conhecido como prejuízo contábil ou comercial, pois é obtido por meio da escrituração comercial do contribuinte; e b) o apurado na Demonstração do Lucro Real e registrado no LALUR (que parte do lucro líquido contábil do período mais adições menos exclusões e compensações). O prejuízo apurado nessa modalidade é conhecido como prejuízo fiscal, o qual é compensável para fins da legislação do imposto de renda. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL).

O lucro real teve sua origem a partir da Lei nº 4.506/64, art. 37, § 2º, que à define da seguinte forma: Art. 37. “O imposto de Renda, previsto no artigo 18, da lei número 4.154 de 28 de novembro de 1962”. E a mesma ainda explana: “[...] considera-se lucro real, para os efeitos da lei, o lucro operacional da empresa, acrescido ou diminuído dos resultados líquidos de transações eventuais”.

#### 1.10.1.1 Pessoas jurídicas obrigadas a tributar pelo Lucro Real

As pessoas jurídicas podem e devem optar por um regime de tributação que lhe traga maior benefício econômico financeiro, mesmo com limite menor, desde que obedeça a legislação do IR, devido ao ramo de atividade, que são obrigadas a tributar pelo lucro real. Cujas receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses (limite estabelecido pela Lei 12.814/2013); conforme ressalta o Planalto (1998).

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 a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses (limite estabelecido pela Lei 12.814/2013); 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, distribuidora 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. 2 da Lei 9.430/1996; 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. (www.planalto.gov.br).

Sendo assim, a empresa que se enquadrar em algum dos itens acima, estará obrigada a tributação pelo lucro real.

#### 1.10.2 Lucro Presumido

A tributação do Lucro Presumido se presume os valores a serem recolhidos, mediante um percentual que se aplica sobre a receita bruta, conforme determina o Art. 25 da Lei 9.430/1996 - Imposto de Renda - Pessoa Jurídica. No lucro presumido utiliza-se uma base presumida para a apuração do resultado de IRPJ e CSLL por meio de percentuais definidos em lei.

Rodrigues et al (2008, p. 292) conceitua que “lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social das pessoas jurídicas que não estiveram obrigadas no ano-calendário, à apuração do lucro real.”

##### 1.10.2.1 Empresas que podem optar pelo Lucro Presumido



Podem optar pelo Lucro Presumido a empresa, cuja receita total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses. E que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica. (RFB).

### ***1.10.3 Lucro Arbitrado***

O Lucro Arbitrado pode ser aplicado ao contribuinte por exigibilidade da autoridade fiscal ou pela opção do próprio contribuinte. Só será arbitrado o lucro na forma da lei caso o contribuinte não manter sua escrituração fiscal e contábil em boa ordem.

Segundo Latorraca (1998, p.168), “o lucro arbitrado é a base de cálculo, cuja aplicação constitui faculdade da autoridade tributária, que poderá adotá-la nas condições estipuladas na lei.” Nesse caso entende-se que o regime de tributação pelo auto arbitramento poderá ser de forma voluntária ou imposta pelo fisco de ofício. No que se refere ao Lucro Arbitrado Oliveira (2005, p. 106) expõe da seguinte forma:

- a) o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal (Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados);
- b) a escrituração mantida pelo contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real;
- c) o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, como o Diário, Razão, Registro de Inventário, LALUR, ou o Livro Caixa;
- d) o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
- e) o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escritura e apurar o lucro de sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior; e
- f) o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Segundo a Receita Federal (2017) a pessoa jurídica que, em qualquer trimestre do ano calendário, tiver seu lucro arbitrado, poderá optar pela tributação com base no lucro presumido relativamente aos demais trimestres desse ano calendário, desde que não obrigada à apuração do lucro real. Porém terá o acréscimo de 20% (vinte por cento) nas alíquotas. O acréscimo a que se aplica ao arbitramento não se aplica para os tributos do PIS, COFINS E CSLL, assim as alíquotas continuam as mesmas que no lucro presumido.

O lucro arbitrado quando não conhecida a receita bruta, será determinado por meio de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (RFB).

