

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: O IMPACTO COMPARADO ENTRE A
ESCOLHA DO REGIME DO LUCRO PRESUMIDO OU DO LUCRO REAL EM
UMA EMPRESA DE PORTO ALEGRE/RS***

**TAX PLANNING: THE COMPARED IMPACT BETWEEN THE CHOICE FOR
THE PRESUMED PROFIT OR THE REAL IN A COMPANY IN PORTO
ALEGRE/RS**

Henrique Kuchenbecker Passuello**
Eduardo Plastina***

RESUMO

Diante da dificuldade da escolha de um regime tributário eficiente, aliado à alta complexidade da legislação tributária vigente em nosso país e à enorme carga tributária, torna-se imprescindível a realização de um planejamento tributário. Nesse cenário, analisando o problema apresentado, aplicado à realidade de uma empresa comercial do ramo metalomecânico, que não pode ser enquadrada no Simples Nacional, faz-se necessário seu alinhamento ao Lucro Presumido. Nesse contexto, o estudo tem como objetivo de avaliar dois regimes tributários – Lucro Presumido e Lucro Real – aplicados nessa empresa do ramo metalomecânico, com o intuito de identificar em qual dos regimes a empresa pagaria menos tributos, sem a prática da elisão fiscal. Devido à alta gama de impostos, a análise comparativa não se limitou apenas ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ). Do ponto de vista metodológico, o problema foi abordado de formas quantitativas e qualitativas, quanto aos seus objetivos; a pesquisa foi classificada como descritiva em formato de estudo de caso. Analisando os resultados do estudo, conclui-se que o melhor regime de tributação, no ano de 2020, embasado num menor desembolso de impostos, seria o do Lucro Real. Como um dos objetivos das empresas é gerar mais fluxo de caixa, a simples alteração para o regime do lucro real contribuiria de maneira significativa nesse resultado satisfatório.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Lucro Real. Lucro Presumido. Redução de Custos.

ABSTRACT

Due to the choice difficulty regarding an efficient tax method, along with the high complexity of the current tax legislation in Brazil, and the enormous tax charges, it becomes essential to have tax planning. In this scenario, when we analyze the problem presented, applied to the reality of a company from the mechanic-metal commercial industry, which does not fit the Simples Nacional; it is necessary to align it to Presumed Profit. In this context, the study aims to assess two tax methods – Presumed Profit and Real Profit – applied to this company from the mechanic metal industry, in the aim of identifying with which method the company would pay less taxes, not doing tax evasion. Due to the great amount of taxes, the comparative analysis was not limited solely to Corporate Income Tax. From the methodological point-of-view, this is a descriptive study, in the case study format, with a qualitative and quantitative approach to the problem at hand concerning its objectives. By analyzing the results, we concluded that the best taxation method, in the year of 2020, based on a lower amount of tax paid, is the Real Profit. As one of the objectives of companies is to generate more cash flow, the simple alteration to real profit method would contribute significantly to this satisfactory result.

* Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2022, 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.

** Graduando do curso de Bacharel em Ciências Contábeis na Universidade Federal do Rio Grande do Sul. E-mail: henriquepassuello@hotmail.com.

*** Orientador. Prof. Dr. de Planejamento Tributário no Departamento de Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). E-mail: eduardo.plastina@bspz.law.

Keywords: Tax planning. Real Profit. Presumed Profit. Cost Reduction.

1 INTRODUÇÃO

Em um Estado Federativo como o Brasil, onde a legislação tributária é bastante extensa e de difícil entendimento, além de seguidamente incluir e excluir os decretos vigentes, faz-se necessário que a empresa tenha um bom planejamento tributário. Essa maneira de diminuir os encargos tributários dentro da legalidade é conhecida, também, como elisão fiscal.

Manoel Pires (2021, n.p.) escreve:

A Receita Federal divulgou que a carga tributária bruta atingiu 32,52% do PIB no ano de 2019, uma pequena queda de 0,05 p.p. do PIB em relação ao ano anterior. Sendo considerada, segundo comparações, uma das cargas tributárias mais elevada entre os 195 países representados em nosso globo.

Nessa perspectiva, com a intenção da empresa ter cada vez mais lucro e pagar menos impostos dentro da legalidade, torna-se imprescindível a realização de um planejamento tributário eficiente, com base no balanço patrimonial e na demonstração do resultado do exercício da empresa.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2008, p. 42):

No Brasil, conforme faculta a legislação vigente, as pessoas jurídicas podem ser tributadas por opções diferentes, segundo melhor conveniência, seja para contemplar menor desembolso tributário, ou então, para contornar dificuldades na base documental. Assim sendo, no que se refere à tributação dos resultados decorrentes das atividades econômicas, as empresas podem pagar o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) com base: a) no Lucro Real; b) no Lucro Presumido.

Logo, se, por um lado, temos leis exigentes, obrigações fiscais a cumprir e altos tributos a pagar, por outro lado, por meio da legislação, temos a liberdade de escolher a maneira como desejamos ser tributados. Dessa forma, o regime de tributação escolhido fica a critério da própria empresa, ou seja, ela mesmo define se deseja pagar 0,65% de PIS ou 1,65%, a partir de uma base de cálculo, do mesmo tributo, desde que se enquadre legalmente nesse regime.

Em conformidade com Latorraca (2000, p. 58),

[...] costuma-se denominar de planejamento tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis.

Com o decorrer do tempo e com o aumento das vendas, a empresa tende a ultrapassar o faturamento máximo permitido para o Simples Nacional, tornando obrigatória a mudança para o regime do Lucro Presumido ou do Lucro Real, já que a empresa não se enquadra mais, legalmente, nos critérios do Simples Nacional. Dessa forma, é fundamental entender as vantagens e as desvantagens existentes em cada um dos regimes tributários.

Porém, a partir do planejamento tributário, é possível comparar o valor de cada tributo de forma individual e, depois, agrupados, a fim de decidir o melhor regime tributário.

Diante do exposto, o estudo propõe-se a responder a seguinte questão problema: a escolha do regime de tributação do Lucro Presumido foi a mais eficiente em comparação à do Lucro Real para uma empresa do ramo metalomecânico da cidade de Porto Alegre, antes enquadrada no Simples Nacional?

Dessa maneira, este estudo tem por objetivo avaliar se uma empresa de pequeno porte,

antes enquadrada no Simples Nacional, ao mudar seu regime de tributação para o Lucro Presumido, apresenta resultados mais eficientes e menos onerosos, quando comparados ao do Lucro Real.

