

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE COMPARATIVA DOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO SOBRE LUCROS EM UMA EMPRESA DE AUTOPEÇAS¹

Lúrian Pereira Athaide²

Ana Tércia Lopes Rodrigues³

RESUMO

O objetivo da pesquisa foi analisar o através de um planejamento tributário o melhor regime para uma empresa do ramo de autopeças de Porto Alegre. A presente pesquisa é classificada quanto à forma do problema, como qualitativa, quanto aos objetivos é classificada como descritiva e os procedimentos técnicos e é realizada uma análise documental. Com base nos dados disponibilizados pelo contador da empresa, foram realizadas comparações entre o regime de tributação Lucro Real e Lucro Presumido para os anos 2016, 2017 e 2018 com a apuração da carga tributária total dos impostos: Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) a fim de demonstrar o regime mais adequado. Foram elaboradas e apresentadas com base na legislação a apuração dos impostos mencionados em cada ano, como também uma comparação entre os valores que seriam pagos em cada um dos regimes. A partir da análise dos resultados obtidos foi possível concluir qual regime de tributação traz a maior vantagem econômica para empresa.

Palavras-chave: Planejamento tributário. Lucro Presumido. Lucro Real.

TAX PLANNING: A COMPARATIVE ANALYSIS OF PROFIT TAXATION REGIMES IN AN AUTO PARTS COMPANY

ABSTRACT

The objective of the research was to analyze the best regime for a company in the auto parts business in Porto Alegre through tax planning. The present research is classified as the form of the problem, as qualitative. As for the objectives, the research is classified as descriptive and the technical procedures are performed from a documentary analysis. Based on the data made available by the company's accountant, comparisons were made between the Real Profit and Presumed Profit tax regime for the years 2016, 2017 and 2018 with the calculation of the total tax burden of taxes: Social Integration Program (PIS), Contribution for Social Security Financing (COFINS), Social Contribution on Net Income (CSLL) and Corporate Income Tax (IRPJ) in order to demonstrate the most appropriate regime. The calculation of the taxes mentioned in each

¹Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2020, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

²Graduanda do Curso de Ciências Contábeis. (lurianpereiraathaide@gmail.com).

³Orientador: Mestre em Administração e Negócios pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUC/RS). Professora da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, no Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas (UFRGS).

year was prepared and presented based on the legislation, as well as a comparison between the amounts that would be paid in each of the regimes. From the analysis of the results obtained, it was possible to conclude which tax regime brings the greatest economic advantage for the company.

Keywords: Tax Planning. Presumed Profil. Actual Profil.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade é uma ciência que evolui conforme ocorrem as grandes transformações políticas, sociais e econômicas do cotidiano das empresas. Diante dos aspectos econômicos, os contadores se deparam com diversas situações nas quais necessitam de uma atenção mais específica principalmente perante o fisco. Por este motivo a contabilidade tributária é essencial para que possa apurar com exatidão a situação financeira das empresas de forma clara e sintética atendendo as exigências legais.

Diante das grandes mudanças políticas e econômicas nos últimos tempos, as empresas necessitam de ferramentas e orientações de profissionais da área para auxiliar os gestores em suas tomadas de decisões, através da realidade financeira da empresa, de modo a reduzir sua carga tributária. Segundo Coutinho (2017) “o legislador vem procurando eliminar todas as possibilidades que surgem de reduzir de forma licita a carga tributária, ou seja, sempre exigem alternativas que são menos onerosas que outras.”

Os regimes de tributação sobre lucros que podem ser encontrados para fins de enquadramento anual são: Lucro Presumido, Lucro Arbitrado, Lucro Real e Simples Nacional.

A fim de encontrar a forma mais eficaz de reduzir a carga tributária de acordo com a legislação vigente, surge o seguinte problema de pesquisa: **Qual o regime de tributação é o mais adequado para uma empresa de autopeças de Porto Alegre entre o Lucro Presumido e Lucro Real no ano-base 2016 a 2018?**

O objetivo deste estudo é analisar dentre os dois regimes de tributação sobre lucros (Lucro Presumido e Lucro Real) qual o mais indicado para uma empresa de autopeças no período de 2016 à 2018. Devido à complexidade do tema e que cada ramo específico tem sua particularidade, é importante tratar-se de planejamento tributário, no caso do presente trabalho de uma empresa do ramo de autopeças. Cada empresa deve-se ter a necessidade contábil de desenvolver estudos e pesquisas sobre os regimes tributários, para que continue alcançando um crescimento contínuo. Para isso, o estudo analisará os regimes tributários, demonstrando as empresas que devem dar valor a sua tributação, que podem reduzir a sua carga tributária, conforme as condições legais existentes.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção, serão apresentados os conceitos, as bases legais e os estudos relacionados ao tema para melhor entendimento do trabalho proposto

2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A contabilidade tributária é o ramo da contabilidade que trata da contabilização dos tributos. Com função de orientar os procedimentos corretos sobre a emissão de documentos fiscais, apuração de impostos e preenchimento de guias de recolhimento. De maneira correta seguindo as recomendações da legislação tributária (RIBEIRO, PINTO, 2014).

Para Pohlmann (2012, p.14), a contabilidade tributária pode ser definida como:

O estudo dos princípios, conceitos, técnicas, métodos e procedimentos aplicáveis à apuração dos tributos devidos pelas empresas e entidades em geral, à busca e análise de alternativas para

a redução da carga tributária e ao cumprimento das obrigações acessórias estabelecidas pelo fisco.

2.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO

O sistema tributário brasileiro é um conjunto de normas tributárias que o governo utiliza para recolher os tributos devidos. O Código Tributário Nacional- CTN, Lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966, regulamenta no seu Art. 2º: “o sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em suas leis municipais”. Conforme Art. 145º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios podem instituir os seguintes tributos:

- I- impostos;
- II- taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;
- III- contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Portanto, a Constituição Federal divide o poder de tributação entre as entidades e permite que cada uma tramite de sua maneira adotando as medidas instituídas em lei, e observando os limites estabelecidos.

A obrigação tributária surge em decorrência do fato gerador que faz com que o contribuinte, responsável ou um terceiro pague o tributo devido. Conforme Art. 113 do CTN:

Art.113. A obrigação tributária é principal ou acessória. § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. § 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. §3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relevante à penalidade pecuniária.

2.3 ELISÃO FISCAL

A elisão fiscal é “o conjunto de procedimentos realizados pela empresa visando à redução da sua carga tributária, aproveitando as lacunas ou brechas existentes na legislação” (RIBEIRO, PINTO, 2012, p.8). Entretanto de acordo com o Art.116 CTN:

Parágrafo único: A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Se for constatada a prática para dissimular a ocorrência do fato gerador, às autoridades têm o poder de descaracterizar esta prática de elisão fiscal. Logo se considera elisão fiscal a economia lícita de tributos, por meio de um ato legal a ocorrência do fato gerador da obrigação acessória.

