

**FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE DO  
JURUENA  
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PATRICIA ZAMARIAN DE SOUZA DA SILVA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um comparativo entre os regimes de  
tributação lucro presumido e lucro real**

**Juína-MT**

**2017**

**FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE DO  
JURUENA  
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PATRICIA ZAMARIAN DE SOUZA DA SILVA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um comparativo entre os regimes de  
tributação lucro presumido e lucro real**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso Bacharelado em Ciências Contábeis, da Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Prof. Wilson Antunes de Amorim.

**Juína-MT**

**2017**

**FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE DO  
JURUENA  
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**Linha de Pesquisa: Contabilidade Tributária.**

SILVA, Patrícia Zamarian de Souza da. **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:** um comparativo entre os regimes de tributação lucro presumido e lucro real. Trabalho de Conclusão de Curso – AJES – Faculdade Ciências Contábeis e Administração do vale do Juruena, Juína-MT, 2017.

**Data da defesa: 23/11/2017.**

**MEMBROS COMPONENTES DA BANCA EXAMINADORA:**

---

**Presidente e Orientador: Prof. Me. Wilson Antunes de Amorim**  
ISE/AJES.

---

**Membro Titular: Prof. Esp. Jaqueline da Silva Marques**  
ISE/AJES.

---

**Membro Titular: Prof. Esp. Fábio Corrêa**  
ISE/AJES.

**Local:** Associação Juinense de Ensino Superior  
AJES – Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena  
**AJES – Unidade Sede, Juína-MT**

## DECLARAÇÃO DE AUTOR

Eu, Patrícia Zamarian de Souza da Silva, portadora da Cédula de Identidade RG nº 2.307.841-3 SSP/MT, e inscrito no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da Fazenda – CPF sob nº 039.934.921-96, DECLARO e AUTORIZO, para fins de pesquisa acadêmica, didática ou técnico-científica, que este Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um comparativo entre os regimes de tributação lucro presumido e lucro real, pode ser parcialmente utilizado, desde que se faça referência à fonte e ao autor.

Autorizo, ainda, a sua publicação pela AJES, ou por quem dela receber a delegação, desde que também seja feita referência à fonte e ao autor.

Juína-MT, \_\_\_\_ \_\_\_\_\_2017.

---

Patrícia Zamarian de Souza da Silva

## DEDICATÓRIA

“Dedico este trabalho a Deus por ser meu guia, ao meu esposo Claudio, ao meu Pai Manoel e minha mãe Lurdes, que sempre deram o apoio necessário para que eu chegasse até aqui”.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus pela minha vida e saúde, por estar ao meu lado em todos os momentos, dando forças, coragem, sabedoria e fortalecendo a minha fé. Obrigada Deus, por ser o “meu melhor amigo”.

Agradeço a meu esposo Claudio da Silva Zamarian de Souza, pelo companheirismo, paciência e persistência, perante todas as dificuldades que passamos. Obrigada meu amor, pelo seu carinho e respeito, “eu te amo e te admiro muito”.

Agradeço ao meu Pai Manoel de Souza e minha Mãe Maria de Lurdes Zamarian pelo apoio e incentivo, mesmo estando distante jamais mediram esforços para ajudar, sempre torcendo pelo meu sucesso e rezando por mim. Obrigada “eu amo vocês”.

Agradeço aos meus irmãos, minha sogra Rosalina, minha cunhada Angel, enfim todos da minha família, amigos e amigas, que sempre me apoiaram, vocês podem ter a certeza de que foram importantíssimos para que eu pudesse concluir essa jornada acadêmica com muito êxito. “Obrigada a todos por compreender a minha ausência em vários momentos especiais desses 4 anos”.

Agradeço meu amigo Leonardo Felipe, pelo companheirismo nos trabalhos acadêmicos, e pela parceria em vários momentos dessa graduação. “Obrigada pela sua amizade”.

Agradeço a todos meus professores pela dedicação e ensinamentos, em especial ao meu orientador Me. Wilson Antunes de Amorim, por acreditar na minha capacidade, sempre incentivando a dar o meu melhor. “Obrigada vocês fazem parte dessa conquista”.

## EPÍGRAFE

*“Confia no Senhor e faze o bem; assim habitarás na terra, e te alimentarás em segurança. Faça do Senhor a sua grande alegria, e ele te concederá os desejos do teu coração. Entrega o teu caminho ao Senhor; confia nele, e ele tudo fará”.*  
**(BÍBLIA SAGRADA, Salmo 37).**

## 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 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 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.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Definições do Balanço Patrimonial.....	33
Quadro 2 - Subdivisão do Balanço Patrimonial .....	34
Quadro 3 - Balanço Patrimonial .....	34
Quadro 4 - Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) .....	36
Quadro 5 - Tributos Incidentes Sobre o Regime do Lucro Real .....	43
Quadro 6 - Percentuais usados para calcular e fazer a presunção do lucro a ser aplicado sobre a receita .....	45
Quadro 7 - Tributos Incidentes Sobre o Regime do Lucro Presumido .....	49
Quadro 8 - Lucro Arbitrado / Receita Reconhecida.....	50
Quadro 9 - Lucro Arbitrado / Receita Não Reconhecida .....	51

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Cálculo IRPJ 2015 e 2016 – LUCRO PRESUMIDO.....	57
Tabela 2 - Cálculo ADICIONAL do IRPJ – LUCRO PRESUMIDO .....	57
Tabela 3 - Cálculo da CSLL – LUCRO PRESUMIDO .....	58
Tabela 4 - Cálculo do PIS – LUCRO PRESUMIDO .....	58
Tabela 5 - Cálculo da COFINS – LUCRO PRESUMIDO.....	59
Tabela 6 - Cálculo do ICMS – LUCRO PRESUMIDO .....	59
Tabela 7 - Cálculo IRPJ e CSLL 2015 e 2016 – Lucro Real – LALUR .....	60
Tabela 8 - Cálculo PIS – Lucro Real .....	61
Tabela 9 - Cálculo da COFINS – LUCRO REAL.....	62
Tabela 10 - Cálculo do ICMS – LUCRO REAL.....	62
Tabela 11 - Resumo e Comparação dos Encargos Tributários.....	63