### ***1.10.4 Simples Nacional***

O Simples Nacional foi estabelecido pela Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, é aplicado nas empresas de Pequeno Porte e nas Microempresas. Este





regime resume-se no recolhimento simplificado de tributos e contribuições federais, em uma única guia, que é baseado em numa tabela progressiva aplicada sobre o faturamento da empresa. A Lei Complementar 123/06 define em seu artigo 3º:

I - Microempresa é a pessoa jurídica que tenha auferido no ano calendário, receita bruta igual ou inferior a de R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais); II - empresa de pequeno porte a pessoa jurídica que tenha auferido no ano calendário, receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Crepaldi (2014) define nas suas atribuições que são considerados ME para efeitos do Simples Nacional, a pessoa jurídica, ou dela equiparada, que aufera, em cada ano calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais). E as EPP para efeitos do Simples Nacional, a pessoa jurídica, ou dela equiparada, que aufera, em cada ano calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Segundo Crepaldi (2014) “o Simples Nacional é regulamentado pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), instituído pelo Decreto nº 6.038, de 7 de fevereiro de 2007”. O CGSN é vinculado ao Ministério da Fazenda e trata dos aspectos tributários do Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e ainda é composto por representantes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A Lei 123/2006, Art. 13 afirma que deverá ser recolhido mediante documento único de arrecadação os seguintes tributos pelas empresas do Simples Nacional:

1. Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
2. Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL;
3. Contribuição para o PIS/Pasep;
4. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS;
5. Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;
6. Contribuição Previdenciária Patronal - CPP;
7. Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de
8. Comunicação - ICMS;
9. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

E mesmo para os tributos que há nesta lista, há situações que o recolhimento dar-se-á à parte do Simples Nacional, por exemplo: Contribuição para o PIS/PASEP, COFINS e IPI incidentes na importação, etc. Os percentuais de cada tributo incluído no Simples Nacional dependem do tipo de atividade e da receita bruta, conforme os Anexos da Lei Complementar nº 123, de 2006. Perguntas e Respostas sobre esse assunto encontram-se no capítulo “Cálculo”. (Receita Federal, 2017).

#### 1.10.4.1 Empresas que estão impedidas de optar pelo Simples Nacional

Estão impedidos a optar pelo Simples Nacional as Microempresas (ME) ou as Empresa de Pequeno Porte (EPP) - (Base legal: art. 3º, II, § 2º e 4º, e art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 2006):

- I - de cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- II - que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- III - de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário, ou seja, sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do *caput* deste artigo;

- IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do *caput* deste artigo;
- V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do *caput* deste artigo;
- VI - constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;
- VII - que participe do capital de outra pessoa jurídica;
- VIII - que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;
- IX - resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;
- X - constituída sob a forma de sociedade por ações.
- XI - cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade.

Considera-se receita bruta para as empresas do Simples Nacional o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

O Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples (PGDAS) é utilizado para o cálculo dos impostos para as empresas optantes do Simples Nacional, gerando o Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) realizado em um aplicativo específico existente no site do Simples Nacional.

### 3 METODOLOGIA

Marconi e Lakatos (2001, p. 105), diz que “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? Quanto?”.

Já Demo (1995) diz que a metodologia significa, “na origem do termo, estudo dos caminhos, dos instrumentos usados para se fazer ciência, sendo uma disciplina instrumental a serviço da pesquisa”.

De acordo com Cervo (2002, p. 49) pesquisa descritiva observa, registra, analisa fenômenos variáveis sem manipulá-los. Diante do exposto acima, quanto ao tipo de pesquisa descritiva é possível dizer que este trabalho se enquadra como tal, pois serão descritos, analisados e interpretados esses dados. Pois será realizado um estudo de caso na empresa no período de 2015 e 2016, buscando uma análise dos fatos ocorridos para estabelecer um esclarecimento que iram resultar ou não na troca de um regime de tributação por outro.

Para Marconi e Lakatos (2010, p.166) pesquisa bibliográfica: “[...] abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde a publicação avulsa, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc.”.

Logo, o presente estudo foi baseado em fontes bibliográficas como livros, jornais, etc. Além da documentação da empresa que disponibilizou os dados para a pesquisa de caso.

No que se refere ao estudo de caso Gil (2012) explicita seus pressupostos:

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados. (GIL, 2012, p. 57-58).



O estudo de caso comparativo neste trabalho será realizado por meio de dados fornecidos pela empresa, (Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado, dos anos 2015 e 2016), os dados serão analisados e comparados para responder se a empresa deve permanecer no regime de tributação do Lucro Presumido ou se a mesma deve optar pelo regime de tributação do Lucro Real.