2.4 EVASÃO FISCAL

A evasão fiscal é um ato criminoso praticado pelos contribuintes, visando à redução ou não recolhimento de algum tributo exigido por lei. Segundo a Lei nº 8.137/1990 que trata dos crimes à ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, define nos artigos 1º e 2º o que são crimes contra a ordem tributária.

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:
I – omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II -fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V- negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação. Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10

(dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I – fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II – deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV – deixa de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V -utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública. Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

2.5 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário é o estudo feito antes do fato gerador dos tributos. A importância da informação contábil nesse momento é imprescindível, a precisão dos dados apresentados nas demonstrações financeiras é de máxima relevância para a decisão a ser tomada ao final do estudo (FABRETTI, 2017).

O planejamento tributário representa a forma de elisão fiscal para avaliar qual a melhor carga tributária da empresa, o estudo exige uma dose grande de conhecimento sobre área da tributação. Fabretti (2015, p. 8) denomina planejamento tributário como “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se os seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas”.

O planejamento tributário não é tão simples quanto alguns empresários pensam. Com a ampla concorrência as margens de lucro das empresas acabam diminuindo e com um bom estudo sobre a melhor carga tributária faz uma grande diferença (CREPALDI, 2017).

De acordo com Ofuan, Monday e Friday (2016, p.83, tradução minha⁴) “o planejamento tributário pode levar a uma redução no valor da empresa quando os gestores podem ter a oportunidade de subestimar o lucro contábil relatado ou ter o incentivo para reduzir incentivo fiscal por meio da subavaliação do lucro tributável”.

2.6 TRIBUTOS DECORRENTES DA OPÇÃO PELA FORMA DE TRIBUTAÇÃO SOBRE LUCROS

Nesta seção serão apresentados os impostos incidentes da forma de tributação sobre lucros: PIS, COFINS, CSLL e IRPJ.

4 Tax planning can lead to a reduction in firm value when managers may either have the opportunity to understate reported accounting profit or have the incentive to reduce corporate incentive tax liability by understating taxable income.

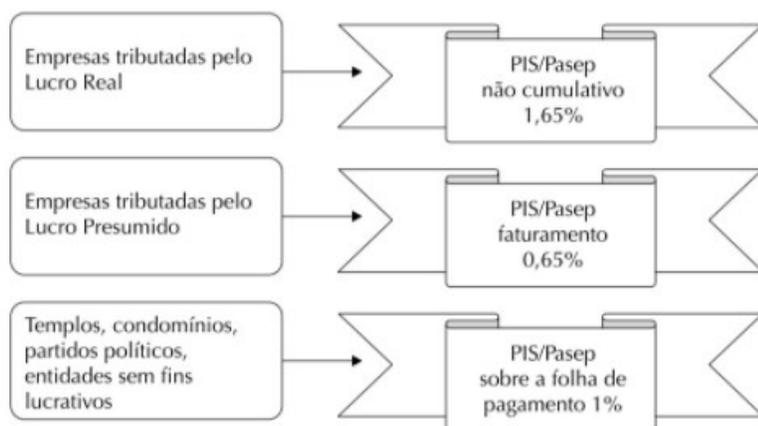
2.6.1 PIS e COFINS

A contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) foi instituída pela Lei Complementar nº 7 (BRASIL, 1970), sob incidência do regime cumulativo, que utiliza como base de cálculo a receita operacional bruta, sem deduções em relação custos, despesas e encargos com a aplicação da alíquota 0,65%. Com a criação da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002, surge à incidência do regime não cumulativo, neste regime é permitido o desconto de créditos apurados com base nos custos, despesas e encargos da pessoa jurídica, neste caso utiliza-se a alíquota de 1,65%.

Segundo a Lei nº 9718 de 27 de novembro de 1998:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

As modalidades de contribuição, as quais estão diretamente vinculadas à atividade operacional da pessoa jurídica, são definidas por Oliveira et al. (2015, p.253):



Fonte: Oliveira et al. (2015, p.253).

A Constituição Federal autorizou em seu Art. 195 a criação das contribuições sociais, com finalidade de financiar a seguridade social.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#).

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#).

b) a receita ou o faturamento; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#).

c) o lucro: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#).

Em 1991, através da Lei Complementar nº 70, surge a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), que teve como característica o regime cumulativo inicialmente com a alíquota de 2% e em fevereiro de 1999 passa a ser 3% aplicada sobre o faturamento (PÊGAS, 2018).

A Lei nº 10.883/03 traz o método de regime não cumulativo, pois assim como o PIS, também é permitido o desconto de créditos apurados com base nos custos, despesas e encargos da pessoa jurídica previstos em lei, utilizando a alíquota de 7,60, conforme Art. 1º, 2º e 3º da lei.

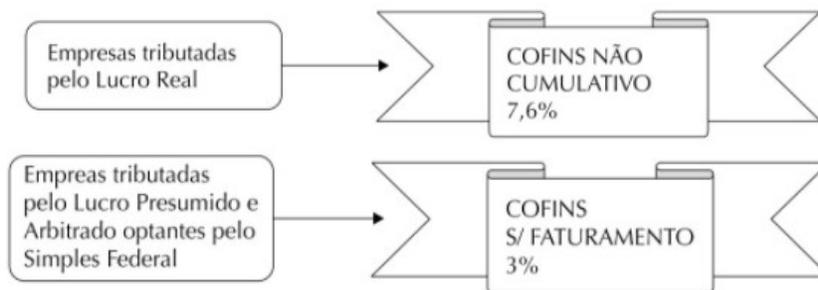
Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, com a incidência

não cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no Art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados [...].

As modalidades de contribuição, as quais estão diretamente vinculadas à atividade operacional da pessoa jurídica, são definidas por Oliveira et al. (2015, p.251):



Fonte: Oliveira et al. (2015, p.251)

2.6.2 CSLL e IRPJ

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) foi instituída pela Lei nº 7689/88 e destina-se a custear a previdência social. A apuração do CSLL poderá ser efetuada pelo lucro arbitrado, lucro presumido e lucro real, uma vez apurada a base de cálculo, no caso das empresas em geral, a alíquota aplicada é de 9% independente do regime de tributação.

O Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas foi instituído pela Lei nº 4.645/1922 e sofreu diversas modificações ao longo dos anos. Assim como na CSLL, o IRPJ poderá ser apurada em qualquer regime de tributação, aplicada a alíquota de 15% sobre a base de cálculo. A IN RFB nº 1700/2017 informa que:

Art.29. § 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional do imposto sobre a renda à alíquota de 10% (dez por cento).

§ 2º O valor do adicional será recolhido integralmente, não sendo permitidas quaisquer deduções.

As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL serão determinadas em períodos de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

2.7 REGIMES TRIBUTÁRIOS

No Brasil, os regimes tributários mais utilizados são: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional, cabe a cada empresa de acordo com suas atividades escolher em qual melhor se enquadra, observando as características específicas de cada regime, pois cada regime tributário possui uma legislação própria que define todos os impostos e procedimentos que a empresa deverá cumprir, para ficar dentro da legalidade.