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>14</b>
1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	17
1.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	17
1.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS.....	17
1.2.1 Princípio da Legalidade .....	17
1.2.2 Princípio da Igualdade ou Isonomia Tributária .....	18
1.2.3 Princípio da Irretroatividade Tributária.....	18
1.2.4 Princípio da Anterioridade Tributária .....	18
1.2.5 Princípio da Capacidade Contributiva .....	19
1.2.6 Princípio da Imunidade de Impostos .....	19
1.3 TRIBUTOS – CONCEITOS E ESPÉCIES.....	19
1.3.1 Tributos não vinculados - Impostos.....	20
1.3.2 Tributos vinculados – Taxas e Contribuições de Melhoria .....	21
1.3.2.1 Taxas.....	21
1.3.2.2 Contribuições de Melhoria.....	21
1.3.2.3 Contribuição Social .....	21
1.3.2.4 Empréstimo Compulsório .....	22
1.4 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA .....	22
1.5 Elementos Fundamentais do Tributo.....	23
1.5.1 Obrigação Tributária.....	23
1.5.2 Elementos fundamentais da obrigação tributária .....	23
1.5.2.1 Lei.....	23
1.5.2.2 Objeto.....	24
1.5.2.3 Fato Gerador .....	24
1.5.3 Contribuinte ou Responsável .....	24
1.5.4 Base de Cálculo .....	25
1.5.5 Alíquota .....	25
1.6 IMPOSTOS DIRETOS E INDIRETOS.....	25
1.6.1 Diretos.....	25
1.6.2 Indiretos.....	26
1.7 GESTÃO TRIBUTÁRIA .....	27
1.7.1 Funções e Atividades .....	28

1.7.2 Responsabilidades do gestor tributário .....	28
1.8 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....	29
1.8.1 Evasão .....	30
1.8.2 Elisão.....	31
1.8.3 Sonegação .....	31
1.9 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.....	32
1.9.1 Balanço Patrimonial .....	32
1.9.2 Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) .....	35
1.10 MODALIDADES DE TRIBUTAÇÃO - REGIMES TRIBUTÁRIOS.....	37
1.10.1 Lucro Real .....	37
1.10.1.1 Pessoas jurídicas obrigadas a tributar pelo Lucro Real.....	38
1.10.1.2 Período de apuração - Lucro Real .....	39
1.10.1.3 Apuração do IRPJ – Lucro Real Anual .....	40
1.10.1.4 Programa de Integração Social (PIS) – Lucro Real.....	40
1.10.1.5 Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) - Lucro Real.....	42
1.10.2 Lucro Presumido .....	43
1.10.2.1 Empresas que podem optar pelo Lucro Presumido .....	44
1.10.2.2 Valores que compõem a receita bruta - Lucro Presumido.....	44
1.10.2.3 Período de apuração - Lucro Presumido.....	45
1.10.2.4 Apuração do Imposto de Renda (IRPJ) – Lucro Presumido.....	46
1.10.2.5 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) – Lucro Presumido.....	47
1.10.2.6 Programa de Integração Social (PIS) – Lucro Presumido .....	48
1.10.2.7 Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) – Lucro Presumido .....	48
1.10.3 Lucro Arbitrado.....	49
1.10.4 Simples Nacional.....	51
1.10.4.1 Empresas que estão impedidas de optar pelo Simples Nacional.....	52
2 METODOLOGIA.....	54
2.1 QUANTO AOS FINS .....	54
2.1.1 Pesquisa Descritiva .....	54
2.2 QUANTO AOS MEIOS .....	54
2.2.1 Pesquisa Bibliográfica .....	54
2.2.2 Estudo de Caso.....	55

2.3. QUANTO AO PROBLEMA .....	55
2.3.1 Qualitativa .....	55
3 ESTUDO DE CASO .....	56
3.1 HISTÓRIA DA EMPRESA .....	56
3.2 CÁLCULO DOS IMPOSTOS A PAGAR (REGIME PRESUMIDO) .....	57
3.2.1 Imposto de Renda pelo regime Lucro Presumido - IRPJ .....	57
3.2.2 Adicional do Imposto de Renda.....	57
3.2.3 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL .....	58
3.2.4 Programa de Integração Social - PIS .....	58
3.2.5 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS .....	59
3.2.6 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS .....	59
3.3 CÁLCULO DOS IMPOSTOS A PAGAR (REGIME LUCRO REAL ANUAL) .....	60
3.3.1 Imposto de Renda pelo regime Lucro Real Anual - IRPJ .....	60
3.3.2 Programa de Integração Social - PIS .....	61
3.3.3 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS .....	62
3.3.4 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS .....	62
3.4 RESUMO E COMPARAÇÃO DOS ENCARGOS TRIBUTÁRIOS .....	63
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>65</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>66</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>70</b>

## 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 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 foi 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 Resultado 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 está enquadrada é o correto ou se é o mais adequado para sua atividade. Este comparativo é de grande importância para a academia 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.

# 1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

## 1.1 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 infringiam 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”.

## 1.2 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:

### 1.2.1 Princípio da Legalidade

“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.

### 1.2.2 Princípio da Igualdade ou Isonomia Tributária

Art. 5º da CF/88 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...".

### 1.2.3 Princípio da Irretroatividade Tributária

“Art. 150 da CF/88 III - cobrar tributos: em relação a fato 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.

### 1.2.4 Princípio da Anterioridade Tributária

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”.

### 1.2.5 Princípio da Capacidade Contributiva

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.

### 1.2.6 Princípio da Imunidade de 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.”

## 1.3 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), 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.

### 1.3.1 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, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal”.