Richardson (et al.1999, p. 80), afirma que: “a pesquisa qualitativa não está destinada a formular ou testar teorias; o pesquisador está apenas interessado em descobrir a resposta para um problema específico ou descrever um fenômeno da melhor forma possível”.

Referindo-se ao problema qualitativa esta pesquisa tem como objetivo analisar se realmente vale a pena para a empresa continuar com o regime de tributação do Lucro Presumido ou se é viável a mesma escolher o regime do Lucro Real. Como já mencionado acima, antes de escolher qual regime de tributação é mais eficiente e/ou proveitoso, deverá fazer o estudo de caso com base em dados da própria empresa para que se obtenham melhores resultados.

## **4 ESTUDO DE CASO**

### **4.1 História da empresa**

A empresa começou suas atividades na cidade de Juína/MT, no ramo de revenda de materiais de construção no ano de 2011, com 32 (trinta e dois) funcionários e com o passar do tempo o quadro de funcionários chegou a 53 (cinquenta e três) e hoje a empresa conta com 43 (quarenta e três) funcionários todos devidamente registrados.

No início das atividades em agosto de 2011 a empresa optou pelo Simples Nacional permanecendo até o próximo ano de 2012. Em fevereiro do ano de 2012 a empresa mudou seu enquadramento para o Lucro Presumido no qual permanece até o momento deste estudo de caso.

Já faz algum tempo que a empresa vem levantando a hipótese de passar o seu regime de tributação da modalidade Presumido para o regime de Lucro Real. Até o momento não havia feito nenhum estudo de caso para chegar a alguma conclusão e saber se é vantajoso ou não para a empresa a opção da mudança no regime de tributação.

Com base no exposto, surgiu então a possibilidade da realização de um estudo na empresa, para verificar se é vantajoso ou não a mudança no regime de tributação. O estudo será realizado tendo como base os dados extraídos da contabilidade e fornecidos pela empresa e, para tanto, utilizou-se os Balanços Patrimoniais, Demonstrações de Resultados, dos anos 2015 e 2016 o que possibilitou efetuar a interpretação e análise das informações contábeis e financeiras registradas pela contabilidade, na busca de respondermos nosso problema de pesquisa.

Com os dados colhidos para o desenvolvimento deste trabalho foi possível chegarmos aos seguintes resultados:

### **4.2 Cálculo dos impostos a pagar (regime presumido)**

Com os dados extraídos da contabilidade, realizou-se o estudo sobre o regime de tributação Lucro Presumido na empresa, estudos estes demonstrados conforme os quadros de cálculos abaixo.

#### 4.2.1 Imposto de Renda pelo regime Lucro Presumido

Tabela 1 - Cálculo IRPJ 2015 e 2016 – LUCRO PRESUMIDO

<b>CÁLCULO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA</b>	<b>ANO 2015</b>	<b>ANO 2016</b>
RECEITA BRUTA	13.641.120,44	11.017.661,54
(-) DEVOLUÇÃO DE VENDAS	(515.738,79)	(413.346,07)
= RECEITA LÍQUIDA	13.125.381,65	10.604.315,47
X PRESUNÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO	8%	8%
= BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	1.050.030,53	848.345,24
X ALÍQUOTA DO IRPJ	15%	15%
= <b>TOTAL IRPJ LUCRO PRESUMIDO</b>	<b>157.504,57</b>	<b>127.251,78</b>

Fonte: Balanços e DRE dos anos 2015 e 2016

De acordo com o que está descrito na página 45, deste trabalho, pelo regime de tributação pelo lucro presumido, a legislação prescreve que das receitas brutas seja presumido um lucro de 8% sobre o valor das receitas e, desta presunção, a empresa terá que desembolsar como pagamento do Imposto de Renda devido o valor igual a 15% do lucro presumido.

#### 3.2.2 Adicional do Imposto de Renda

Tabela 2 - Cálculo ADICIONAL do IRPJ – LUCRO PRESUMIDO

<b>CÁLCULO DO ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA</b>	<b>ANO 2015</b>	<b>ANO 2016</b>
BASE DE CÁLCULO	1.050.030,53	848.345,24
(-) DEDUÇÕES (20.000 X 12)	- 240.000,00	-
= TOTAL	810.030,53	608.345,24
X ALÍQUOTA DO ADICIONAL	10%	10%
= <b>TOTAL ADICIONAL DO IRPJ</b>	<b>81.003,05</b>	<b>60.834,52</b>

Fonte: Balanços e DRE dos anos 2015 e 2016

Conforme descrito na página 45 quando ultrapassar o limite de 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) anual é calculado o adicional 10% de IRPJ, valor esse que será acrescido ao valor do IRPJ encontrado no quadro 15 deste trabalho.