2.7.1 LUCRO ARBITRADO

O lucro arbitrado é aplicável a pessoa jurídica quando a mesma deixar de cumprir alguma obrigação acessória tributária ao fisco que seja pertinente ao lucro real ou ao lucro presumido (SOUSA, 2018). Segundo a Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o [Decreto-Lei nº 2.397, de 1987](#), não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

2.7.2 LUCRO PRESUMIDO

O lucro presumido é uma alternativa de tributação simplificada que o Governo Federal, implantou com finalidade de ampliar a base tributável e recuperar a arrecadação. Tem como base de cálculo a receita bruta, e não o lucro. Segundo a Lei nº 9.718/1998:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta 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 de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. ([Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013](#)) ([Vigência](#))

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

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

A base de cálculo do lucro presumido está baseada na presunção do lucro, mediante aplicação de percentuais sobre a receita bruta, conforme a atividade operacional da empresa variando de acordo com o objeto comercial da empresa. Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, relativa ao IRPJ são os abaixo discriminados, conforme RIR/99:

Quadro 01- Presunção IRPJ

Atividades	Percentuais (%)
Atividades em geral (RIR/1999, art. 518)	8,0%
Revenda de combustíveis	1,6%
Serviços de transporte (exceto o de carga)	16%
Serviços de transporte de cargas	8%
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	32%
Serviços hospitalares	8%
Intermediação de negócios	32%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	32%

Fonte: Receita Federal, 2020.

Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, a fim de encontrar a base de cálculo relativa a CSLL são os abaixo discriminados, conforme IN SRF n. 390/04:

Quadro 01- Presunção CSLL

Atividades	Percentual
Receita bruta em geral, exceto as sujeitas ao percentual de 32%;	12%
Prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de transporte;	32%
Intermediação de negócios;	
Administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;	
Prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços.	

2.7.3 LUCRO REAL

De acordo com o art. 14 da Lei 9.718/1998, estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

- I – cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;
- II – cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufrua 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.
- 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 (BRASIL, 1998).

O período de apuração do lucro real, segundo o Valor Tributário (2019), pode ser trimestral ou anual, sendo o período trimestral encerrado nos dias: 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. Já no lucro real anual, o imposto é pago mensalmente por estimativa, e tributo ao final do exercício levanta-se o balanço para apurar a ocorrência de lucro ou prejuízo.

2.7.4 SIMPLES NACIONAL

A Lei Complementar nº 123, de 2006, instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, conhecido atualmente como Simples Nacional, vigente desde 01/07/2007. Na Constituição Federal deixa assegurado o direito do tratamento diferenciado das microempresas e

empresas de pequeno porte no Art. 146, inciso III, alínea “d” e parágrafo único:

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: I - será opcional para o contribuinte; II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.

A LC 123/06, no seu art. 3º define os parâmetros fiscais da receita bruta para fins de enquadramento no Simples Nacional:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (efeitos: a partir de 01/01/2012).

I – no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (efeitos: a partir de 01/01/2012) II – no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016).

De acordo com Fabretti (2018), a base de cálculo para determinação do valor devido era classificada pela LC 123/06 em 5 tabelas (anexo I a V) as eram alíquotas predeterminadas de acordo com o tipo de atividade da empresa (comércio, indústria e serviço).

Com a implementação da Lei complementar 155/2016, a partir de 1º de janeiro de 2018 o Simples Nacional passou a ser calculado de acordo com o Art. 18 da referida Lei Complementar:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação de alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art.3º § 1º Para efeito de determinação da alíquota nominal, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos últimos doze meses anteriores ao período de apuração.

§ 1º A. A alíquota efetiva é o resultado de:

I- RBT12: receitabruta acumulada nos doze meses anteriores o período de apuração;

II – Aliq. Alíquota nominal constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar;

III – PD: parcela a deduzir constante dos Anexos I aV desta Lei Complementar.

$$\frac{RBT12 \times Aliq-PD}{RBT12}$$

RBT12

Fonte: Fabretti (2018)

2.8 ESTUDOS RELACIONADOS

O estudo realizado por Pires e Silva (2017), buscou evidenciar qual o melhor regime tributário de uma empresa do comércio no ramo de varejo e atacado de produtos alimentício. Utilizaram o método qualitativo, com pesquisa exploratória e uma pesquisa bibliográfica. Através da técnica de comparação o estudo realizou uma avaliação a partir da documentação apresentada pela empresa de nove meses entre o lucro presumido e o lucro real. Ao final da evidenciação constataram nos resultados

uma vantagem no lucro real em comparação ao lucro presumido.

A pesquisa realizada por Rodrigues e Souza (2014), buscou analisar através de um estudo de caso, qual é o melhor regime de tributação numa empresa produtora de carvão vegetal em florestas plantadas entre o lucro presumido e o Lucro real. Realizaram uma pesquisa em caráter exploratório, com abordagem qualitativa. Após a análise dos dados pertinentes a cada apuração dos regimes de tributação no ano de 2013, chegando à conclusão que o lucro real é mais vantajoso em comparação ao lucro presumido.

A pesquisa de Bernardo, Gonçalves e Ito foi analisar o regime de tributação menos oneroso para uma indústria de sacos de papel, o estudo de caso apresenta e analisa os dados financeiros da empresa nos anos 2008 a 2012, foi realizado um estudo bibliográfico dos regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido. Ao final do referido estudo de caso, mostrou que o menos oneroso era a opção pelo lucro real.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Buscando atingir os objetivos enunciados na introdução do presente artigo, esta seção apresentará o método proposto, que será utilizado para analisar dentre os regimes de tributação sobre lucros (Lucro Presumido e Lucro Real) o mais vantajoso para empresa.

Quanto à abordagem do problema o estudo é caracterizado como qualitativo, pois de acordo com Oliveira (2011, p. 82):

Investigações tratadas com uma análise qualitativa têm como objetivo situações complexas ou estritamente particulares que serão abordadas em profundidade, em seus aspectos multidimensionais. Estudos com metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de suas variáveis entre si e com o todo.

Quanto aos objetivos, a pesquisa é classificada como descritiva, segundo Gil (2002, p.42) “têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então estabelecimento de relações entre variáveis.”.

Quanto aos procedimentos técnicos o presente estudo apresentará uma pesquisa documental. Com base nas demonstrações contábeis com materiais de segunda mão, visa reunir informações numerosas e detalhadas para que possa ser analisada com totalidade a situação atual da empresa e que através das simulações realizadas, encontrar um resultado satisfatório.

Quanto à coleta e análise dos dados, com a devida autorização da empresa a ser analisado, os dados serão disponibilizados pelo contador da organização. Onde será feita uma ampla análise das demonstrações contábeis, dos relatórios anuais, elaborando simulações de tributação para que posteriormente seja encontrado o melhor regime tributário para empresa de acordo com a legislação vigente.

A amostra escolhida para realizar a análise é uma empresa do ramo de autopeças situada em Porto Alegre, sua abertura foi em novembro de 2014 sendo enquadrada no inicialmente pelo Lucro Presumido. Em 2017 optou pelo regime de tributação Lucro Real, logo o presente estudo visa fazer uma comparação entre os regimes de tributação do período de 2016 à 2018.