## 1.3.2 Tributos vinculados – Taxas e Contribuições de Melhoria

### 1.3.2.1 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.

### 1.3.2.2 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.

### 1.3.2.3 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.

#### 1.3.2.4 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.

#### 1.4 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.

## 1.5 Elementos Fundamentais do Tributo

### 1.5.1 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).

### 1.5.2 Elementos fundamentais da obrigação tributária

#### 1.5.2.1 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”.

#### 1.5.2.2 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.

#### 1.5.2.3 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”.

#### 1.5.3 Contribuinte ou Responsável

O sujeito Ativo da obrigação é o ente público (União, Estados ou Municípios) que é o criador do tributo e o sujeito Passivo é o contribuinte que paga o imposto. Oliveira et al (2007) afirma que o contribuinte e o responsável estão definidos no art. 121 do CTN: “Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao

pagamento de tributo ou penalidade pecuniária”. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I- contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II- responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (Art. 121 do CTN).

#### 1.5.4 Base de Cálculo

A base de cálculo é o valor sobre o qual se aplica o percentual ou alíquota com a finalidade de apurar o montante a ser recolhido.

A base de cálculo, conforme a Constituição Federal deve ser definida em lei complementar, estando sua alteração sujeita aos princípios constitucionais da legalidade (mudança somente por outra lei), da anterioridade (a lei deve estar vigente antes de iniciada a ocorrência do fato gerador) e da irretroatividade (norma não pode atingir fatos passados). (OLIVEIRA ET AL, 2007, p. 30).

Conforme a Constituição Federal a base de cálculo deve ser definida em lei complementar, sua alteração deve ser baseada nos princípios constitucionais da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade.

#### 1.5.5 Alíquota

A alíquota é o percentual definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser recolhido (pago). “Assim como a base de cálculo, a alteração da alíquota também está sujeita aos princípios constitucionais da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade.” Exemplifica Oliveira et al (2007).

### 1.6 IMPOSTOS DIRETOS E INDIRETOS

#### 1.6.1 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.

### 1.6.2 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, eletricitas e pintores e a alíquota é de acordo com a atividade exercida.

## 1.7 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.

### 1.7.1 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.

### 1.7.2 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”.

## 1.8 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 cada 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.

### 1.8.1 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 furtar 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.

### 1.8.2 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 a fins 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.

### 1.8.3 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. (art. 1 da Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965).

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 resultado e não seja pego de “surpresa” pela fiscalização.

## 1.9 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, financeiras 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”.

### 1.9.1 Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial (BP) é o principal relatório contábil, é esse relatório que demonstra como esta à 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.

Quadro 1 - Definições do Balanço Patrimonial

<b>Balanço Patrimonial</b>			
<b>ATIVO</b>		<b>PASSIVO</b>	
Bens + direitos		Obrigações com terceiros	
		<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	
		Obrigações com a empresa	
<b>TOTAL ATIVO</b>	<b>R\$</b>	<b>TOTAL PASSIVO</b>	<b>R\$</b>

Fonte: Autora da pesquisa

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.

Quadro 2 - Subdivisão do Balanço Patrimonial

<b>ATIVO</b>	<b>PASSIVO</b>
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Ativo Não Circulante	Passivo Não Circulante
	Patrimônio Líquido

Fonte: Autora da pesquisa

Quadro 3 - Balanço Patrimonial

<b>BALANÇO PATRIMONIAL</b>			
<b>ATIVO</b>	<b>R\$</b>	<b>PASSIVO</b>	<b>R\$</b>
<b>CIRCULANTE</b>		<b>CIRCULANTE</b>	
Caixa e Equivalentes de Caixa		Fornecedores	
Contas a receber		Empréstimos Bancários	
Estoques		Obrigações Sociais e Impostos a Recolher	
Outros Créditos		Contas a pagar	
Despesas do Exercício Seguinte		Lucros a distribuir	
		Provisões (cíveis, fiscais, trabalhistas, etc.)	
<b>NÃO CIRCULANTE</b>		<b>NÃO CIRCULANTE</b>	
Contas a receber		Contas a pagar	
Investimentos		Financiamentos Bancários	
Imobilizado		<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	
Intangível		Capital Social	
(-) Depreciação e Amortização Acumuladas		Reservas de Capital	
		Ajustes de Avaliação Patrimonial	
		Reservas de Lucros	
		Lucros Acumulados	
		(-) Prejuízos Acumulados	
<b>TOTAL</b>		<b>TOTAL</b>	

Fonte: RIBEIRO, Osni Moura, Contabilidade geral fácil / Osni Moura Ribeiro. –5. ed. ampl. ed atual. - São Paulo : Saraiva, 2009. - Modelo Adaptado

### 1.9.2 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 Ludícibus 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 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. (Art.187 da Lei nº 6.404/7).

Quadro 4 - Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)

DRE	R\$
<b>VENDAS DE MERCADORIAS, PRODUTOS E SERVIÇOS</b>	
Vendas de Mercadorias	
Vendas de Produtos	
Vendas de Serviços	
(-) Deduções com Impostos, Devoluções e Descontos Incondicionais.	
<b>= RECEITA LÍQUIDA</b>	
<b>(-) CUSTO DAS VENDAS</b>	
Custo das Mercadorias Vendidas	
Custo dos Produtos Vendidos	
Custo dos Serviços Prestados	
<b>= LUCRO BRUTO</b>	
<b>(-) DESPESAS OPERACIONAIS</b>	
Despesas com Pessoal	
Despesas Administrativas	
Despesas de Vendas	
Despesas Tributárias	
Depreciação e Amortização	
Perdas Diversas	
<b>(+/-) RESULTADO FINANCEIRO</b>	
Receitas Financeiras	
(-) Despesas Financeiras	
<b>(+) OUTRAS RECEITAS</b>	
<b>(-) OUTRAS DESPESAS</b>	
<b>= RESULTADO ANTES DAS DESPESAS COM TRIBUTOS SOBRE O LUCRO (*)</b>	
(-) Despesa com Imposto de Renda da Pessoa Jurídica	
(-) Despesa com Contribuição Social	
<b>= RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO</b>	

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

## 1.10 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 feita 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 receitas totais, 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 Lei 12.814/2013).