#### 3.2.3 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

Tabela 3 - Cálculo da CSLL – LUCRO PRESUMIDO

<b>CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO</b>	<b>ANO 2015</b>	<b>ANO 2016</b>
RECEITA BRUTA	13.641.120,44	11.017.661,54
X PRESUNÇÃO DA CSLL	12%	12%
= BASE DE CÁLCULO	1.636.934,45	1.322.119,38
X ALÍQUOTA DA CSLL	9%	9%
= <b>TOTAL DA CSLL A PAGAR ANUAL</b>	<b>147.324,10</b>	<b>118.990,74</b>

Fonte: Balanços e DRE dos anos 2015 e 2016

A base de cálculo da CSLL é calculada sobre a receita bruta, deduzidas as vendas canceladas e os descontos, aplicando 12% para a presunção e depois a alíquota de 9% conforme descrito na página 46 deste trabalho.

### 3.2.4 Programa de Integração Social

Tabela 4 - Cálculo do PIS – LUCRO PRESUMIDO

<b>CÁLCULO DO PROGRAMA INTEGRAÇÃO SOCIAL</b>	<b>ANO 2015</b>	<b>ANO 2016</b>
RECEITA BRUTA	13.641.120,44	11.017.661,54
(-) DEVOLUÇÃO DE VENDAS	(515.738,79)	(413.346,07)
RECEITA LÍQUIDA	13.125.381,65	10.604.315,47
X ALÍQUOTA DO PIS	0,65%	0,65%
<b>= TOTAL DO PIS A PAGAR ANUAL</b>	<b>85.314,98</b>	<b>68.928,05</b>

Fonte: Balanços e DRE dos anos 2015 e 2016

Assim como descrito na página 47 para o cálculo do PIS a alíquota é 0,65% sobre o faturamento mensal da empresa devendo ser deduzidas as exclusões previstas em lei.

### 3.2.5 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

Tabela 5 - Cálculo da COFINS – LUCRO PRESUMIDO

<b>CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL</b>	<b>ANO 2015</b>	<b>ANO 2016</b>
RECEITA BRUTA	13.641.120,44	11.017.661,54
(-) DEVOLUÇÃO DE VENDAS	(515.738,79)	(413.346,07)
RECEITA LÍQUIDA	13.125.381,65	10.604.315,47
X ALÍQUOTA DA COFINS	3%	3%
<b>= TOTAL DA COFINS A PAGAR ANUAL</b>	<b>393.761,45</b>	<b>318.129,46</b>

Fonte: Balanços e DRE dos anos 2015 e 2016

Para calcular a COFINS usa-se a receita bruta deduzindo as exclusões pertinentes aplicando a alíquota de 3% sobre a receita líquida. Conforme descrito na página 47 deste trabalho.

### 3.2.6 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

Tabela 6 - Cálculo do ICMS – LUCRO PRESUMIDO

<b>CÁLCULO DO ICMS</b>	<b>ANO 2015</b>	<b>ANO 2016</b>
ICMS S/ VENDAS		
RECEITA BRUTA	13.641.120,44	11.017.661,54
X ALÍQUOTA	17%	17%
= ICMS S/ VENDAS	2.318.990,47	1.873.002,46
(-) ICMS PAGO ANTECIPADO POR ESTIMATIVA	(1.218.699,00)	(982.876,56)

= ICMS LÍQUIDO S/ VENDAS	<b>1.100.291,00</b>	<b>890.125,90</b>
CRÉDITO DO ICMS S/ COMPRAS		
COMPRAS PARA REVENDA	8.124.659,89	6.552.510,45
X ALÍQUOTA	10,15%	10,15%
= TOTAL DO ICMS S/ COMPRAS	824.652,97	665.079,81
+ CREDITO DE ICMS POR DEVOLUÇÃO	52.347,48	41.954,72
= ICMS LÍQUIDO S/ COMPRAS	<b>877.000,45</b>	<b>707.034,53</b>
<b>ICMS A PAGAR (ICMS líquido S/ VENDAS – ICMS líquido S/ COMPRAS)</b>	<b>223.290,55</b>	<b>183.091,37</b>

Fonte: Balanços e DRE dos anos 2015 e 2016

O quadro 20 apresenta o cálculo de ICMS devido sobre as compras interestadual pelo Lucro Presumido, aplicando a alíquota de 10,15% quando o recolhimento é feito por Substituição Tributária, ou seja, quando o comprador (cliente), antecipa o pagamento da guia, essa alíquota é destinada apenas para as empresas de revenda de matérias de construção, regulamentado pela Lei N° 87/96 no seu art. 155. O saldo líquido do débito do ICMS é subtraído pelo saldo líquido do crédito do ICMS, obtendo o saldo de ICMS a pagar.