4 ANÁLISE DOS DADOS

A seguir, serão apresentados os resultados obtidos através da amostra a fim de atender os objetivos propostos no presente artigo.

4.1 LUCRO PRESUMIDO

Na tabela 1, mostra os resultados obtidos na apuração do PIS e da COFINS a pagar no ano base

2016. Para apuração dos referidos impostos foram aplicadas sobre a base de cálculo as alíquotas correspondentes ao lucro presumido de 0,65% para PIS e 3% para COFINS.

Tabela 01- Apuração PIS e COFINS 2016- Lucro Presumido

Mês	Base de Cálculo PIS		COFINS
	Monofásica	(0,65%)	(3%)
Jan	R\$17.537,41	R\$113,99	R\$526,12
Fev	R\$15.176,87	R\$98,65	R\$455,31
Mar	R\$13.602,03	R\$88,41	R\$408,06
Abr	R\$12.869,53	R\$83,65	R\$386,09
Mai	R\$13.925,04	R\$90,51	R\$417,75
Jun	R\$13.806,36	R\$89,74	R\$414,19
Jul	R\$16.791,67	R\$109,15	R\$503,75
Ago	R\$12.366,95	R\$80,39	R\$371,01
Set	R\$12.265,15	R\$79,72	R\$367,95
Out	R\$14.441,26	R\$93,87	R\$433,24
Nov	R\$15.141,34	R\$98,42	R\$454,24
Dez	R\$17.148,21	R\$111,46	R\$514,45
TOTAL	R\$175.071,82	R\$1.137,97	R\$5.252,15

Fonte: Elaborado pelo autor.

A tabela a seguir mostra a apuração da CSLL e do IRPJ referentes ao lucro presumido ano base 2016, para fins do cálculo foram utilizadas a presunção de 12% para CSLL e presunção de 8% para IRPJ, aplicadas sobre a receita operacional bruta para encontrar a base de cálculo dos impostos. Logo a alíquota de 9% foi aplicada para encontrar o valor devido da CSLL e a alíquota de 15% o IRPJ.

Tabela 02- Apuração CSLL e IRPJ 2016- Lucro Presumido

Exercício	1º Trim 2016	2º Trim 2016	3º Trim 2016	4º Trim 2016	Total Anual
Apuração CSLL					
Receita Operacional Bruta	R\$197.174,59	R\$172.843,48	R\$176.346,39	R\$198.939,15	R\$745.303,61
Presunção CSLL	12%	12%	12%	12%	12%
Base de Cálculo CSLL	R\$23.660,95	R\$20.741,22	R\$21.161,57	R\$23.872,70	R\$89.436,43
Alíquota CSLL	9%	9%	9%	9%	9%
TOTAL CSLL	R\$2.129,49	R\$1.866,71	R\$1.904,54	R\$2.148,54	R\$8.049,28
Apuração IRPJ					
Receita Operacional Bruta	R\$197.174,59	R\$172.843,48	R\$176.346,39	R\$198.939,15	R\$745.303,61
Presunção IRPJ	8%	8%	8%	8%	8%
Base de Cálculo IRPJ	R\$15.773,97	R\$13.827,48	R\$14.107,71	R\$15.915,13	R\$59.624,29
Alíquota Normal de IRPJ	15%	15%	15%	15%	15%
IRPJ Normal	R\$2.366,10	R\$2.074,12	R\$2.116,16	R\$2.387,27	R\$8.943,64
Base de Cálculo do IRPJ Adicional	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Alíquota Adicional	10%	10%	10%	10%	10%

Adicional de IRPJ-10%	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
TOTAL IRPJ	R\$2.366,10	R\$2.074,12	R\$2.116,16	R\$2.387,27	R\$8.943,64
TOTAL DOS TRIBUTOS	R\$4.495,58	R\$3.940,83	R\$4.020,70	R\$4.535,81	R\$16.992,92

No ano de 2016, a empresa gerou de CSLL e IRPJ um total de tributos a pagar no 1º trimestre de R\$ 4.495,58, no 2º trimestre R\$ 3.940,83, no 3º trimestre R\$ 4.020,70 e no 4º trimestre R\$ 4.535,81. Totalizando no referido ano R\$ 16.995,92 de tributo.

A tabela a seguir apura os resultados de PIS e COFINS para o ano 2017.

Tabela 03- Apuração PIS e COFINS 2017- Lucro Presumido

Mês	Base de Cálculo	COFINS	
	Monofásica	PIS (0,65%)	(3%)
Jan	R\$25.207,27	R\$163,85	R\$756,22
Fev	R\$20.438,79	R\$132,85	R\$613,16
Mar	R\$23.463,03	R\$152,51	R\$703,89
Abr	R\$20.530,91	R\$133,45	R\$615,93
Mai	R\$24.486,06	R\$159,16	R\$734,58
Jun	R\$19.587,88	R\$127,32	R\$587,64
Jul	R\$21.505,45	R\$139,79	R\$645,16
Ago	R\$27.257,58	R\$177,17	R\$817,73
Set	R\$22.772,73	R\$148,02	R\$683,18
Out	R\$25.822,42	R\$167,85	R\$774,67
Nov	R\$24.256,97	R\$157,67	R\$727,71
Dez	R\$31.181,21	R\$202,68	R\$935,44
TOTAL	R\$286.510,30	R\$1.862,32	R\$8.595,31

Fonte: Elaborado pelo autor

Os valores apurados de PIS e COFINS foram respectivamente: R\$ 1.862,32 e R\$ 8.595,31. A tabela 04 apresenta os resultados de CSLL e IRPJ no ano de 2017.

Tabela 04- Apuração CSLL e IRPJ 2017- Lucro Presumido

Exercício	1º Trim 2017	2º Trim 2017	3º Trim 2017	4º Trim 2017	Total Anual
Apuração CSLL					
Receita Operacional Bruta					
	R\$250.237,46	R\$303.261,16	R\$311.547,96	R\$356.995,27	R\$1.222.041,85
Presunção CSLL	12%	12%	12%	12%	12%
Base de Cálculo CSLL					
	R\$30.028,50	R\$36.391,34	R\$37.385,76	R\$42.839,43	R\$146.645,02
Alíquota CSLL	9%	9%	9%	9%	9%
TOTAL CSLL	R\$2.702,56	R\$3.275,22	R\$3.364,72	R\$3.855,55	R\$13.198,05
Apuração IRPJ					
Receita Operacional Bruta					
	R\$250.237,46	R\$303.261,16	R\$311.547,96	R\$356.995,27	R\$1.222.041,85

Presunção IRPJ	8%	8%	8%	8%	8%
Base de Cálculo IRPJ	R\$20.019,00	R\$24.260,89	R\$24.923,84	R\$28.559,62	R\$97.763,35
Alíquota Normal de IRPJ	15%	15%	15%	15%	15%
IRPJ Normal	R\$3.002,85	R\$3.639,13	R\$3.738,58	R\$4.283,94	R\$14.664,50
Base de Cálculo do IRPJ					
Adicional Alíquota	R\$- 10%				
Adicional de IRPJ- 10%	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
TOTAL IRPJ	R\$3.002,85	R\$3.639,13	R\$3.738,58	R\$4.283,94	R\$14.664,50
TOTAL DOS TRIBUTOS	R\$5.705,41	R\$6.914,35	R\$7.103,29	R\$8.139,49	R\$27.862,55

Fonte: Elaborado pelo autor

A apuração da CSLL e do IRPJ no lucro presumido não gera créditos como serão apresentados no lucro real, sendo assim os impostos a recolher são obtidos com a base presumida da receita bruta.