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

#### 1.10.1.2 Período de apuração - Lucro Real

Para efeito da incidência do imposto sobre a renda, o lucro real das pessoas jurídicas deve ser apurado na data do encerramento do período de apuração. Em três formas de tributação:

- a) Lucro real trimestral,
- b) Lucro real anual;
- c) lucro real por estimativa (mensal)

Conforme Young (2003) esclarece:

a – trimestral, encerrando-se os períodos em 31/03 – 30/06 – 30/09 – 31/12; b – anual, com pagamentos mensais por estimativa; c – na data da extinção da pessoa jurídica; d – na data do evento, nos casos de incorporação, fusão, cisão ou encerramento das atividades da pessoa jurídica. (YOUNG 2003, p.36).

Segundo Oliveira et al (2004), o lucro Real Anual será apurado no período de janeiro a dezembro de cada ano, sendo que a empresa deverá recolher os tributos mensalmente. De acordo com Rodrigues et al (2009, p.34) o Lucro Real Anual “é uma forma de tributação em que deverá apurar o lucro real, definitivamente, em 31 de dezembro de cada ano-calendário, com antecipações mensais, do imposto de renda e da contribuição social.”

A pessoa jurídica optante pelo lucro real anual pode apurar o IRPJ e a CSLL, com base na receita bruta auferida mensalmente e com base em Balanços ou Balancetes de Suspensão ou Redução.

#### 1.10.1.3 Apuração do IRPJ – Lucro Real Anual

O lucro real anual é apurado com base no resultado acumulado dos meses do período base, sendo calculado apenas ao final do ano. No lucro real anual, o valor do imposto devido é calculado sobre a apuração do final período base.

Para formar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL será necessário encontrar antes o resultado líquido dos mesmos aplicando as adições e exclusões. E sobre a base de cálculo é aplicado à alíquota de 15% para o IR e para a CSLL aplica-se a alíquota de 9%, obtendo assim o valor do IRPJ e CSLL a pagar.

Ao obter o lucro real anual, serão compensados se houver os prejuízos fiscais de períodos anteriores, limitado a 30% do lucro real anual (art.250 III do RIR/99), e após, aplica-se a alíquota do IRPJ de 15% e, se necessário, a alíquota adicional de 10% sobre o lucro real anual que exceder a R\$ 240.000,00.

#### 1.10.1.4 Programa de Integração Social (PIS) – Lucro Real

Segundo o Art. 1º da Lei 10637/02, “a contribuição para o PIS/PASEP tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

Logo a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. De acordo com Pinto (2010, p.249) não integram a base de cálculo da incidência não cumulativa as receitas:

I – isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas a alíquota zero; II – não operacionais decorrentes da venda de ativo permanente; III – auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária. (Art. 1º da Lei 10637/02).

Pinto (2010, p. 250), esclarece que poderão ser excluídos da base de cálculo os valores:

I – das vendas canceladas; II – dos descontos incondicionais concedidos; III – do IPI; IV – do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador de serviços na condição de substituto tributário; V – das reversões de provisões; VI – das recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas; VII – do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos e avaliados pelo custo e aquisição, que tenham sido computados como receita; VIII – decorrentes de transferência onerosa, a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art.25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei nº 11.945-09).

Após achar o valor da contribuição para o PIS/PASEP apurado, a pessoa jurídica poderá deduzir créditos que serão calculados sobre o valor das entradas de bens, produtos e serviços, com a alíquota de 1,65% o mesmo será calculado mediante a aplicação sobre o valor:

- a) Dos seguintes itens adquiridos no mês:
  - bens adquiridos para revenda;
  - bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes.
- b) dos seguintes itens incorridos no mês:
  - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades de empresa;
- c) dos encargos de depreciação e amortização dos seguintes bens, incorridos no mês: máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação

de produtos destinados à venda (a partir de 08/2004 para bens adquiridos a partir de 05/2004);

d) dos seguintes bens, devolvidos no mês:

- bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributados conforme as regras vigentes.

e) energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica (Lei 10.637/2002, art. 3º § 1º).

#### 1.10.1.5 Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) - Lucro Real

Conforme Art. 1º da Lei nº 10.833/03, “a COFINS tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. O total das receitas é compreendido pela receita bruta da venda de bens e serviços nas operações auferidas pela pessoa jurídica. Conforme a lei é dedutível da base de cálculo os itens abaixo citados.

Art.1º (...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas: I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero); II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente; III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária; IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência); V - referentes a: a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos; b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita. (Art. 1º da Lei nº 10.833/03).

De acordo com o artigo 3º da Lei 10.833/03, do valor da COFINS devida, a pessoa jurídica poderá deduzir créditos calculados sobre o valor das entradas de bens, produtos e serviços, sendo calculado com o percentual de 7,6%. O crédito será calculado sobre:

✓ bens adquiridos para revenda;

- ✓ bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes;
- ✓ energia elétrica;
- ✓ aluguéis pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;
- ✓ armazenagem e mercadoria e frete na operação de venda;
- ✓ os valores dos encargos de depreciação e amortização;
- ✓ bens recebidos em devolução, cuja receita tenha integrado o faturamento do mês ou anterior, e tributados conforme as regras vigentes.

As alíquotas dos impostos federais na modalidade de tributação pelo Lucro Real, PIS/PASEP, IRPJ, CSLL e COFINS, são as seguintes:

Quadro 5 - Tributos Incidentes Sobre o Regime do Lucro Real

<b>Tributos Incidentes Sobre o Regime do Lucro Real</b>		
<b>TRIBUTO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>
IRPJ	15%	Lucro Ajustado
ADICIONAL IR	10%	Lucro Ajustado
PIS	1,65%	Receita Líquida
COFINS	7,65%	Receita Líquida
CSLL	9%	Lucro Ajustado
IPI	0%	Valor da Operação

Fonte: Receita Federal do Brasil

### 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).

### 1.10.2.2 Valores que compõem a receita bruta - Lucro Presumido

Para fins de enquadramento no limite que autoriza a empresa a optar pelo lucro presumido, integram a receita bruta as receitas da prestação de serviços e das vendas de mercadorias.