Este estudo tem como objetivo geral avaliar o regime menos oneroso e, conseqüentemente, mais eficiente, para uma empresa específica do ramo metalomecânico da cidade de Porto Alegre, através da apuração de dados de todos os meses do ano de 2020.

O estudo apresenta os objetivos específicos listados:

- Comparar as semelhanças entre o Lucro Presumido e o Lucro Real;
- Discorrer acerca das diferenças entre o Lucro Presumido e o Lucro Real;
- Analisar os cálculos envolvidos nesses dois regimes.

A empresa referida neste estudo de caso estava enquadrada no regime do Simples Nacional. No entanto, desde janeiro de 2020, ela foi desenquadrada do Simples Nacional, no qual pagava somente uma guia de imposto. Logo, começou a ser tributada pelo Lucro Presumido, passando a pagar o Imposto de Renda (IR) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), além do Programa Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), entre outros, também devidos no Lucro Real.

Portanto, visto que, tanto no Lucro Presumido, como no Lucro Real, o número de impostos que a empresa deverá pagar é o mesmo, modificando apenas as alíquotas, existe a necessidade de um planejamento tributário com o objetivo de esclarecer qual regime trará mais fluxo de caixa para a empresa. Essa análise tem o propósito não somente de não colaborar com a arrecadação dos cofres dos municípios, dos Estados e da federação, como também de gerar mais fluxo de caixa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção, serão apresentadas as seguintes etapas: Planejamento Tributário, Regime de Tributação, Lucro Presumido, Lucro Real.

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Tanto pessoas físicas como pessoas jurídicas estão sempre planejando os seus próximos passos, buscando antecipar surpresas futuras. Por isso, esse planejamento precisa ser elaborado antes de qualquer tomada de decisão

E, de acordo com Zanluca (2018, n.p.):

A adoção de uma metodologia de trabalho, de forma regular e planejada, pelo menos dará condições à empresa de buscar nas pessoas envolvidas o melhor de seus conhecimentos e percepções, para enfrentarem o “dilúvio tributário” a que estão sujeitas diariamente.

Diante do exposto, precisa-se ter uma gestão tributária eficiente para gerar fluxo de caixa, por intermédio da redução de tributos de forma legal e prevista em leis. Logo, na realidade, existem meios legais que resultam em menos tributos a serem pagos pela empresa. O oposto não ocorre quando há sonegação fiscal, em que se empregam meios ilegais com a finalidade de recolher menos impostos. Com relação ao planejamento tributário, é fundamental entender melhor os conceitos de elisão fiscal, elusão fiscal e evasão fiscal. Com isso, destacam Gerd Willi Rothmann e Gaetano Paciello (1988, p. 35) que “existe uma extensa e confusa gama de opiniões em torno do tema, cuja compreensão é dificultada pela diversa e desconcertante terminologia oferecida pela doutrina e pela legislação contemporânea”.

2.1.1 Elisão fiscal

De acordo com Alexandre (2010, p. 287),

A elisão fiscal é a conduta consistente na prática de ato ou celebração de negócio legalmente enquadrado em hipótese visada pelo sujeito passivo, importando isenção, não incidência ou incidência menos onerosa do tributo. A elisão é verificada, no mais das vezes, em momento anterior àquele em que normalmente se verificaria o fato gerador. Trata-se de planejamento tributário, que encontra guarida no ordenamento jurídico, visto que ninguém pode ser obrigado a praticar negócio de maneira mais onerosa.

2.1.2 Elusão fiscal

Segundo Torres (2007, *apud* ROMERO, 2011, p. 20-21), são:

[...] os atos atípicos do contribuinte para evitar a subsunção do negócio praticado ao fato típico impositivo. [...] O contribuinte assume o risco pelo resultado, visando a uma tributação menos onerosa, mediante o uso de meios atípicos para evitar a ocorrência do fato gerador, de forma a prejudicar a aplicação da legislação tributária.

Ou seja, o contribuinte aproveita-se das lacunas existentes na legislação.

2.1.3 Evasão fiscal

Conforme Ricardo Alexandre (2010, p. 290),

A evasão fiscal é uma conduta ilícita em que o contribuinte, normalmente após a ocorrência do fato gerador, pratica atos que visam a evitar o conhecimento do nascimento da obrigação tributária pela autoridade fiscal. Aqui, o fato gerador ocorre, mas o contribuinte o esconde do Fisco, na ânsia de fugir à tributação.

De acordo com Fabretti (2014, p. 8), “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário”. Por isso, esse assunto é tão importante nos dias atuais, pois um planejamento tributário faz com que a empresa tenha mais fluxo de caixa.

2.2 REGIME DE TRIBUTAÇÃO

Atualmente, existem diferentes tipos de regimes tributários no Brasil. Cada um deles possui suas características específicas, contendo suas vantagens e desvantagens dependendo do porte da empresa. Acrescenta-se a essa questão a enorme complexidade da legislação tributária, composta por muitas leis, decretos e emendas, as quais, muitas vezes, são alteradas constantemente, além de serem de difícil compreensão por se conflitarem entre as suas obrigatoriedades. Oliveira (2013, p. 211) explica, assim:

Logo no início de cada ano, surge uma importante questão: as pessoas jurídicas que não possuem impedimento algum para optar por um regime de tributação (Lucro Presumido, Real ou Arbitrado) devem defini-lo para fins de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ). Como consequência, a opção realizada pelo

contribuinte implica obrigatoriedade de apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) na mesma base definida.

Aponta-se de extrema importância a escolha certa do regime tributário empregado na empresa para saber quais tributos serão pagos em cada data e com qual alíquota, muito aquém de gerar um bom fluxo de caixa para a empresa. Para Pohlmann e Iudícibus (2006), a tributação direta das empresas não é justa, já que depende da sistemática de tributação em que ela se enquadra. Cerca de 21% das empresas adotam a sistemática de Lucro Presumido; outras 62% optam pelo Simples. Somente 6% das empresas são tributadas pela sistemática do Lucro Real, que respondem pela maior parte da arrecadação.

2.3 LUCRO PRESUMIDO

Como seu nome indica, o Lucro Presumido é decorrente da presunção do lucro da empresa em certo período de tempo, ou seja, a Receita Federal (RFB) presume que parte do faturamento é lucro. E, a partir desse lucro, pagam-se os devidos impostos.

De acordo com Fabretti (2014), o Lucro Presumido é uma alternativa de tributação para as pequenas empresas até o limite da receita bruta total estabelecida em lei, que tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR. Estas, em vez de recorrer à complexa apuração pelo Lucro Real, podem optar por presumir esse lucro.