### 3.3 Cálculo dos impostos a pagar (regime lucro real anual)

Com os dados extraídos da contabilidade, realizou-se o estudo sobre o regime de tributação Lucro Real Anual na empresa, estudos estes demonstrados conforme os quadros de cálculos abaixo.

#### 3.3.1 Imposto de Renda pelo regime Lucro Real Anual

Tabela 7 - Cálculo IRPJ e CSLL 2015 e 2016 – Lucro Real – LALUR

<b>CÁLCULO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA</b>	<b>ANO 2015</b>	<b>ANO 2016</b>
<b>LALUR</b>		
LUCRO CONTÁBIL	1.480.346,24	(2.065.784,59)
ADIÇÕES	-----	-----
(+) ALIMENTAÇÕES DE SÓCIOS (EM VIAGENS)	4.248,57	6.466,68
(+) PROPAGANDA E PUBLICIDADE	52.007,00	36.471,00
(+) SERVIÇOS DE TERCEIROS (FRETES PAGOS C/ RECIBO AVULSO)	882.010,46	504.357,75
(+) FRETES	8.762,91	947,63
= LUCRO AJUSTADO	2.427.375,18	(1.517.541,53)
(-) COMPENSAÇÃO	0,00	0,00
= LUCRO REAL	2.427.375,18	(1.517.541,53)
X ALÍQUOTA DO IRPJ	15%	15%
<b>IRPJ A PAGAR</b>	<b>364.106,27</b>	<b>0,00</b>
<b>CÁLCULO ADICIONAL IRPJ</b>		
= LUCRO REAL	2.427.375,18	(1.517.541,53)
(-) 20.000,00 X 12 = 240.000,00	240.000,00	0,00

= BASE DE CÁLCULO P/ ADICIONAL DO IRPJ	2.187.375,18	0,00
X ALÍQUOTA DO ADICIONAL	10%	10%
<b>ADICIONAL A PAGAR</b>	<b>218.737,51</b>	<b>0,00</b>

#### CÁLCULO CSLL

= LUCRO REAL	2.427.375,18	(1.517.541,53)
X ALÍQUOTA DO CSLL	9%	9%
<b>CSLL A PAGAR</b>	<b>218.463,76</b>	<b>0,00</b>

Fonte: Balanços e DRE dos anos 2015 e 2016

O quadro 21 apresenta a apuração do IRPJ com a alíquota de 15%, ADICIONAL DO IRPJ alíquota de 10% e a CSLL alíquota de 9%, obtendo assim o saldo de cada um dos impostos a pagar pelo regime de tributação Lucro Real nos anos de 2015 e 2016, através do LALUR. Conforme descrito na página 39 e no quadro 11 da página 42.

### 3.3.2 Programa de Integração Social

Tabela 8 - Cálculo IRPJ e CSLL 2015 e 2016 – Lucro Real – LALUR

CÁLCULO DO PROGRAMA INTEGRAÇÃO SOCIAL	ANO 2015	ANO 2016
RECEITA TOTAL	13.641.120,44	11.017.661,54
<b>DEDUÇÕES</b>		
DEVOLUÇÃO DE VENDAS	(515.738,79)	(413.346,07)
RECEITA BRUTA	13.125.381,65	10.604.315,47
X ALÍQUOTA DO PIS	1,65%	1,65%
= TOTAL DO PIS S/ VENDAS	216.568,79	174.971,20
<b>CRÉDITOS DO PIS S/ AS COMPRAS</b>		
VALOR DAS COMPRAS	8.124.659,89	6.552.510,45
ALÍQUOTA	1,65%	1,65%
TOTAL DO CRÉDITO DO PIS	134.056,88	108.116,42
<b>PIS A PAGAR (PIS S/ VENDAS – PIS S/ COMPRAS)</b>	<b>82.511,91</b>	<b>66.854,78</b>

Fonte: Balanços e DRE dos anos 2015 e 2016

O quadro 22 apresenta o cálculo do PIS pelo Lucro Real, usando o débito das vendas, subtraindo o crédito das compras para obter o saldo do PIS a pagar, usando a alíquota de 1,65%, conforme descrito na página 40 deste trabalho.