- a) as receitas da prestação de serviços, da venda de produtos de fabricação própria, da revenda de mercadorias, do transporte de cargas, da industrialização de produtos em que a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem tenham sido fornecidos por quem encomendou a industrialização, da atividade rural e das outras atividades compreendidas nos objetivos sociais da pessoa jurídica;
- b) as receitas de quaisquer outras fontes não relacionadas diretamente com os objetivos da empresa, bem como os ganhos de capital;
- c) os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa;
- d) os ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável (operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e semelhantes), e
- e) a parcela das receitas de exportações realizadas a pessoas vinculadas ou domiciliadas em país com tributação favorecida (que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a 20%), determinada segundo as normas sobre preços de transferência, que excedeu o valor registrado na escrituração da empresa no Brasil. (RODRIGUES ET AL 2009, P.329).

A Receita Federal do Brasil esclarece que da receita bruta deduzem-se as vendas canceladas, devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos.

Na receita bruta incluem-se os tributos sobre elas incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei n.º 6.404, de 1976, e deverão ser excluídas: as devoluções e vendas canceladas; os descontos incondicionais concedidos; 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 1976, das operações vinculadas à receita bruta, bem como os tributos não cumulativos

cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017).

### 1.10.2.3 Período de apuração - Lucro Presumido

Segundo Rodrigues et al. 2009, “o lucro presumido será determinado aplicando-se sobre a receita bruta de vendas de mercadorias produtos e/ou da prestação de serviços, apurada em cada trimestre.” Logo pode-se afirmar que será encerrada nos períodos de 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

O Portal Tributário (2017) descreve os percentuais usados para calcular e fazer a presunção do lucro a ser aplicado sobre a receita nas seguintes situações:

Quadro 6 - Percentuais usados para calcular e fazer a presunção do lucro a ser aplicado sobre a receita

<b>ESPÉCIES DE ATIVIDADES</b>	<b>Percentuais sobre a receita</b>
Revenda a varejo de combustíveis e gás natural	1,6%
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Venda de mercadorias ou produtos</li> <li>• Transporte de cargas</li> <li>• Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis)</li> <li>• Serviços hospitalares</li> <li>• Atividade Rural</li> <li>• Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante</li> <li>• Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços)</li> </ul>	8 %
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Serviços de transporte (exceto o de cargas)</li> <li>• Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano</li> </ul>	16%
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Serviços profissionais (Sociedades Simples - SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.)</li> <li>• Intermediação de negócios</li> <li>• Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos</li> <li>• Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais</li> </ul>	32%

de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97).	
• Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico	
No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual	1,6 a 32%

Fonte: <http://www.portaltributario.com.br> - Percentuais de Presunção do Lucro sobre a Receita Bruta

Com base nos percentuais acima, que variam conforme a atividade da empresa, o resultado da soma será a base de cálculo para a apuração do tributo do IRPJ e CSLL, no caso da empresa de revenda de matérias de construção o percentual será de 8% para o IRPJ e para a CSLL o percentual é de 12%. A apuração do IRPJ e CSLL são calculadas trimestralmente enquanto a PIS E COFINS são apuradas mensalmente.

#### 1.10.2.4 Apuração do Imposto de Renda (IRPJ) – Lucro Presumido

Para apuração do IRPJ é aplicado 8% sobre a receita bruta para apurar a presunção da base de cálculo e depois sobre a base de cálculo aplica-se a alíquota de 15% para obter o valor do IRPJ a pagar.

Caso o lucro ultrapassar o limite de 20.000,00 (vinte mil reais) a cada mês, é calculado o adicional de 10% para empresas que apurarem lucro superior a limites fixados pela legislação que é de 20.000,00 (vinte mil reais) mensal, 60.000,00 (sessenta mil reais) trimestral ou 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) anual.

O adicional do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido será calculado mediante a aplicação do percentual de 10% (dez por cento) sobre a parcela do lucro presumido que exceder ao valor da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se a incidência de adicional de imposto sobre a renda à alíquota de 10% (dez por cento). O valor do adicional deverá ser recolhido integralmente, não sendo admitidas quaisquer deduções. Normativo: (RIR, de 1999, art. 518 e IN RFB nº 1.515, de 2014, arts. 2º §§ 2ºA, 3º e 4º e art. 128 §§ 1º e 2º).

#### 1.10.2.5 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) – Lucro Presumido

Conforme Lei Nº 7.689, de dezembro de 1988 no seu Art. 1º “Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social”.

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor. (Lei Nº 8.981, de 1995, artigo 57).

§ 1º Para efeito de pagamento mensal, a base de cálculo da contribuição social será o valor correspondente a dez por cento do somatório: a) da receita bruta mensal; b) das demais receitas e ganhos de capital; c) dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável; d) dos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa. § 2º No caso das pessoas jurídicas a base de cálculo da contribuição social corresponderá ao valor decorrente da aplicação do percentual de nove por cento sobre a receita bruta ajustada, quando for o caso, pelo valor das deduções previstas no art. 29. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017)

Desta forma, além do IRPJ, a pessoa jurídica optante pelo Lucro Real, Presumido ou Arbitrado deverá recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Após ter optado pela tributação no Lucro Presumido a empresa só poderá recolher o IRPJ e a CSLL com base no mesmo. Não poderá, por exemplo: recolher o IRPJ na Lucro Real e CSLL no Lucro Presumido.

A partir de 01.09.2003 Lei Nº 10.684/2003 no artigo 22 a base de cálculo da CSLL, devida pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido corresponde a:

12% da receita bruta nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte;  
32% para: a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte; b) intermediação de negócios; c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017)

Para a apuração da CSLL pega-se a receita bruta e deduz as vendas canceladas, as devoluções das vendas e os descontos incondicionais concedidos, aplicando a alíquota de 12% para presumir a base de cálculo. Em seguida aplica-se a alíquota de 9,00% para chegar ao valor da CSLL a pagar.

#### 1.10.2.6 Programa de Integração Social (PIS) – Lucro Presumido

O PIS é contribuído sobre o faturamento mensal da empresa, e com alíquota de 0,65%, pelas pessoas jurídicas de direito privado, isto é, o total da receita bruta, devendo ser deduzidas as exclusões previstas em lei. Considera-se receita bruta toda e qualquer receita obtida pela empresa independente se for originária de uma atividade principal ou não.