Conforme o Decreto n. 9.580, de 22 de novembro de 2018 (BRASIL, 2018, n.p.):

Art. 587. 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 doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, **caput**).

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 1º).

§ 2º Relativamente aos limites de que trata este artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada de acordo com o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 2º).

§ 3º Somente a pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real poderá optar pela tributação com base no lucro presumido.

§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou da quota única do imposto sobre a renda devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 1º).

Art. 588. O imposto sobre a renda com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Título e no Título XI (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º e art. 25).

Art. 589. As pessoas jurídicas de que tratam os incisos I, III, IV e V do **caput** do art. 257 poderão optar, durante o período em que submetidas ao Refis, pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.964, de 2000, art. 4º, **caput**).

2.3.1 Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

Para apurarmos o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IPRJ), seguimos o art. 518 do Decreto n. 3000 (BRASIL, 1999), em que a base de cálculo do IRPJ será determinada mediante a aplicação do percentual previsto para a atividade da empresa sobre a receita bruta auferida no período de apuração. Considera-se receita bruta, para cálculo do Lucro Presumido, o produto da venda de bens e dos serviços prestados (BRASIL, 1999). Após definida a receita bruta,

aplicamos a alíquota de presunção, conforme atividade empresarial exercida, de acordo com o quadro a seguir.

Quadro 1 – Percentuais de presunção sobre a receita bruta para o IRPJ

ESPÉCIES DE ATIVIDADES	Percentuais sobre a receita
Revenda a varejo de combustíveis e gás natural	1,60%
- Venda de mercadorias ou produtos; - Transporte de cargas; - Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis); - Serviços hospitalares;	8%
- Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante; e - Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços). - Serviços de transporte (exceto o de cargas); - Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000,00/ano – (exceto pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte).	16%
- Serviços profissionais (Sociedades Simples - SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.); - Intermediação de negócios;	32%
- Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos; - Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra; e - 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: Portal Tributário (2022a, n.p.).

Sendo complementado pelo Decreto n. 3.000 (BRASIL, 1999), em que, em seu artigo 251, define a alíquota em 15%. Ademais, se a empresa obtiver lucro de R\$ 60.000,00 no trimestre, adicionam-se mais 10% na alíquota do IRPJ. Assim, totalizam-se 25% a pagar de IRPJ.

2.3.2 Contribuição Social sobre Lucro Líquido

No entanto, para o cálculo da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), o percentual de presunção será o definido pelo art. 20º da Lei n. 9.249 (BRASIL, 1995).

Abaixo, quadro de presunção da CSLL:

Quadro 2 – Percentuais de presunção sobre a receita bruta para a CSLL

ATIVIDADE	%
Revenda para consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.	12
Revenda de mercadorias.	
Venda de produtos de fabricação própria.	
Industrialização por encomenda (material fornecido pelo encomendante).	
Atividade rural.	
Representação comercial por conta própria.	
Loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda.	
Execução de obras da construção civil com emprego de materiais.	
Prestação de serviços de transporte.	
Prestação de serviços hospitalares.	
Outras atividades não caracterizadas como prestação de serviços.	
Prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas.	32
Intermediação de negócios (inclusive representação comercial por conta de terceiros e corretagem de seguros, imóveis e outros).	
Administração, locação ou cessão de bens móveis e imóveis (exceto a receita de aluguéis, quando a pessoa jurídica não exercer a atividade de locação de imóveis).	
Administração de consórcios de bens duráveis.	
Cessão de direitos de qualquer natureza.	
Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão-de-obra.	
Prestação de serviços em geral.	

Fonte: Adaptado de Hammerich e Santos (2016, n.p.).

E, de acordo com o art. 31º da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n. 390 (RFB, 2004), a alíquota da CSLL será de 9% sobre o resultado presumido.

2.3.3 Programa Integração Social

O Programa Integração Social (PIS) foi criado pela Lei Complementar n. 7, de 7 de setembro de 1970 (BRASIL, 1970).

São contribuintes do PIS as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, inclusive empresas prestadoras de serviços, empresas públicas e sociedades de economia mista e suas subsidiárias, excluídas as microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao regime do Simples (BRASIL, 1996; PORTAL TRIBUTÁRIO, 2022b, n.p.).

2.3.4 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) foi criada pela Lei Complementar n. 70, de 30 de dezembro 1991 (BRASIL, 1991). São contribuintes da COFINS as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as pessoas a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, exceto as microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao regime do Simples (BRASIL, 1996).

2.3.5 PIS E COFINS

Conforme Decreto n. 4.524, de 17 de dezembro de 2002 (BRASIL, 2002), o regime de apuração do PIS e da COFINS, para as empresas enquadradas no Lucro Presumido, é chamado de regime cumulativo. Para apuração do montante devido de cada um deles, não se deve usar como base de cálculo o Lucro Presumido. Diferentemente do IRPJ e da CSLL, as alíquotas do

PIS e da CONFINS deverão ser aplicadas em valores de 0,65% e 3%, respectivamente, sobre a receita bruta total da empresa (BRASIL, 2002).

2.4 LUCRO REAL

Segundo Oliveira (2010, p. 188), o conceito de Lucro Real:

[...] é o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, compensações e exclusão autorizadas pela legislação do imposto de renda. Esses ajustes do lucro líquido devem ser transcritos no livro de apuração do lucro real (LALUR).

Conforme o art. 247 do Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999 (BRASIL, 1999, n.p.), seção II:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

§ 3º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º).

Assim, muitas empresas podem escolher esse regime de tributação, desde que se enquadrem na lei.

Altera a Legislação Tributária Federal.

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

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

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

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

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

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

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

VII – que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) (BRASIL, 1998, n.p.).

Dessa forma, esse regime tributário é o único que leva em consideração o Lucro Real da empresa. Assim, quanto mais lucro, maior o imposto a ser pago. Além disso, nesse regime, a legislação tributária, conforme o artigo 247 do RIR/1999, permite ajustar a base de cálculo com as adições e exclusões ou compensações prescritas em lei.

Segundo Rodrigues *et al.* (2009, p. 43):

Quando do levantamento do Balanço ou Balancete em cada trimestre, o lucro líquido contábil deverá ser ajustado de acordo com a legislação comercial e fiscal para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

De acordo com Pinto (2007, p. 150), para determinação do Lucro Real, serão adicionados ao lucro líquido do período-base:

- a) Os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido, que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;
- b) Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, devam ser computados na determinação do lucro real.