No ano de 2017 a empresa gerou de CSLL e IRPJ um total de tributos a pagar no 1º trimestre de R\$ 5.705,41, no 2º trimestre R\$ 6.914,35, no 3º trimestre R\$ 7.103,29 e no 4º trimestre R\$ 8.139,49. Totalizando no referido ano R\$ 27.862,55 de tributo.

A tabela a seguir apura os resultados de PIS e COFINS para o ano 2018.

Tabela 05- Apuração PIS e COFINS 2018- Lucro Presumido

Mês	Base de Cálculo Monofásica	PIS (0,65%)	COFINS (3%)
Jan	R\$29.424,85	R\$191,26	R\$882,75
Fev	R\$20.183,03	R\$131,19	R\$605,49
Mar	R\$29.556,97	R\$192,12	R\$886,71
Abr	R\$18.345,45	R\$119,25	R\$550,36
Mai	R\$18.372,73	R\$119,42	R\$551,18
Jun	R\$19.503,64	R\$126,77	R\$585,11
Jul	R\$26.083,64	R\$169,54	R\$782,51
Ago	R\$25.957,58	R\$168,72	R\$778,73
Set	R\$23.580,00	R\$153,27	R\$707,40
Out	R\$35.104,85	R\$228,18	R\$1.053,15
Nov	R\$37.429,70	R\$243,29	R\$1.122,89
Dez	R\$43.548,48	R\$283,07	R\$1.306,45
TOTAL	R\$327.090,92	R\$2.126,09	R\$9.812,73

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme Lei nº 10.485/02 foram aplicadas as alíquotas na base de cálculo monofásica, gerando um imposto a recolher anual de R\$ 2.126,09 para PIS e R\$ 9.812,73 para COFINS.

A tabela a seguir demonstra os resultados da apuração de CSLL e IRPJ para o ano de 2018.

Tabela 06- Apuração CSLL e IRPJ 2018- Lucro Presumido

Exercício	1º Trim 2018	2º Trim 2018	3º Trim 2018	4º Trim 2018	Total Anual
-----------	--------------	--------------	--------------	--------------	-------------

Apuração CSLL

Receita

Operacional Bruta	R\$314.076,08	R\$265.185,84	R\$347.519,11	R\$418.495,12	R\$1.345.276,15
Presunção CSLL	12%	12%	12%	12%	12%
Base de Cálculo CSLL	R\$37.689,13	R\$31.822,30	R\$41.702,29	R\$50.219,41	R\$161.433,14
Alíquota CSLL	9%	9%	9%	9%	9%
TOTAL CSLL	R\$3.392,02	R\$2.864,01	R\$3.753,21	R\$4.519,75	R\$14.528,98

Apuração IRPJ

Receita

Operacional Bruta	R\$314.076,08	R\$265.185,84	R\$347.519,11	R\$418.495,12	R\$1.345.276,15
Presunção IRPJ	8%	8%	8%	8%	8%
Base de Cálculo IRPJ	R\$25.126,09	R\$21.214,87	R\$27.801,53	R\$33.479,61	R\$107.622,09
Alíquota Normal de IRPJ	15%	15%	15%	15%	15%
IRPJ Normal	R\$3.768,91	R\$3.182,23	R\$4.170,23	R\$5.021,94	R\$16.143,31
Base de Cálculo do IRPJ Adicional	0	0	0	0	0
Alíquota Adicional de IRPJ-10%	10%	10%	10%	10%	10%
Adicional de IRPJ-10%	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
TOTAL IRPJ	R\$3.768,91	R\$3.182,23	R\$4.170,23	R\$5.021,94	R\$16.143,31
TOTAL DOS TRIBUTOS	R\$7.160,93	R\$6.046,24	R\$7.923,44	R\$9.541,69	R\$30.672,30

Fonte: Elaborado pelo autor

No ano de 2018, os valores a pagar encontrados foram de CSLL R\$ 14.528,98 e de IRPJ o valor a pagar de R\$ 16.143,31.

Na seção a seguir, será apresentado as apurações dos anos 2016, 2017 e 2018 para o regime tributário lucro real.

4.2 LUCRO REAL

Nesta seção, são apresentadas as apurações do lucro real, dos anos fiscais de 2016 a 2018, com base nos demonstrativos coletados.

Na tabela a seguir, seguem os resultados apurados de PIS e COFINS sobre regime de incidência não cumulativa, como determina a legislação. Para apuração dos referidos impostos foram aplicadas sobre a base de cálculo as alíquotas correspondentes ao lucro real de 1,65% para PIS e 7,60% para COFINS trimestralmente.

Tabela 07- Apuração PIS e COFINS 2016- Lucro Real

Descrição	1° Trim 2016	2° Trim 2016	3° Trim 2016	4° Trim 2016	TOTAL ANUAL
Receita Bruta	R\$197.174,59	R\$172.843,48	R\$176.346,39	R\$198.939,15	R\$745.303,61
Apuração PIS Monofásico	R\$46.316,31	R\$40.600,93	R\$41.423,77	R\$46.730,81	R\$175.071,82
Alíquota PIS	1,65%	1,65%	1,65%	1,65%	1,65%
Total de Débito PIS	R\$764,22	R\$669,92	R\$683,49	R\$771,06	R\$2.888,68
Despesas Dedutíveis					

Aluguel	R\$4.625,36	R\$4.634,25	R\$4.756,85	R\$4.890,45	R\$18.906,91
Energia Elétrica	R\$630,20	R\$656,85	R\$680,27	R\$701,94	R\$2.669,26
Total de Despesas que geram Crédito	R\$5.255,56	R\$5.291,10	R\$5.437,12	R\$5.592,39	R\$21.576,17
Alíquota PIS	1,65%	1,65%	1,65%	1,65%	1,65%
Total Crédito PIS	R\$86,72	R\$87,30	R\$89,71	R\$92,27	R\$356,01
PIS Não Cumulativo a pagar	R\$677,50	R\$582,61	R\$593,78	R\$678,78	R\$2.532,68
Receita Bruta	R\$197.174,59	R\$172.843,48	R\$176.346,39	R\$198.939,15	R\$745.303,61
Apuração COFINS Monofásico	R\$46.316,31	R\$40.600,93	R\$41.423,77	R\$46.730,81	R\$175.071,82
Alíquota COFINS	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%
Total de Débito COFINS	R\$3.520,04	R\$3.085,67	R\$3.148,21	R\$3.551,54	R\$13.305,46
Despesas Dedutíveis					
Aluguel	R\$4.625,36	R\$4.634,25	R\$4.756,85	R\$4.890,45	R\$18.906,91
Energia Elétrica	R\$630,20	R\$656,85	R\$680,27	R\$701,94	R\$2.669,26
Total de Despesas que geram Crédito	R\$5.255,56	R\$5.291,10	R\$5.437,12	R\$5.592,39	R\$21.576,17
Alíquota COFINS	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%
Total Crédito COFINS	R\$399,42	R\$402,12	R\$413,22	R\$425,02	R\$1.639,79
COFINS Não Cumulativo a pagar	R\$3.120,62	R\$2.683,55	R\$2.734,99	R\$3.126,52	R\$11.665,67
TOTAL	R\$3.798,12	R\$3.266,16	R\$3.328,76	R\$3.805,30	R\$14.198,35