De acordo com Oliveira et al (2004) para efeito de apuração da base de cálculo do PIS/PASEP sobre o faturamento mensal, podem ser excluídas ou deduzidas da receita bruta:

Vendas canceladas e das devoluções de vendas; descontos incondicionais concedidos, assim considerados aqueles constantes na nota fiscal de vendas de bens ou na fatura de prestação de serviços; imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) destacado nas notas fiscais; no Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); das reversões e provisões operacionais; das recuperações de créditos baixados como perda; dos resultados positivos – lucro – obtidos em decorrência da avaliação de investimento em participações societárias pelo método de equivalência patrimonial valor do patrimônio líquido; dos lucros e dividendos recebidos ou a receber em decorrência de investimentos em participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, que tenham sido contabilizados como receitas, inclusive os derivados de empreendimento objeto de Sociedade em Cota de Participações; das receitas das vendas de itens do ativo permanente. (OLIVEIRA et al 2004, p.248).

#### 1.10.2.7 Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) – Lucro Presumido

A COFINS foi instituída pela Lei Complementar nº 71/91, e têm como seus contribuintes as pessoas jurídicas em geral, inclusive as equiparadas, bem como as cooperativas e entidades imunes e isentas.

Assim como para o PIS/PASEP, a base de cálculo para apurar a COFINS usa-se o faturamento mensal e as exclusões e deduções pertinentes, sendo que para a COFINS a alíquota é de 3,00%.

As alíquotas dos impostos federais na modalidade de tributação pelo Lucro Presumido, PIS/PASEP, IRPJ, CSLL e COFINS, são as seguintes:

Quadro 7 - Tributos Incidentes Sobre o Regime do Lucro Presumido

<b>Tributos Incidentes Sobre o Regime do Lucro Presumido</b>		
<b>TRIBUTO</b>	<b>ALÍQUOTA</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>
IRPJ	15%	Receita Líquida
ADICIONAL IR	10%	Receita Líquida
PIS	0,65%	Receita Líquida
COFINS	3,00%	Receita Líquida
CSLL	9%	Receita Bruta
IPI	0%	Valor da Operação

Fonte: Receita Federal do Brasil

### 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 escriturar e apurar o lucro de sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior; e

f) o contribuinte não manter, 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.

Quadro 8 - Lucro Arbitrado / Receita Reconhecida

<b>ATIVIDADE</b>	<b>PERCENTUAIS</b>
Atividades em geral (RIR/1999, art. 532)	9,60%
Revenda de combustíveis	1,92%
Serviços de transporte (exceto transporte de carga)	19,20%
Serviços de transporte de cargas	9,60%
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	38,40%
Serviços hospitalares	9,60%
Intermediação de negócios	38,40%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	38,40%
Factoring	38,40%
Bancos, instituições financeiras e assemelhados	45%

Fonte: Receita Federal do Brasil

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).

Quadro 9 - Lucro Arbitrado / Receita Não Reconhecida

<b>Bases Alternativas</b>	<b>Coefficiente</b>
Lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais.	1,5
Soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido.	0,04
Valor do capital, inclusive correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade.	0,07
Valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido.	0,05
Valor das compras de mercadorias efetuadas no mês	0,4
Soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.	0,4
Soma dos valores devidos no mês a empregados	0,8
Valor mensal do aluguel	0,9

Fonte: Receita Federal do Brasil

#### 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). (Lei Complementar 123/06 define em seu artigo 3º).

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 Comunicação - ICMS; 8. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS. (Lei 123/2006, Art. 13).

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. (Base legal: art. 3º, II, § 2º e 4º, e art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 2006).

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.

## 2 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”.

A metodologia que será utilizada neste trabalho está dividida quanto aos fins, quanto aos meios e quanto ao problema.

### 2.1 QUANTO AOS FINS

#### 2.1.1 Pesquisa Descritiva

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.

### 2.2 QUANTO AOS MEIOS

#### 2.2.1 Pesquisa Bibliográfica

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.

### 2.2.2 Estudo 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.

## 2.3. QUANTO AO PROBLEMA

### 2.3.1 Qualitativa

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.

### **3 ESTUDO DE CASO**

#### **3.1 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:

### 3.2 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.

#### 3.2.1 Imposto de Renda pelo regime Lucro Presumido - IRPJ

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	- 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 7 deste trabalho.

### 3.2.3 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL

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 - PIS

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 - COFINS

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 - ICMS

Tabela 6 - Cálculo do ICMS – LUCRO PRESUMIDO

<b>CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS</b>	<b>ANO 2015</b>	<b>ANO 2016</b>
<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

A tabela 06 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 - IRPJ

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>
<b>CÁLCULO CSLL</b>		
= 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

A tabela 07 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 05 da página 43.

### 3.3.2 Programa de Integração Social - PIS

Tabela 8 - Cálculo PIS – Lucro Real

<b>CÁLCULO DO PROGRAMA INTEGRAÇÃO SOCIAL</b>	<b>ANO 2015</b>	<b>ANO 2016</b>
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

A tabela 08 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 - COFINS

Tabela 9 - Cálculo da COFINS – LUCRO REAL

<b>CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL</b>	<b>ANO 2015</b>	<b>ANO 2016</b>
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

A tabela 09 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 - ICMS

Tabela 10 - Cálculo do ICMS – LUCRO REAL

<b>CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS</b>	<b>ANO 2015</b>	<b>ANO 2016</b>
<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

A tabela 10 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
IRPJ	157.504,57	364.106,27	127.251,78	0,00
ADIC. IR	81.003,05	218.737,51	60.834,52	0,00
CSLL	147.324,10	218.463,76	118.990,74	0,00
COFINS	393.761,45	380.054,85	318.129,46	307.937,18
PIS	85.314,98	82.511,91	68.928,05	66.854,78
ICMS	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 adiciona-los a tabela 11, 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.

## 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.

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.

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. 14° ed. São Paulo: Atlas, 2015.

\_\_\_\_\_. **Manual de Contabilidade Tributária.** 6° 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 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 Ortiz 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. **Balço 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 adiões 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.