Ainda conforme Pinto (2007, p. 151), para determinação do Lucro Real, poderão ser excluídos do lucro líquido, no período-base:

- a) os valores cuja dedução seja autorizada pelo Regulamento do Imposto de Renda e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido contábil do período-base;
- b) os resultados, rendimentos, receitas ou quaisquer outros valores incluídos na apuração que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam computados no lucro real;
- c) prejuízos fiscais apurados em períodos-base anteriores, nas condições definidas na legislação.

2.4.1 IRPJ

Para a apuração do IRPJ pelo Lucro Real, as pessoas jurídicas pagam a alíquota de 15% incidente sobre a base de cálculo. E, havendo adicional, mais 10% sobre ele, as mesmas alíquotas previstas para o Lucro Presumido.

De acordo com a Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (BRASIL, 1996, n.p.):

O imposto de renda devido, apurado trimestralmente, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. À opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder. Nenhuma quota poderá ter valor inferior a R\$1.000,00 (um mil reais) e o imposto de valor inferior a R\$2.000,00 (dois mil reais) será pago em quota única. As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.

Conforme a referida lei, o saldo do Imposto de Renda apurado em 31 de dezembro:

- a) será pago em quota única até o último dia útil do mês de março do ano subsequente. O saldo do imposto será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir de 1º de fevereiro do ano subsequente até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento;
- b) poderá ser compensado com o imposto de renda devido a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, assegurada a alternativa de requerer a restituição, observando-se o seguinte (AD nº 03, de 07 de janeiro de 2000) (BRASIL, 1996, n.p.).

2.4.2 CSLL

De acordo com a Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (BRASIL, 2002, n.p.), a base de cálculo da CSLL devida por estimativa é:

O percentual da receita bruta mensal, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos, correspondente a 12% (doze por cento), para as pessoas jurídicas em geral, ou a 32% (trinta e dois por cento), no caso para as pessoas jurídicas que desenvolvam as seguintes atividades (Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, com a redação dada pela Lei nº 10.684, de 2003, art. 22).

Perante a base na receita líquida, as alíquotas para encontrar a base de cálculo e Lucro Real são as mesmas usadas pelo Lucro Presumido.

2.4.3 PIS E COFINS

Tanto o PIS quanto o COFINS são tributados pela não cumulatividade. Conforme Mello e Lippo (2004, p. 51-52):

A não cumulatividade significa um sistema operacional que objetiva minimizar a carga tributária incidente sobre as operações realizadas com produtos, mercadorias e serviços, tendo por finalidade diminuir o preço que repercute na diminuição do custo de vida, possibilitando a geração de emprego, realização de investimentos empresariais e outras medidas benéficas ao desenvolvimento econômico.

Logo, teremos, como a base de cálculo dessa contribuição, o faturamento mensal, assim entendido como a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica (Lei 10.833/2003, §1º, art. 1º), não integrando a base de cálculo as receitas descritas no §3º, art. 1º, desta lei (BRASIL, 2003, n.p.):

- 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);
- 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.

Nesse regime, é permitido o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica, segundo Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (BRASIL, 2002, n.p.):

Art. 3º do valor apurado na forma do art. 2º, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I – bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

II – 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, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

III – (VETADO)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V – valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES;

VI – máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

VII – edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão de obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII – bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX – energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

IX – energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

X – vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

XI – bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I – dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II – dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês;

III – dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês;

IV – dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês (BRASIL, 2002, n.p.).

Conforme o Decreto n. 8.426, de 1º de abril de 2015 (BRASIL, 2015, n.p.):

§ 1º Aplica-se o disposto no **caput** inclusive às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

§ 2º Ficam mantidas em 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis aos juros sobre o capital próprio.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este estudo trata de uma abordagem de pesquisa quantitativa, haja vista que se deseja apresentar comparações em forma de números, com o intuito de responder o quanto se ganha ou se perde em cada caso. Conforme Richardson (1999, p. 79):

Utiliza-se método de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples, como percentual, média, desvio-padrão, até as mais complexas, como coeficiente de correlação e análise de regressão.

O estudo também apresenta uma abordagem qualitativa, visto que a própria empresa será a base de todos os valores para a realização dos dados requeridos. Segundo Gil (2002), a pesquisa qualitativa considera que existe uma relação entre o mundo e o sujeito que não pode ser traduzida em números.

Em relação ao seu objetivo, tem-se uma pesquisa descritiva, em que, por meio de números, salientaremos os principais fatores que nos levariam a escolher um regime tributário em detrimento de outro. De acordo com Aaker, Kumar e Day (2004), a pesquisa descritiva, normalmente, usa dados dos levantamentos e caracteriza-se por hipóteses especulativas que não especificam relações de causalidade.

Quanto aos procedimentos técnicos utilizados, o artigo se fundamenta em uma metodologia de estudo de caso.

Estudos de caso são descritos como:

[...] o estudo de uma unidade social que se analisa profundamente e intensamente. Trata-se de uma investigação empírica que pesquisa fenômenos dentro de seu contexto real, onde o pesquisador não tem controle sobre eventos e variáveis, buscando apreender a totalidade de uma situação e, criativamente, descrever, compreender e interpretar a complexidade de um caso concreto (MARTINS, 2008, p. 11).

Conforme escreve Gil (2017, p. 10): “O estudo de caso vale-se tanto da observação e da interrogação quanto da documentação para coleta de dados”. E complementa-se: “É uma forma de pesquisa de campo que busca entender a realidade sobre determinado tema levando em consideração uma ou mais unidades de análise” (MARQUES; COMACHO; ALCANTARA, 2015). Dessa forma, a metodologia de estudo de caso representa a melhor maneira de comparar os dados quantitativos em análise.

Para inteirar o propósito do estudo, será analisado os demonstrativos contábeis e fiscais da empresa, isto é, o balanço patrimonial, demonstração do resultado e documentos fiscais, enviados, via e-mail, pelo escritório responsável da contabilidade da empresa. Esse processo de coleta de dados ocorreu em março do ano vigente e correspondem ao ano de 2020.

O estudo teve uma limitação, devido ao ano de 2019 ser tributado pelo Simples Nacional e por também não ter o ano fiscal de 2021 fechado contabilmente, impedindo que o contador fornecesse as informações contábeis. Logo, o comparativo entre esses anos não existe. Assim, um dos objetivos do estudo de comparar os regimes tributários no mesmo ano pôde ser atingido.

O contador responsável, por meio da Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) solicitou a não divulgação do nome da empresa, nem de seu escritório, como também de seu próprio nome.