### 3.3.3 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

Tabela 9 - Cálculo da COFINS – LUCRO REAL

CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	ANO 2015	ANO 2016
RECEITA TOTAL	13.641.120,44	11.017.661,54
<b>DEDUÇÕES</b>		
DEVOLUÇÃO DE VENDAS	(515.738,79)	(413.346,07)

RECEITA BRUTA	13.125.381,65	10.604.315,47
X ALÍQUOTA DA COFINS	7,60%	7,60%
= TOTAL DA COFINS S/ VENDAS	997.529,00	805.927,97
<b>CRÉDITOS DE COFINS S/ AS COMPRAS</b>		
VALOR DAS COMPRAS	8.124.659,89	6.552.510,45
ALÍQUOTA	7,60%	7,60%
TOTAL DO CRÉDITO DA COFINS	617.474,15	497.990,79
<b>COFINS A PAGAR (COFINS S/ VENDAS – COFINS S/ COMPRAS)</b>	<b>380.054,85</b>	<b>307.937,18</b>

Fonte: Balanços e DRE dos anos 2015 e 2016

O quadro 23 apresenta o cálculo da COFINS pelo Lucro Real, usando o débito das vendas, subtraindo o crédito das compras para obter o saldo da COFINS a pagar, usando a alíquota de 7,60%, conforme descrito na página 41 deste trabalho.

### 3.3.4 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

Tabela 10 - Cálculo do ICMS – LUCRO REAL

CÁLCULO ICMS		ANO 2015	ANO 2016
<b>ICMS S/ VENDAS</b>			
RECEITA BRUTA		13.641.120,44	11.017.661,54
X ALÍQUOTA		17%	17%
= ICMS S/ VENDAS		2.318.990,47	1.873.002,46
(-) ICMS PAGO ANTECIPADO POR ESTIMATIVA		(1.218.699,00)	(982.876,56)
<b>= ICMS LÍQUIDO S/ VENDAS</b>		<b>1.100.291,00</b>	<b>890.125,90</b>
<b>CRÉDITO DO ICMS S/ COMPRAS</b>			
COMPRAS PARA REVENDA		8.124.659,89	6.552.510,45
X ALÍQUOTA		10,15%	10,15%
= TOTAL DO ICMS S/ COMPRAS	824.652,97	665.079,81	
+ CREDITO DE ICMS POR DEVOLUÇÃO	52.347,48	41.954,72	
<b>= ICMS LÍQUIDO S/ COMPRAS</b>	<b>877.000,45</b>	<b>707.034,53</b>	
<b>ICMS A PAGAR (ICMS líquido S/ VENDAS – ICMS líquido S/ COMPRAS)</b>	<b>223.290,55</b>	<b>183.091,37</b>	

Fonte: Balanços e DRE dos anos 2015 e 2016

O quadro 24 apresenta o cálculo de ICMS devido sobre as compras interestadual pelo Lucro Real, aplicando a alíquota de 10,15% quando o recolhimento é feito por Substituição Tributária, ou seja, quando o comprador (cliente), antecipa o pagamento da guia, essa alíquota é destinada apenas para as empresas de revenda de matérias de construção, regulamentado pela Lei N° 87/96 no seu art. 155. O saldo líquido do débito do ICMS é subtraído pelo saldo líquido do crédito do ICMS, obtendo o saldo de ICMS a pagar.

### 3.4 Resumo e comparação dos encargos tributários

Tabela 11 - Resumo e Comparação dos Encargos Tributários

ITENS	ANO 2015		ANO 2016	
	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL
<b>IRPJ</b>	157.504,57	364.106,27	127.251,78	0,00



<b>ADIC. IR</b>	81.003,05	218.737,51	60.834,52	0,00
<b>CSLL</b>	147.324,10	218.463,76	118.990,74	0,00
<b>COFINS</b>	393.761,45	380.054,85	318.129,46	307.937,18
<b>PIS</b>	85.314,98	82.511,91	68.928,05	66.854,78
<b>ICMS</b>	223.290,52	223.290,52	183.092,31	183.092,31
<b>TOTAL/ANO</b>	<b>1.088.198,67</b>	<b>1.487.164,82</b>	<b>877.226,86</b>	<b>557.884,27</b>

Fonte: Balanços e DRE dos anos 2015 e 2016

Para que fosse possível realizar uma comparação entre os exercícios contábeis foi preciso executar os cálculos e adicioná-los ao quadro 25, pois o mesmo apresenta em resumo os saldos a pagar de cada um dos impostos, nos regimes de tributação Lucro Presumido e Lucro Real.