## **ANEXOS**

## ANEXO I - ADIÇÕES, EXCLUSÕES E COMPENSAÇÕES PARA FINS DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL

ADIÇÕES, EXCLUSÕES E COMPENSAÇÕES PARA FINS DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL		
DESCRIÇÃO	FUNDAMENTAÇÃO	TIPO DE AJUSTE
Aluguéis pagos a sócios ou dirigentes e a seus parentes em relação à parcela que exceder o valor de mercado	Art. 351, §1º, inc. I, Decreto nº 3.000/99	Adição
Assistência técnica, científica ou administrativa paga a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em desconformidade com o RIR/99	Art. 354, Decreto nº 3.000/99	Adição
Brindes	Art. 249, parágrafo único, inc. VIII, Decreto nº 3.000/99	Adição
COFINS compensada com a CSLL	Art. 249, parágrafo único, inc. XI, Decreto nº 3.000/99	Adição
Compensação fiscal pela cedência do horário gratuito pelas emissoras de rádio e televisão	Art. 52, parágrafo único, Lei nº 9.096/95; art. 99 Lei nº 9.504/97	Exclusão
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	Art. 249, parágrafo único, inc. IX, Decreto nº 3.000/99	Adição
Contribuições não compulsórias	Art. 249, parágrafo único, inc. VI, Decreto nº 3.000/99	Adição
Contribuições não compulsórias destinadas a custear planos de benefícios complementares somados aos valores pagos a título de FAPI que excederem 20% do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes	Art. 361, §1º e §2º, art. 363, Decreto nº 3.000/99	Adição
Custos, despesas e encargos que não guardem relação intrínseca com a produção ou comercialização dos bens e serviços	Arts. 305, §5º; 324, §4º; 346, §3º; 351, §2º; 356, §5º; Decreto nº 3.000/99 e art. 13, inc. II e III, Lei nº 9.249/95	Adição
Custos, despesas, encargos, perdas, provisões e outros valores não dedutíveis conforme RIR/99.	Art. 249, inc. I, Decreto nº 3.000/99	Adição
Deduções autorizadas pelo RIR/99.	Art. 250, inc. I, Decreto nº 3.000/99	Exclusão
Depreciação acelerada incentivada	Art. 249, parágrafo único, inc. III, Decreto nº 3.000/99	Adição / Exclusão
Depreciação acelerada incentivada (Pessoa jurídica que explore atividade rural)	Art. 314, Decreto nº 3.000/99	Adição / Exclusão
Depreciação acelerada incentivada (Máquinas e equipamentos destinados ao uso da produção industrial incorporados ao ativo fixo no período compreendido entre 12.06.1991 e 31.12.1993)	Art. 315, Decreto nº 3.000/99	Adição / Exclusão
Depreciação acelerada incentivada (Máquinas e equipamentos adquiridos entre 01.01.1992 e 31.12.1994 objeto de contratos de arrendamento mercantil)	Art. 316, Decreto nº 3.000/99	Adição / Exclusão
Depreciação acelerada incentivada (Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal)	Art. 317, Decreto nº 3.000/99	Adição / Exclusão
Depreciação acelerada incentivada (Máquinas e Equipamentos Adquiridos entre 14.06.1995 e 31.12.1997)	Art. 318, Decreto nº 3.000/99	Adição / Exclusão

Depreciação acelerada incentivada		
(Programas Setoriais Integrados - PSI)	Art. 319, Decreto nº 3.000/99	Adição / Exclusão
Depreciação acelerada incentivada		
(Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial - PDTI até 03.06.1993)	Art. 320, Decreto nº 3.000/99	Adição / Exclusão
Depreciação acelerada incentivada		
(PDTI e PDTA após 03.06.1993)	Art. 321, Decreto nº 3.000/99	Adição / Exclusão
Depreciação acelerada incentivada		
(Programas BEFIEEX)	Art. 322, Decreto nº 3.000/99	Adição / Exclusão
Depreciação acelerada incentivada		
(Máquinas e Equipamentos para Obras Audiovisuais)	Art. 323, Decreto nº 3.000/99	Adição / Exclusão
Descontos concedidos a empresa ligada	Art. 299, Decreto nº 3.000/99	Adição
Despesas desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, bem como não usuais ou anormais para o tipo de atividade	Art. 299, Decreto nº 3.000/99	Adição
Despesas com alimentação de sócios	Art. 249, parágrafo único, inc. V, Decreto nº 3.000/99	Adição
Despesas com cartão de crédito anormais ou desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora	Parecer Normativo nº 8/1980, art. 299, Decreto nº 3.000/99	Adição
Despesas com faculdade de empregados desvinculadas das atividades da empresa	Art. 249, inc. I, e art. 299, Decreto nº 3.000/99	Adição
Distribuição disfarçada de lucros para pessoa ligada, decorrente da venda de bens ou transferência de direito de preferência à subscrição de valores mobiliários da companhia, compreendendo a diferença entre o valor de mercado e o de alienação	Art. 467, inc. I, Decreto nº 3.000/99	Adição
Dividendos anuais mínimos distribuídos pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento	Art. 250, parágrafo único, alínea "b", Decreto nº 3.000/99	Exclusão
Doação a pessoa jurídica de direito público	Art. 299, e art. 365, Decreto nº 3.000/99	Adição
Doações	Art. 249, parágrafo único, inc. VII, Decreto nº 3.000/99	Adição
Encargos financeiros contabilizados como receita quando incidentes sobre crédito vencido há mais de 2 meses	Art. 342, caput, Decreto nº 3.000/99	Exclusão
Encargos financeiros contabilizados como receita quando incidentes sobre crédito vencido há mais de 2 meses, no momento em que estes valores se tornarem disponíveis ou quando reconhecida a respectiva perda (fase litigiosa)	Art. 342, §2º, Decreto nº 3.000/99	Exclusão
Indenização por ato ilícito	Art. 299, e art. 344, Decreto nº 3.000/99	Adição
Indenização recebida pela pessoa jurídica em função de seguro de vida contratado para sócios	Parecer Normativo nº 239/1970, art. 299, Decreto nº 3.000/99	Exclusão
Investimento em projeto aprovado pela Ancine para a produção de obra audiovisual cinematográfica de produção independente	Art. 1º, §4º, Lei nº 8.685/93	Exclusão
Juros pagos a pessoa vinculada em contrato não registrado no	Art. 243, §7º, Decreto nº 3.000/99	Adição