4 DISCUSSÃO DO ESTUDO DE CASO

4.1 DESCRIÇÃO DA EMPRESA

A empresa estudada em questão, do ano de 2020, é do ramo comercial, ou seja, compra os produtos da indústria ou do importador e os comercializa tanto para clientes do atacado, como para clientes do varejo em geral. A empresa, fundada no ano de 2010, na cidade de Porto Alegre, atualmente, conta com 22 funcionários, além de seus 6 sócios que compõem o quadro societário/administrativo, sendo uma empresa de pequeno/médio porte.

Desde o seu início, foi enquadrada no regime tributário do Simples Nacional, sendo o mais usado e vantajoso para pequenas empresas. Porém há limite de R\$ 4.800.00,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) de receita bruta durante os 12 meses. Logo, quando ultrapassado esse valor, o regime tributário precisa ser modificado, isto é, passando para Lucro Presumido ou Lucro Real. Esse fato ocorreu em 2020, tendo optado pelo Lucro Presumido, na ocasião. O estudo se propõe a analisar os tributos pagos a fim de verificar se, caso escolhesse o outro regime, traria mais ou menos fluxo de caixa para a empresa naquele ano.

A tabela 1 foi transcrita em uma única planilha, através do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício, obtidos dos contadores responsáveis por essas elaborações da empresa. A planilha servirá de base para os cálculos que nos nortearão para a escolha do melhor regime tributário para a empresa em questão.

Tabela 1 – Demonstração do Resultado do exercício 2020

RECEITA BRUTA	5.429.793,33
DEDUÇÕES	(330.422,93)
RECEITA LÍQUIDA	5.099.370,40
CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS	(3.822.648,50)
LUCRO BRUTO	1.276.721,90
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	(794.237,24)
DESPESAS FINANCEIRAS	(112.863,93)
RECEITAS FINANCEIRAS	259,28
OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	(130.704,15)
RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO	239.175,86
RESULTADO ANTES DO IRE E CSLL	239.175,86

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Segundo o Prof. Paulo Henrique Teixeira (2012), a legislação deixa em aberto a opção pelo Lucro Real ou pelo Lucro Presumido até 30 de abril, quando a empresa, efetuando o pagamento da primeira quota de IRPJ e CSLL, definirá a sua forma de tributação. Sendo assim, devem ser efetuados diversos cálculos, previamente, para verificar qual a sistemática mais vantajosa. Quando a lucratividade é maior que 8% (que é a alíquota de presunção de lucro sobre a receita), existe vantagem em aderir ao Lucro Presumido. Por outro lado, quando a lucratividade é menor que 8%, a melhor opção tende a ser a do Lucro Real.

No entanto, sempre precisamos calcular os tributos de cada regime, com base em dados reais de anos anteriores, com o intuito de ter a certeza de que o regime foi escolhido de forma planejada e eficiente. Além disso, deve-se fazer o planejamento futuro, com base nas previsões de venda, com o objetivo de manter o regime ou de planejar a estratégia financeira da empresa.

4.2 CÁLCULOS DOS IMPOSTOS

4.2.1 PIS

Tabela 2 – Cálculo PIS – Lucro Presumido

MÊS	BASE DE CÁLCULO	PIS A RECOLHER
JANEIRO	R\$ 313.634,44	R\$ 2.038,62
FEVEREIRO	R\$ 290.375,57	R\$ 1.887,44
MARÇO	R\$ 316.670,77	R\$ 2.058,36
ABRIL	R\$ 316.046,85	R\$ 2.054,30
MAIO	R\$ 362.314,13	R\$ 2.355,04
JUNHO	R\$ 349.619,49	R\$ 2.272,53
JULHO	R\$ 476.614,76	R\$ 3.098,00
AGOSTO	R\$ 486.780,54	R\$ 3.164,07
SETEMBRO	R\$ 612.629,78	R\$ 3.982,09
OUTUBRO	R\$ 664.861,31	R\$ 4.321,60
NOVEMBRO	R\$ 682.959,99	R\$ 4.439,24
DEZEMBRO	R\$ 557.285,70	R\$ 3.622,36
	R\$ 5.429.793,33	R\$ 35.293,66

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Conforme a legislação, aplica-se a alíquota de 0,65% para a base de cálculo, que é a receita bruta mensal, a fim de se obter o PIS a recolher. Sendo que, quanto maior a base de cálculo, maior será o imposto devido. Assim, como o mês de novembro teve o maior faturamento, maior será o imposto a pagar naquele mês. No ano em questão, a empresa pagou R\$ 35.293,66 somente de PIS.

Tabela 3 – Cálculo PIS – Lucro Real

MÊS	BASE DE CÁLCULO	ENERGIA ELETRICA	ALUGUEL	ENTRADA DE MERCADORIAS	BASE DE CÁLCULO	BASE DE CÁLCULO A RECOLHER	PIS A RECOLHER
JANEIRO	R\$ 313.634,44	R\$ 1.112,90	R\$ 10.000,00	R\$ 206.423,61	R\$ 217.536,51	R\$ 96.097,93	R\$ 1.585,62
FEVEREIRO	R\$ 290.375,57	R\$ 1.085,50	R\$ 10.000,00	R\$ 246.968,48	R\$ 258.053,98	R\$ 32.321,59	R\$ 533,31
MARÇO	R\$ 316.670,77	R\$ 1.030,28	R\$ 10.000,00	R\$ 228.482,99	R\$ 239.513,27	R\$ 77.157,50	R\$ 1.273,10
ABRIL	R\$ 316.046,85	R\$ 998,30	R\$ 10.000,00	R\$ 241.562,21	R\$ 252.560,51	R\$ 63.486,34	R\$ 1.047,52
MAIO	R\$ 362.314,13	R\$ 994,28	R\$ 10.000,00	R\$ 240.856,89	R\$ 251.851,17	R\$ 110.462,96	R\$ 1.822,64
JUNHO	R\$ 349.619,49	R\$ 989,30	R\$ 10.000,00	R\$ 261.163,18	R\$ 272.152,48	R\$ 77.467,01	R\$ 1.278,21
JULHO	R\$ 476.614,76	R\$ 995,40	R\$ 10.000,00	R\$ 267.073,13	R\$ 278.068,53	R\$ 198.546,23	R\$ 3.276,01
AGOSTO	R\$ 486.780,54	R\$ 1.005,23	R\$ 10.000,00	R\$ 421.522,45	R\$ 432.527,68	R\$ 54.252,86	R\$ 895,17
SETEMBRO	R\$ 612.629,78	R\$ 995,89	R\$ 10.000,00	R\$ 394.857,89	R\$ 405.853,78	R\$ 206.776,00	R\$ 3.411,80
OUTUBRO	R\$ 664.861,31	R\$ 993,28	R\$ 10.000,00	R\$ 444.645,51	R\$ 455.638,79	R\$ 209.222,52	R\$ 3.452,17
NOVEMBRO	R\$ 682.959,99	R\$ 999,43	R\$ 10.000,00	R\$ 461.884,60	R\$ 472.884,03	R\$ 210.075,96	R\$ 3.466,25
DEZEMBRO	R\$ 557.285,70	R\$ 1.102,37	R\$ 10.000,00	R\$ 407.207,56	R\$ 418.309,93	R\$ 138.975,77	R\$ 2.293,10
	R\$ 5.429.793,33	R\$ 12.302,16	R\$ 120.000,00	R\$ 3.822.648,50	R\$ 3.954.950,66	R\$ 1.474.842,67	R\$ 24.334,90