Fazendo uma comparação verificou-se que no ano de 2015 no regime Lucro

Presumido a empresa pagou um total de R\$ 1.088.198,67 de impostos, e no mesmo ano, se a empresa tivesse enquadrada no Lucro Real a análise feita mostra que a mesma pagaria um montante de R\$ 1.487.164,82, ou seja, pagaria a mais no Lucro Real um valor de R\$ 398.966,15 no ano de 2015. Contudo no ano de 2016 a empresa pagou de impostos um montante de R\$ 877.226,86 no regime Lucro Presumido e se a empresa fosse optar pelo regime de tributação Lucro Real pagaria um valor de R\$ 557.884,27, resultando em uma diferença a menos em favor do Lucro Real de R\$ 319.342,59, pois no ano em questão a mesma teve um prejuízo fiscal e por isso não precisaria pagar o Imposto de Renda, Adicional de IRPJ e nem a CSLL, como está demonstrando o quadro acima.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da pesquisa apresentada neste trabalho, observa-se a importância do planejamento tributário para as empresas, é viável usá-lo como ferramenta, com o propósito de analisar e comparar em qual dos regimes tributários a empresa apresenta mais vantagem em relação a uma diminuição da carga tributária, podendo assim usar a economia para outros investimentos.

O estudo em questão teve os objetivos atingidos, visto que foi elaborado um estudo em uma empresa de revenda de materiais de construção, para verificar se o regime tributário adotado é o que menor carga tributária trás para a empresa, nos períodos de 2015 e 2016.

Sendo assim o questionamento deste trabalho de saber se o regime tributário adotado pela empresa, é o regime que apresenta a menor carga tributária para ela? Obteve uma resposta mais clara e objetiva no ano de 2015 por apresentar uma redução significativa do valor de impostos a pagar no regime por ela adotado que é o Lucro Presumido, trazendo assim mais vantagem. No ano de 2016 a resposta da questão não obteve tanto êxito, devido a empresa ter auferido um prejuízo fiscal a mesma não precisaria pagar alguns dos impostos federais, resultando assim uma diminuição de impostos a pagar pelo regime Lucro Real.

Vale ressaltar que quando uma empresa tem prejuízo fiscal em um exercício contábil a mesma poderá compensar até 30% do prejuízo no próximo exercício caso obtenha lucro.



Logo a empresa analisada poderá fazer um outro planejamento ao final do ano de 2017 para saber os valores de impostos a pagar nas duas modalidades de tributação, uma vez que dessa forma irá facilitar para a empresa na tomada de decisão de qual regime escolher para o exercício de 2018.

## REFERÊNCIAS

AVILA, Alexandre Rossato da Silva. **Curso de Direito Tributário**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2005.

BOLETIM CONTÁBIL NET. **Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (Doar)**. Disponível em:

<<https://boletimcontabil.net/2016/06/16/obrigatoriedade-da-demonstracao-dasorigens-e-aplicacoes-de-recursos-doar/>>. Acesso em: 18 Jun. 2017.

BRASIL. RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Simples Nacional**. Disponível em:

<<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Perguntas>>. Acesso em: 14 jul. 2017.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 26ª ed. Malheiros Editores. São Paulo, 2011, p. 349.

CERVO, A. L. **Metodologia Científica**. 5ª ed. São Paulo: Pearson Pearson Prentice Hall, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade fiscal e tributária: Teoria e prática**. Guilherme Simões Crepaldi. São Paulo: Saraiva 2014.

DEMO, P. **Metodologia Científica em Ciências Sociais**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1995.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. **Elisão e Evasão Fiscal**. São Paulo: Editora Lael, 1971.

FABRETTI, LÁUDIO CAMARGO – **Direito Tributário para o Cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade Tributária**. 10. ed. – São Paulo: Atlas, 2006.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade Tributária**. 3 ed. São Paulo, Atlas,1997.