Fonte: Elaborado pelo autor

Observa-se que, pelo regime de tributação lucro real é possível se beneficiar com créditos advindos dos custos, despesas e encargos da empresa que são permitidos por lei. No ano de 2016, o PIS e COFINS a recolher anual foram de R\$ 2.532,68 e R\$ 11.665,67 respectivamente.

A seguir são demonstrados a apuração da CSLL e do IRPJ no regime não cumulativo do ano 2016.

Tabela 08- Apuração CSLL e IRPJ 2016- Lucro Real

Apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido							
			1º Trim	2º Trim	3º Trim	4º Trim	TOTAL
Resultado	Antes	da					
CSLL e IRPJ			-R\$11.863,24	-R\$36.349,91	-R\$49.093,61	-R\$44.909,26	-R\$142.216,02
Adições			R\$-	R\$-			R\$-
Exclusões			R\$-	R\$-			R\$-
Lucro Real	Antes	da					
Prejuízos Fiscais		de	-R\$11.863,24	-R\$36.349,91	-R\$49.093,61	-R\$44.909,26	-R\$142.216,02
Compensação		de					
Prejuízos Fiscais			R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Lucro	Após						
Compensação		de					
Prejuízos Fiscais			R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Base de cálculo	da		R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-

CSLL					
Alíquota CSLL	9%	9%	9%	9%	9%
CSLL a Pagar	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica					
	1° Trim	2° Trim	3° Trim	4° Trim	TOTAL
Resultado Antes da CSLL e IRPJ	-R\$11.863,24	-R\$36.349,91	-R\$49.093,61	-R\$44.909,26	-R\$142.216,02
Adições	R\$-	R\$-			R\$-
Exclusões	R\$-	R\$-			R\$-
Lucro Real Antes da Compensação de Prejuízos Fiscais	-R\$11.863,24	-R\$36.349,91	-R\$49.093,61	-R\$44.909,26	-R\$142.216,02
Compensação de Prejuízos Fiscais	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Lucro Após Compensação de Prejuízos Fiscais	R\$-	R\$-			R\$-
Base de cálculo da IRPJ	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Alíquota IRPJ	15%	15%	15%	15%	15%
IRPJ a Pagar	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
TOTAL DOS TRIBUTOS	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-

Fonte: Elaborado pelo autor

No ano base 2016, não foram recolhidos os impostos, pertinentes a CSLL e o IRPJ devido prejuízo fiscal.

Na tabela a seguir, se apresenta a apuração de PIS e COFINS do ano de 2017.

Tabela 09- Apuração PIS e COFINS 2017- Lucro Real

Descrição	1° Trim 2017	2° Trim 2017	3° Trim 2017	4° Trim 2017	TOTAL ANUAL
Receita Bruta	R\$250.237,46	R\$303.261,16	R\$311.547,96	R\$356.995,27	R\$1.222.041,85
Apuração PIS					
Monofásico	R\$69.109,09	R\$64.604,85	R\$71.535,76	R\$81.260,61	R\$286.510,31
Alíquota PIS Total de	1,65%	1,65%	1,65%	1,65%	1,65%
Débito PIS	R\$1.140,30	R\$1.065,98	R\$1.180,34	R\$1.340,80	R\$4.727,42
Despesas Dedutíveis					
Aluguel Energia Elétrica	(R\$5.511,17)	(R\$5.516,75)	(R\$5.507,45)	(R\$5.509,33)	(R\$22.044,70)
Total de Despesas que geram Crédito	(R\$6.267,92)	(R\$6.263,17)	(R\$6.275,70)	(R\$6.247,69)	(R\$25.054,48)
Alíquota PIS Total Crédito PIS	1,65%	1,65%	1,65%	1,65%	1,65%
	(R\$103,42)	(R\$103,34)	(R\$103,55)	(R\$103,09)	(R\$413,40)

PIS Não Cumulativo a pagar	R\$1.036,88	R\$962,64	R\$1.076,79	R\$1.237,71	R\$4.314,02
Receita Bruta	R\$250.237,46	R\$303.261,16	R\$311.547,96	R\$356.995,27	R\$1.222.041,85
Apuração COFINS Monofásico	R\$69.109,09	R\$64.604,85	R\$71.535,76	R\$81.260,61	R\$286.510,31
Alíquota COFINS	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%
Total de Débito COFINS	R\$5.252,29	R\$4.909,97	R\$5.436,72	R\$6.175,81	R\$21.774,78
Despesas Dedutíveis					
Aluguel Energia Elétrica	(R\$5.511,17)	(R\$5.516,75)	(R\$5.507,45)	(R\$5.509,33)	(R\$22.044,70)
Total de Despesas que geram Crédito	(R\$6.267,92)	(R\$6.263,17)	(R\$6.275,70)	(R\$6.247,69)	(R\$25.054,48)
Alíquota COFINS	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%
Total Crédito COFINS	(R\$476,36)	(R\$476,00)	(R\$476,95)	(R\$474,82)	(R\$1.904,14)
COFINS Não Cumulativo a pagar	R\$4.775,93	R\$4.433,97	R\$4.959,76	R\$5.700,98	R\$19.870,64
TOTAL	R\$5.812,81	R\$5.396,61	R\$6.036,56	R\$6.938,70	R\$24.184,66

Fonte: Elaborado pelo autor

No ano de 2017, o PIS e COFINS a recolher anual foram de R\$ 4.314,02 e R\$ 19.870,64 respectivamente.