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

A partir da base de cálculo, que é a receita bruta, segundo a legislação, deduzimos a energia elétrica, o aluguel e a entrada de mercadoria. Assim, temos a nova base de cálculo e, sobre ela, aplicamos a alíquota prevista em lei. Foram recolhidos R\$ 24,334,90 de PIS no ano de 2020. Diferentemente do Lucro Presumido, nem sempre o mês de maior faturamento será o de maior imposto a pagar.

Tabela 4 – Tabela comparativa do PIS entre o Lucro Presumido e o Lucro Real

	LUCRO PRESUMIDO		LUCRO REAL	
JANEIRO	R\$	2.038,62	R\$	1.585,62
FEVEREIRO	R\$	1.887,44	R\$	533,31
MARÇO	R\$	2.058,36	R\$	1.273,10
ABRIL	R\$	2.054,30	R\$	1.047,52
MAIO	R\$	2.355,04	R\$	1.822,64
JUNHO	R\$	2.272,53	R\$	1.278,21
JULHO	R\$	3.098,00	R\$	3.276,01
AGOSTO	R\$	3.164,07	R\$	895,17
SETEMBRO	R\$	3.982,09	R\$	3.411,80
OUTUBRO	R\$	4.321,60	R\$	3.452,17
NOVEMBRO	R\$	4.439,24	R\$	3.466,25
DEZEMBRO	R\$	3.622,36	R\$	2.293,10
	R\$	35.293,66	R\$	24.334,90

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Por esse tributo, com o objetivo de gerar mais fluxo de caixa, compensaria a apuração pelo regime do Lucro Real, já que, apesar de ter uma alíquota maior, é permitido fazer reduções para se obter a base de cálculo. Conforme o quadro demonstra, a empresa pagaria aproximadamente 30% a menos de PIS.

4.2.2 COFINS

Tabela 5 – Cálculo COFINS – Lucro Presumido

MÊS	BASE DE CÁLCULO	COFINS A RECOLHER
JANEIRO	R\$ 313.634,44	R\$ 9.409,03
FEVEREIRO	R\$ 290.375,57	R\$ 8.711,27
MARÇO	R\$ 316.670,77	R\$ 9.500,12
ABRIL	R\$ 316.046,85	R\$ 9.481,41
MAIO	R\$ 362.314,13	R\$ 10.869,42
JUNHO	R\$ 349.619,49	R\$ 10.488,58
JULHO	R\$ 476.614,76	R\$ 14.298,44
AGOSTO	R\$ 486.780,54	R\$ 14.603,42
SETEMBRO	R\$ 612.629,78	R\$ 18.378,89
OUTUBRO	R\$ 664.861,31	R\$ 19.945,84
NOVEMBRO	R\$ 682.959,99	R\$ 20.488,80
DEZEMBRO	R\$ 557.285,70	R\$ 16.718,57
	R\$ 5.429.793,33	R\$ 162.893,80

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Calcula-se a alíquota de 3% para a base de cálculo, que é a receita bruta mensal, com a finalidade de se obter o COFINS a recolher. Assim, como o PIS, quanto maior a base de cálculo, maior será o imposto devido. Assim, como o mês de novembro teve o maior faturamento, maior será o imposto a pagar naquele mês. No ano em questão, a empresa recolheu R\$ 162.893,80 somente de COFINS.

Tabela 6 – Cálculo COFINS – Lucro Real

MÊS	BASE DE CÁLCULO	ENERGIA ELETRICA	ALUGUEL	ENTRADA DE MERCADORIAS	BASE DE CÁLCULO	BASE DE CÁLCULO A RECOLHER	COFINS A RECOLHER
JANEIRO	R\$ 313.634,44	R\$ 1.112,90	R\$ 10.000,00	R\$ 206.423,61	R\$ 217.536,51	R\$ 96.097,93	R\$ 7.303,44
FEVEREIRO	R\$ 290.375,57	R\$ 1.085,50	R\$ 10.000,00	R\$ 246.968,48	R\$ 258.053,98	R\$ 32.321,59	R\$ 2.456,44
MARÇO	R\$ 316.670,77	R\$ 1.030,28	R\$ 10.000,00	R\$ 228.482,99	R\$ 239.513,27	R\$ 77.157,50	R\$ 5.863,97
ABRIL	R\$ 316.046,85	R\$ 998,30	R\$ 10.000,00	R\$ 241.562,21	R\$ 252.560,51	R\$ 63.486,34	R\$ 4.824,96
MAIO	R\$ 362.314,13	R\$ 994,28	R\$ 10.000,00	R\$ 240.856,89	R\$ 251.851,17	R\$ 110.462,96	R\$ 8.395,18
JUNHO	R\$ 349.619,49	R\$ 989,30	R\$ 10.000,00	R\$ 261.163,18	R\$ 272.152,48	R\$ 77.467,01	R\$ 5.887,49
JULHO	R\$ 476.614,76	R\$ 995,40	R\$ 10.000,00	R\$ 267.073,13	R\$ 278.068,53	R\$ 198.546,23	R\$ 15.089,51
AGOSTO	R\$ 486.780,54	R\$ 1.005,23	R\$ 10.000,00	R\$ 421.522,45	R\$ 432.527,68	R\$ 54.252,86	R\$ 4.123,22
SETEMBRO	R\$ 612.629,78	R\$ 995,89	R\$ 10.000,00	R\$ 394.857,89	R\$ 405.853,78	R\$ 206.776,00	R\$ 15.714,98
OUTUBRO	R\$ 664.861,31	R\$ 993,28	R\$ 10.000,00	R\$ 444.645,51	R\$ 455.638,79	R\$ 209.222,52	R\$ 15.900,91
NOVEMBRO	R\$ 682.959,99	R\$ 999,43	R\$ 10.000,00	R\$ 461.884,60	R\$ 472.884,03	R\$ 210.075,96	R\$ 15.965,77
DEZEMBRO	R\$ 557.285,70	R\$ 1.102,37	R\$ 10.000,00	R\$ 407.207,56	R\$ 418.309,93	R\$ 138.975,77	R\$ 10.562,16
	R\$ 5.429.793,33	R\$ 12.302,16	R\$ 120.000,00	R\$ 3.822.648,50	R\$ 3.954.950,66	R\$ 1.474.842,67	R\$ 112.088,04