FERRARI, Ed. Luiz. **Contabilidade geral: teoria e 1.000 questões**. 14º. Ed. Ver. – Niterói, RJ: Impetus, 2016.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

\_\_\_\_\_. **Direito financeiro e tributário**. 15. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade para nível de Graduação**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.



LATORRACA, Nilon. **Direito tributário: Imposto de Renda das empresas**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

\_\_\_\_\_. **Direito tributário: imposto de renda das empresas**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

\_\_\_\_\_. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 14 ed. São Paulo; Atlas, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 24ª Ed. Editora: Malheiros, Ano: 2004.

MARCONI, Marina de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2010.

\_\_\_\_\_. **Metodologia científica: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

\_\_\_\_\_. **Técnicas de Pesquisa: Planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados**. 2º ed. São Paulo-SP: Altas, 1990.

NEVES, Silvério das, 1953. **Contabilidade avançada e análise das demonstrações financeiras**. 13. ed. ver. e atual. São Paulo: Frase Editora, 2004. OLIVEIRA, Luiz Martins et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 3º ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Luiz Martins et al. **Manual de contabilidade tributária**. 5ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2004.

\_\_\_\_\_. **Manual de Contabilidade Tributária: textos e testes com respostas**. 14º ed. São Paulo: Atlas, 2015.

\_\_\_\_\_. **Manual de Contabilidade Tributária**. 6º ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de Renda, Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples**. Incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento do ano-calendário de 2006. 15. ed. Porto Alegre, 2007.

PLANALTO. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 09 abr. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei Nº 8.137, De 27 De Dezembro de 1990. Evasão fiscal**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 14 abr. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei Nº 9.718, de 27 de Novembro de 1998. Pessoas Jurídicas Obrigadas a Tributar pelo Lucro Real**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 14 jul. 2017.

\_\_\_\_\_. **Sonegação fiscal**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 14 abr. 2017.



PORTAL DA EDUCAÇÃO. **Livro Diário**. Disponível em:  
<<https://www.portaleducacao.com.br>>. Acesso em: 11 jul. 2017.

\_\_\_\_\_. **Livro Razão**. Disponível em: <<https://www.portaleducacao.com.br>>. Acesso em 11 jul. 2017.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Percentuais de Presunção do Lucro sobre a Receita Bruta**. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br>>. Acesso em: 07 nov. 2017.

\_\_\_\_\_. **Planejamento tributário**. Disponível em:  
<<http://www.portaltributario.com.br>>. Acesso em: 14 abr. 2017.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Lucro Presumido**. Disponível em:  
<<http://idg.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 24 ago. 2017.

RIBEIRO, Osni Moura, **Contabilidade geral fácil**. 5. ed. ampl. ed atual. - São Paulo: Saraiva, 2009.

RICHARDSON, Roberto Jarry, **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

RODRIGUES, Aldenir Ortz et al. **IRPJ/CSLL 2008: Manual do Imposto de Renda Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**. 2 ed. São Paulo: IOB, 2008.

\_\_\_\_\_, **IRPJ e CSLL: Manual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre Lucro Líquido**. São Paulo: IOB, 2009.

RODRIGUES, Marineusa Andreico. **Lucro Real**. Disponível em:  
<<http://www.econeteditora.com.br>>. Acesso em: 14 jul. 2017.

SABBAG, Eduardo. **Manual De Direito Tributário**. 5ª ed. editora: Saraiva, Ano: 2013.

SENADO. **Código Tributário Nacional**. Art. 8º. Disponível em:  
<<https://www2.senado.leg.br>>. Acesso em: 09 abr. 2017.

SÓ CONTABILIADE COM BR. **Balanco Patrimonial**. Disponível em:  
<<http://www.socontabilidade.com.br/conteudo/BP>>. Acesso em 15 maio 2017.

SOUZA, Rafael Mendes de. **Imposto de renda das pessoas jurídicas adições exclusões e compensações para fins de cálculo do lucro real**. Disponível em:  
<<https://jus.com.br/artigos/20107>>. Acesso em: 02 ago. 2017.

VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez; NEVES, Silveira das. 1948. **Contabilidade avançada e análise das demonstrações Financeiras**. 17 ed. Ver. São Paulo: Saraiva, 2013.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. Regime de tributação federal. 3 ed. Curitiba: Juruá, 2003.