Tabela 10- Apuração CSLL e IRPJ 2017- Lucro Real

Apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido					
	1º Trim	2º Trim	3º Trim	4º Trim	TOTAL
Resultado Antes da CSLL e IRPJ	(R\$13.328,18)	R\$23.894,61	(R\$1.701,04)	R\$19.837,51	R\$28.702,90
Adições	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Exclusões	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Lucro Real Antes da Compensação de Prejuízos Fiscais	(R\$13.328,18)	R\$23.894,61	(R\$1.701,04)	R\$19.837,51	R\$28.702,90
Compensação de Prejuízos Fiscais	R\$-	R\$7.168,38	R\$-	R\$5.951,25	R\$13.119,64
Lucro Após Compensação de Prejuízos Fiscais	R\$-	R\$16.726,23	R\$-	R\$13.886,26	R\$28.911,44
Base de cálculo	R\$-	R\$16.726,23	R\$-	R\$13.886,26	R\$30.612,48

da CSLL					
Alíquota CSLL	9%	9%	9%	9%	9%
CSLL a Pagar	R\$-	R\$1.505,36	R\$-	R\$1.249,76	R\$2.755,12
Apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica					
	1º Trim	2º Trim	3º Trim	4º Trim	TOTAL
Resultado Antes da CSLL e IRPJ	(R\$13.328,18)	R\$23.894,61	(R\$1.701,04)	R\$19.837,51	R\$28.702,90
Adições	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Exclusões	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Lucro Real Antes da Compensação de Prejuízos Fiscais	(R\$13.328,18)	R\$23.894,61	(R\$1.701,04)	R\$19.837,51	R\$28.702,90
Compensação de Prejuízos Fiscais	R\$-	R\$7.168,38	R\$-	R\$5.951,25	R\$13.119,64
Lucro Após Compensação de Prejuízos Fiscais	R\$-	R\$16.726,23	R\$-	R\$13.886,26	R\$28.911,44
Base de cálculo da IRPJ	R\$-	R\$16.726,23	R\$-	R\$13.886,26	R\$30.612,48
Alíquota IRPJ	15%	15%	15%	15%	15%
IRPJ a Pagar	R\$-	R\$2.508,93	R\$-	R\$2.082,94	R\$4.591,87
TOTAL DOS TRIBUTOS	R\$-	R\$4.014,29	R\$-	R\$3.332,70	R\$7.347,00

Fonte: Elaborado pelo autor

Observa-se que, no 1º e 3º trimestre houve prejuízo fiscal em sua apuração, no entanto no 2º e 4º trimestre foi possível compensar este prejuízo fiscal aplicando-se uma alíquota de 30% sobre o lucro real antes da compensação fiscal.

A tabela a seguir apresenta a apuração de PIS e COFINS do ano de 2018.

Tabela 11- Apuração PIS e COFINS 2018- Lucro Real

Descrição	1º Trim 2018	2º Trim 2018	3º Trim 2018	4º Trim 2018	TOTAL ANUAL
Receita Bruta	R\$314.076,08	R\$265.185,84	R\$347.519,11	R\$418.495,12	R\$1.345.276,15
Apuração PIS					
Monofásico	R\$79.164,85	R\$56.221,82	R\$75.621,21	R\$116.083,03	R\$327.090,91
Alíquota PIS	1,65%	1,65%	1,65%	1,65%	1,65%
Total de Débito PIS	R\$1.306,22	R\$927,66	R\$1.247,75	R\$1.915,37	R\$5.397,00
Despesas Dedutíveis					
Aluguel Energia Elétrica	(R\$6.615,75)	(R\$6.625,68)	(R\$6.638,32)	(R\$6.647,61)	(R\$26.527,36)
Total de Despesas que geram Crédito	(R\$7.374,00)	(R\$7.362,50)	(R\$7.398,84)	(R\$7.396,56)	(R\$29.531,90)

Alíquota PIS	1,65%	1,65%	1,65%	1,65%	1,65%
Total Crédito PIS	(R\$121,67)	(R\$121,48)	(R\$122,08)	(R\$122,04)	(R\$487,28)
PIS Não Cumulativo a pagar	RS1.184,55	RS806,18	RS1.125,67	RS1.793,33	RS4.909,72
Receita Bruta	R\$314.076,08	R\$265.185,84	R\$347.519,11	R\$418.495,12	R\$1.345.276,15
Apuração COFINS Monofásico	R\$79.164,85	R\$56.221,82	R\$75.621,21	R\$116.083,03	R\$327.090,91
Alíquota COFINS	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%
Total de Débito COFINS	R\$6.016,53	R\$4.272,86	R\$5.747,21	R\$8.822,31	R\$24.858,91
Despesas Dedutíveis					
Aluguel	(R\$6.615,75)	(R\$6.625,68)	(R\$6.638,32)	(R\$6.647,61)	(R\$26.527,36)
Energia Elétrica	(R\$758,25)	(R\$736,82)	(R\$760,52)	(R\$748,95)	(R\$3.004,54)
Total de Despesas que geram Crédito	(R\$7.374,00)	(R\$7.362,50)	(R\$7.398,84)	(R\$7.396,56)	(R\$29.531,90)
Alíquota COFINS	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%
Total Crédito COFINS	(R\$560,42)	(R\$559,55)	(R\$562,31)	(R\$562,14)	(R\$2.244,42)
COFINS Não Cumulativo a pagar	RS5.456,10	RS3.713,31	RS5.184,90	RS8.260,17	RS22.614,48
TOTAL	RS6.640,65	RS4.519,49	RS6.310,57	RS10.053,50	RS27.524,21

Fonte: Elaborado pelo autor

No ano de 2017, o PIS e COFINS a recolher anual foram de R\$ 4.909,72 e R\$ 22.614,48 respectivamente.

Na tabela a seguir, apresenta os dados obtidos na apuração do CSLL e IRPJ de 2018.

Tabela 12- Apuração CSLL e IRPJ 2018- Lucro Real

Apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido					
	1º Trim	2º Trim	3º Trim	4º Trim	TOTAL
Resultado Antes da CSLL e IRPJ	(R\$2.916,07)	(R\$17.208,06)	R\$21.724,52	R\$18.274,36	R\$19.874,75
Adições	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Exclusões	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Lucro Real Antes da Compensação de Prejuízos Fiscais	(R\$2.916,07)	(R\$17.208,06)	R\$21.724,52	R\$18.274,36	R\$19.874,75

Compensação de Prejuízos Fiscais	R\$-	R\$-	R\$6.517,36	R\$5.482,31	R\$11.999,66
Lucro Após Compensação de Prejuízos Fiscais	R\$-	R\$-	R\$15.207,16	R\$12.792,05	R\$27.999,22
Base de cálculo da CSLL	R\$-	R\$-	R\$15.207,16	R\$12.792,05	R\$27.999,22
Alíquota CSLL	9%	9%	9%	9%	9%
CSLL a Pagar	R\$-	R\$-	R\$1.368,64	R\$1.151,28	R\$2.519,93
Apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica					
	1º Trim	2º Trim	3º Trim	4º Trim	TOTAL
Resultado Antes da CSLL e IRPJ	(R\$2.916,07)	(R\$17.208,06)	R\$21.724,52	R\$18.274,36	R\$19.874,75
Adições	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Exclusões	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-	R\$-
Lucro Real Antes da Compensação de Prejuízos Fiscais	(R\$2.916,07)	(R\$17.208,06)	R\$21.724,52	R\$18.274,36	R\$19.874,75
Compensação de Prejuízos Fiscais	R\$-	R\$-	R\$6.517,36	R\$5.482,31	R\$11.999,66
Lucro Após Compensação de Prejuízos Fiscais	R\$-	R\$-	R\$15.207,16	R\$12.792,05	R\$27.999,22
Base de cálculo da IRPJ	R\$-	R\$-	R\$15.207,16	R\$12.792,05	R\$12.792,05
Alíquota IRPJ	15%	15%	15%	15%	15%
IRPJ a Pagar	R\$-	R\$-	R\$2.281,07	R\$1.918,81	R\$ 4.199,88
TOTAL DOS TRIBUTOS	R\$-	R\$-	R\$3.649,72	R\$3.070,09	R\$ 6.719,81

Fonte: Elaborado pelo autor.