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

A partir da base de cálculo, que é a receita bruta, deduzimos a energia elétrica, o aluguel e a entrada de mercadoria. Assim, temos a nova base de cálculo e, sobre ela, aplicamos a alíquota prevista em lei. Foram recolhidos R\$ 112.088,04 de COFINS no ano de 2020. Diferentemente do Lucro Presumido, nem sempre o mês de maior faturamento será o de maior imposto a pagar.

Tabela 7 – Tabela comparativa do COFINS entre o Lucro Presumido e o Lucro Real

MÊS	LUCRO PRESUMIDO		LUCRO REAL	
JANEIRO	R\$	9.409,03	R\$	7.303,44
FEVEREIRO	R\$	8.711,27	R\$	2.456,44
MARÇO	R\$	9.500,12	R\$	5.863,97
ABRIL	R\$	9.481,41	R\$	4.824,96
MAIO	R\$	10.869,42	R\$	8.395,18
JUNHO	R\$	10.488,58	R\$	5.887,49
JULHO	R\$	14.298,44	R\$	15.089,51
AGOSTO	R\$	14.603,42	R\$	4.123,22
SETEMBRO	R\$	18.378,89	R\$	15.714,98
OUTUBRO	R\$	19.945,84	R\$	15.900,91
NOVEMBRO	R\$	20.488,80	R\$	15.965,77
DEZEMBRO	R\$	16.718,57	R\$	10.562,16
	R\$	162.893,80	R\$	112.088,04

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Assim como ocorre no PIS, esse imposto seria mais vantajoso, a fim de gerar dinheiro em caixa, se apurado pelo Lucro Real. Apesar de ter uma alíquota maior, a lei permite diminuir a base de cálculo. Conforme a tabela demonstrada, a empresa economizaria mais de 30% sobre o valor total.

4.2.3 IRPJ

Tabela 8 – Cálculo do IRPJ – Lucro Presumido

		LUCRO PRESUMIDO					
APURAÇÃO	VALOR CONTÁBIL	BASE DE CÁLCULO	IRPJ	VALOR ADICIONAL	IRPJ A RECOLHER		
1º TRIMESTRE	R\$ 920.680,78	R\$ 73.654,46	R\$ 11.048,17	R\$ 1.487,94	R\$ 12.536,11		
2º TRIMESTRE	R\$ 1.027.980,47	R\$ 82.238,44	R\$ 12.335,77	R\$ 2.169,37	R\$ 14.505,14		
3º TRIMESTRE	R\$ 1.576.025,08	R\$ 126.082,01	R\$ 18.912,30	R\$ 6.781,98	R\$ 25.694,28		
4º TRIMESTRE	R\$ 1.905.107,00	R\$ 152.408,56	R\$ 22.861,28	R\$ 9.159,26	R\$ 32.020,54		
ANUAL	R\$ 5.429.793,33	R\$ 434.383,47	R\$ 65.157,52	R\$ 19.598,55	R\$ 84.756,07		

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

O quadro demonstra a apuração do IRPJ pelo Lucro Presumido. Ou seja, o valor contábil é a receita bruta, a qual se presume 8%, segundo a legislação, para esse tipo de atividade. Assim, temos a base de cálculo, da qual 15% é o IRPJ. Todavia, como a empresa teve mais lucro do que o previsto, precisa também pagar o IRPJ adicional.

Tabela 9 – Cálculo do IRPJ – Lucro Real

	LUCRO REAL		APURAÇÃO		TRIMESTRAL	
	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE		
RESULTADO ANTES DO IRPJ E CSLL	R\$ 41.820,70	R\$ 53.430,20	R\$ 64.980,15	R\$ 78.944,81		
ADIÇÕES	R\$ 1.575,00	R\$ 1.150,00	R\$ 2.200,00	R\$ 1.167,90		
EXCLUSÕES	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -		
BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	R\$ 43.395,70	R\$ 54.580,20	R\$ 67.180,15	R\$ 80.112,71		
ALIQUOTA IRPJ -	15%	15%	15%	15%		
IRPJ NORMAL	R\$ 6.509,36	R\$ 8.187,03	R\$ 10.077,02	R\$ 12.016,91		
BASE PARA IRPJ ADICIONAL			R\$ 7.180,15	R\$ 20.112,71		
ALIQUOTA ADICIONAL	10%	10%	10%	10%		
IRPJ ADICIONAL	R\$ -	R\$ -	R\$ 718,01	R\$ 2.011,27		
IRPJ A PAGAR	R\$ 6.509,36	R\$ 8.187,03	R\$ 10.795,04	R\$ 14.028,18		

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Tabela 10 – IRPJ a pagar pela apuração anual do Lucro Real

LUCRO REAL APURAÇÃO	ANUAL
RESULTADO ANTES DO IRPJ E CSLL	R\$ 239.175,86
ADIÇÕES	R\$ 6.092,90
EXCLUSÕES	R\$ -
BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	R\$ 245.268,76
ALIQUOTA IRPJ -	15%
IRPJ NORMAL	R\$ 36.790,31
BASE PARA IRPJ ADICIONAL	R\$ 5.268,76
ALIQUOTA ADICIONAL	10%
IRPJ ADICIONAL	R\$ 526,88
IRPJ A PAGAR	R\$ 37.317,19

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Pelo Lucro Real, não há a incidência da presunção para o cálculo. Por esse motivo, utiliza-se o Resultado Operacional para iniciar os cálculos, podendo existir a incidência de adições, como as multas de trânsito, doações, brindes, as provisões em geral, entre outros. De maneira semelhante, também pode haver as exclusões (receitas que poderiam ser diferidas, resultado positivo de equivalência patrimonial etc.). Essas adições e exclusões precisam constar no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, existente desde o Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, conforme previsão do §2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e alterações posteriores. Na tabela acima, temos o cálculo do IRPJ tanto de modo trimestral, como pelo modo anual, que são as opções disponíveis para escolha. Observa-se que, no terceiro e no quarto trimestres, houve o IRPJ adicional, devido à base de cálculo ser maior que R\$ 60.000,00. Por esse mesmo motivo, no primeiro e segundo trimestres, não se calculou o adicional. Contudo, esse adicional foi calculado pela apuração anual, visto que a base de cálculo é maior do que R\$ 240.000,00.