BACEN que excederem os limites fixados no RIR/99.		
Juros produzidos pelos BTN e NTN bem como os referentes aos Bônus emitidos pelo BACEN	Art. 250, parágrafo único, alínea "c", Decreto nº 3.000/99	Exclusão
Juros reais produzidos por NTN	Art. 250, parágrafo único, alínea "d", Decreto nº 3.000/99	Exclusão
Lucro da empreitada ou fornecimento decorrente de contratos de longo prazo com entidades governamentais, proporcional à receita dessas operações que foram consideradas no resultado mas ainda não recebidas	Art. 409, inc. I, Decreto nº 3.000/99	Exclusão
Lucro da empreitada ou fornecimento decorrente de contratos de longo prazo com entidades governamentais, excluído nos termos do art. 409, inc. I, RIR/99, no período em que a receita for recebida	Art. 409, inc. II, Decreto nº 3.000/99	Adição
Lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas quando disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil	Art. 394, §2º, Decreto nº 3.000/99	Adição
Lucros e dividendos já tributados nas pessoas jurídicas que os distribuíram (atenção aos arts 380 e 388, §1º, RIR/99)	Art. 379, §1º, Decreto nº 3.000/99	Exclusão
Multas por infrações fiscais, exceto as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento	Art. 344, §5º, Decreto nº 3.000/99	Adição
Pagamento efetuados à sociedade civil por PJ ligada	Art. 249, parágrafo único, inc. II, Decreto nº 3.000/99	Adição
Pagamentos por mera liberalidade	Art. 299, Decreto nº 3.000/99	Adição
Parcela das perdas adicionadas ao lucro líquido em operações de renda variável e swap na hipótese de que trata	Art. 250, parágrafo único, alínea "e", Decreto nº 3.000/99	Exclusão
Parcelas pagas relativamente ao custo de aquisição de bens, serviços e direitos nas operações com pessoas ligadas que exceder ao valor estipulado em conformidade com o RIR/99	Art. 241, §7º, Decreto nº 3.000/99	Adição
Participações nos lucros de partes beneficiárias e administradores	Art. 463, caput, Decreto nº 3.000/99	Adição
Perdas em operações day-trade	Art. 249, parágrafo único, inc. IV, Decreto nº 3.000/99	Adição
Perdas em operações swap	Art. 249, parágrafo único, inc. X, Decreto nº 3.000/99	Adição
Perdas no recebimento de créditos em operações com pessoas físicas ou jurídicas ligadas	Art. 340, §6º, Decreto nº 3.000/99	Adição
Perdas no recebimento de créditos lançadas na contabilidade quando ocorrer a desistência da cobrança judicial antes de decorridos 5 anos do vencimento do crédito	Art. 341, §1º, Decreto nº 3.000/99	Adição
Prejuízo fiscal apurado em períodos anteriores	Art. 250, inc. III, Decreto nº 3.000/99	Compensação
Prêmio de seguro de vida contratado para sócio pago pela pessoa jurídica	Parecer Normativo nº 239/1970, art. 299, Decreto nº 3.000/99	Adição
Quantias tiradas dos lucros ou de quaisquer fundos ainda não tributados	Art. 249, parágrafo único, inc. I, Decreto nº 3.000/99	Adição
Receita de dividendos de participações societárias avaliadas pelo método do custo de aquisição recebidos após seis meses da data em que ocorreu o investimento	Art. 250, inc. II, Decreto nº 3.000/99	Exclusão
Receita de exportação à pessoa vinculada que exceder ao valor apropriado na contabilidade	Art. 240, §7º, Decreto nº 3.000/99	Adição
Rendimentos e ganhos de capital nas desapropriações para fins de reforma agrária	Art. 250, parágrafo único, alínea "a", Decreto nº 3.000/99	Exclusão
Resultados, rendimentos, receitas e outros valores não registrados	Art. 249, inc. II, Decreto nº 3.000/99	Adição

na contabilidade mas que em conformidade com o RIR/99 são tributáveis		
Royalties pagos a sócios ou dirigentes e a seus parentes	Art. 352, inc. I, Decreto nº 3.000/99	Adição
Royalties pagos pela sociedade com sede no Brasil a pessoa ligada, com domicílio no exterior, observando-se o art. 353, parágrafo único, RIR/99	Art. 353, inc. I, alínea "b", Decreto nº 3.000/99	Adição
Royalties pelo uso de marcas de indústria e comércio pagos a beneficiário domiciliado no exterior que não sejam objeto de contrato registrado no BACEN	Art. 353, inc. V, alínea "a", Decreto nº 3.000/99	Adição
Royalties pelo uso de marcas de indústria pagos a beneficiário domiciliado no exterior cujos montantes excedam aos limites periodicamente fixados pelo Ministro de Estado da Fazenda	Art. 353, inc. V, alínea "b", Decreto nº 3.000/99	Adição
Royalties pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação, ou pelo uso de marcas quando pagos pela filial no Brasil em benefício de sua matriz no exterior	Art. 353, inc. I, alínea "a", Decreto nº 3.000/99	Adição
Royalties pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação pagos a beneficiário domiciliado no exterior que não sejam objeto de contrato registrado no BACEN	Art. 353, inc. IV, alínea "a", Decreto nº 3.000/99	Adição
Royalties pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação pagos a beneficiário domiciliado no exterior cujos montantes excedam aos limites periodicamente fixados pelo Ministro de Estado da Fazenda	Art. 353, inc. IV, alínea "b", Decreto nº 3.000/99	Adição

**Fonte: 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 de Ago. 2017.**

**ANEXO II - LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006  
(Vigência a Partir de 01.01.2012)  
Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio**

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

**Fonte: Receita Federal**