A tabela 12, apresenta a apuração trimestral do CSLL e IRPJ, nota-se que nos primeiros dois trimestres houve prejuízos fiscais, no entanto nos dois últimos trimestres com o aumento do resultado antes da CSLL e IRPJ

Tabela 13- Comparação entre o Lucro Presumido e o Lucro Real

	2016		2017		2018	
	Lucro Presumido	Lucro Real	Lucro Presumido	Lucro Real	Lucro Presumido	Lucro Real
PIS	R\$1.137,97	R\$2.532,68	R\$1.862,32	R\$4.314,02	R\$2.126,09	R\$4.909,72
COFINS	R\$5.252,15	R\$11.665,67	R\$8.595,31	R\$19.870,64	R\$9.812,73	R\$22.614,48
CSLL	R\$8.049,28	R\$-	R\$13.198,05	R\$2.755,12	R\$14.528,98	R\$2.519,93
IRPJ	R\$8.943,64	R\$-	R\$14.664,50	R\$4.591,87	R\$16.143,31	R\$ 4.199,88
TOTAL	R\$23.383,04	R\$14.198,35	R\$38.320,18	R\$31.531,65	R\$42.611,11	R\$34.244,01

Fonte: Elaborado pelo autor.

A tabela 13, apresenta o comparativo dos tributos anuais de cada regime tributário estudado. Nota-se que se a empresa optasse pelo lucro real teria uma economia de 39,27% em 2016, de 17,71%

no ano de 2017 e em 19,64% no ano de 2018. Verifica-se que em todos os anos o lucro real é mais vantajoso em comparação do lucro presumido.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nesta pesquisa, buscou-se elaborar um planejamento tributário para uma empresa de autopeças, com o objetivo de analisar qual o melhor regime tributário entre o lucro presumido e o lucro real. Para tal análise foi considerado e calculados os impostos PIS, COFINS, CSLL e IRPJ dos anos base de 2016 à 2018.

Considerando a amostra analisada, os resultados obtidos evidenciam que a empresa está optando pelo regime mais adequado, a pesquisa demonstrou em todos os anos que o lucro real é mais vantajoso para a empresa. Mesmo que em alguns trimestres a empresa tenha apresentado prejuízos fiscais, em comparação ao imposto devido pelo lucro presumido a empresa ainda teria economia.

No ano de 2016, a empresa por optar pelo regime tributário lucro real apresenta uma economia de R\$ 9.184,69. Em 2017 a economia de R\$ 6.788,53 e em 2018 R\$ 8.367,10 em comparação ao lucro presumido. Desta forma, o planejamento tributário provou ser fundamental para o desenvolvimento da empresa, que por meio dele pode diminuir os custos com os tributos e cumprindo parâmetros legais.

Perante o exposto, pode concluir-se que, o objetivo do presente trabalho foi alcançado, ao evidenciar o melhor regime para a empresa de autopeças de Porto Alegre.

Portanto, há de ressaltar que a legislação tributária está em constantes modificações, logo se sugere para estudos futuros que independentemente do porte as empresas devem realizar comparações sobre qual regime tributário é melhor para sua organização.

REFERÊNCIAS

BERNARDO, Elaine; GONÇALVES, Joyce de Oliveira; ITO, Eduardo. Lucro Real Versus Lucro Presumido: Um estudo de caso para uma Indústria de Sacos de Papel. Revista Científica Hermes, n.1, p. 95-116, dez. 2014.

BRASIL. Presidência da República. Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis a união, estados e municípios. Código Tributário Nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em 25 set. 2020.

_____._____. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Emendas Constitucionais. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em 25 set. 2020.

_____._____. Decreto n. 3000, de 26 de Março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>: Acesso em 25 set. 2020.

_____._____. Lei Complementar nº 7, de 7 de Setembro de 1970. Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp07.htm>: Acesso em 25 set. 2020.

_____._____. Lei Complementar nº 70, de 30 de Dezembro de 1991. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre os lucros das

instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm> :Acesso em 25 set. 2020.

_____. Lei Complementar n. 123, de 14 de Dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar Nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm> Acesso em 30 set. 2020.

_____. Lei Complementar nº 155, de 27 de Outubro de 2016. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nos 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp155.htm> Acesso em 30 set. 2020.

CREPALDI, Silvio. Planejamento Tributário: Teoria e Prática. – 2. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2017.

FABRETTI, Laudio Camargo. Contabilidade Tributária. – 16. Ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

_____. Contabilidade Tributária. – 15. Ed. – São Paulo: Atlas, 2015.

GIL, Antônio Carlos. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. – 4. Ed. – São Paulo: Atlas, 2002.

OFUAN, J. Ilaboya; MONDAY, O. Izevbekhai; FRIDAY, I. Ohiokha. Tax Planning and Firm Value: A Review of Literature. Business and Management Research, Sciendupress, v. 5, n 2, p. 81-91, jun. 2016.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. Métodos da Pesquisa Contábil. – 1. Ed. - São Paulo: Atlas, 2011.

OLIVEIRA, Luis Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JUNIOR, José Hernandez. Manual de Contabilidade Tributária: textos e testes com respostas. São Paulo: Atlas, 2015.

PÊGAS, Paulo Henrique. PIS e COFINS. – 5. Ed. – São Paulo: Atlas, 2018.

POHLMANN, Marcelo Coletto. Contabilidade Tributária. – Curitiba: IESDE, 2012.

PIRES, Luis Antônio; SILVA, Itair Alves da. Planejamento Tributário: Lucro Presumido X Lucro Real em uma empresa do Comércio de Caxias do Sul. 2017- Revista Global Manager Acadêmica. v.6, n 2, p. 431-447, jun 2018.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido. Introdução à Contabilidade Tributária. – 2. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2014.

RODRIGUES, Chelser da Silva; SOUZA, Karine Duarte de. Análise comparativa entre o lucro real e o lucro presumido: Um estudo de caso em uma empresa produtora de carvão vegetal. – Instituto de Ciências Humanas e Sociais, Universidade Federal Fluminense, Rio de Janeiro, 2014.

SOUZA, Edmilson Patrocínio de. Contabilidade Tributária: Aspectos práticos e conceituais. São Paulo: Atlas, 2018.

SOUZA, Edmilson Patrocínio de. Contabilidade de contratos de construção de incorporação imobiliária. – São Paulo: Atlas, 2015.