Tabela 11 – Tabela comparativa do IRPJ entre o Lucro Presumido e o Lucro Real trimestral e anual

LUCRO PRESUMIDO		LUCRO REAL		PERÍODO	
R\$	12.536,11	R\$	6.509,36	1º TRIMESTRE	
R\$	14.505,14	R\$	8.187,03	2º TRIMESTRE	
R\$	25.694,28	R\$	10.795,05	3º TRIMESTRE	
R\$	32.020,54	R\$	14.028,18	4º TRIMESTRE	
R\$	84.756,07	R\$	39.519,62	ANUAL	R\$ 37.317,19

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Comparando o IRPJ de ambos os regimes tributários, claramente a empresa pagaria menos, mais de 50% de diferença, se escolhesse apurar pelo Lucro Real. Hoje em dia, a empresa apura trimestralmente pelo Lucro Presumido. O quadro mostra que, caso optasse por continuar apurando trimestralmente pelo Lucro Real, pagaria menos; situação semelhante ocorreria se optasse pelo modo anual do Lucro Real. Dessa maneira, pagaria um total de R\$ 39.519,62 ao ano, apurando trimestralmente, ou um total de R\$ 37.317,19, se apurasse em uma única guia.

4.3.3 CSLL

Tabela 12 – Cálculo da CSLL – Lucro Presumido

		LUCRO PRESUMIDO			
APURAÇÃO	VALOR CONTÁBIL	BASE DE CÁLCULO		CSLL	CSLL A RECOLHER
1º TRIMESTRE	R\$ 920.680,78	R\$ 110.481,69	R\$ 9.943,35	R\$ 9.943,35	
2º TRIMESTRE	R\$ 1.027.980,47	R\$ 123.357,66	R\$ 11.102,19	R\$ 11.102,19	
3º TRIMESTRE	R\$ 1.576.025,08	R\$ 189.123,01	R\$ 17.021,07	R\$ 17.021,07	
4º TRIMESTRE	R\$ 1.905.107,00	R\$ 228.612,84	R\$ 20.575,16	R\$ 20.575,16	
ANUAL	R\$ 5.429.793,33	R\$ 651.575,20	R\$ 58.641,77	R\$ 58.641,77	

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Assim como ocorre na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, nesse tributo também presumimos o valor, com a finalidade de encontrar a base de cálculo. Encontrando a base de cálculo, temos o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a recolher.

Tabela 13 – Cálculo da CSLL – Lucro Real

	LUCRO REAL				
	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE	ANUAL
RESULTADO ANTES DO IRPJ E CSLL	R\$ 41.820,70	R\$ 53.430,20	R\$ 64.980,15	R\$ 78.944,81	R\$ 239.175,86
ADIÇÕES	R\$ -				
EXCLUSÕES	R\$ -				
BASE DE CÁLCULO DA CSLL	R\$ 41.820,70	R\$ 53.430,20	R\$ 64.980,15	R\$ 78.944,81	R\$ 239.175,86
ALÍQUOTA DA CSLL	9%	9%	9%	9%	9%
CSLL A PAGAR	R\$ 6.273,11	R\$ 8.014,53	R\$ 9.747,02	R\$ 11.841,72	R\$ 35.876,38

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

A CSLL também tem adições e exclusões previstas em lei. Assim, a sua base de cálculo pode aumentar, diminuir ou manter-se igual ao lucro contábil, como ocorreu nesse caso. Apurada a base de cálculo, aplica-se a alíquota prevista em lei, sendo de 9% para pessoas jurídicas em geral e de 15% para bancos e outras instituições.

Tabela 14 – Tabela comparativa do CSLL entre o Lucro Presumido e o Lucro Real

LUCRO PRESUMIDO		LUCRO REAL		PERÍODO
R\$	9.943,35	R\$	6.273,11	1º TRIMESTRE
R\$	11.102,19	R\$	8.014,53	2º TRIMESTRE
R\$	17.021,07	R\$	9.747,02	3º TRIMESTRE
R\$	20.575,16	R\$	11.841,72	4º TRIMESTRE
R\$	58.641,77	R\$	35.876,38	ANUAL

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Comparando esse tributo, a escolha pelo Lucro Real também se torna mais vantajosa, visto que, dentro da conformidade da lei, essa diferença representa mais de 40%, ou seja, uma diferença bem considerável.

4.3 CONCLUSÃO

Tabela 15 – Tabela comparativa entre o Lucro Presumido e o Lucro Real

	LUCRO PRESUMIDO		LUCRO REAL	
PIS	R\$	35.293,66	R\$	24.334,90
COFINS	R\$	162.893,80	R\$	112.088,04
IRPJ	R\$	84.756,07	R\$	39.519,62
CSLL	R\$	58.641,77	R\$	35.876,38
TOTAL	R\$	341.585,30	R\$	211.818,94

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Os regimes tributários, quando vistos de forma leviana e apressada, aparentemente parecem muito semelhantes. Até mesmo o regime do Lucro Presumido parece mais vantajoso, visto que as suas alíquotas de PIS e COFINS são menores, e, para apurar o IRPJ e a CSLL, se presume um valor a fim de calcular o imposto devido. No entanto, os cálculos demonstrados nos mostram o contrário para essa empresa. Isto é, cada empresa precisa ser analisada e planejada de forma única, pois todas são diferentes, tendo suas exclusividades, com suas margens de lucro. O planejamento bem-feito não é aquele que, necessariamente, apenas realiza o levantamento de números e impostos a pagar, mas, sim, aquele que demonstra que, com a realidade passada da empresa, o futuro pode ser menos tributado, através de cálculos bem elaborados e análise de tributos bem elaborada. Dessa maneira, o planejamento ideal é o que apresenta soluções práticas, comparando cada regime tributário e suas implicações para a empresa de interesse.

A tabala comparativa do ano de 2020 favorece a escolha pelo Lucro Real, principalmente em um ano atípico, em que muitas empresas precisaram ter reserva em caixa para cumprir suas obrigações, visto que o mundo foi surpreendido por uma pandemia, e, na grande maioria das empresas nacionais e multinacionais, o faturamento caiu, e a inadimplência financeira aumentou consideravelmente. Nesse contexto, em que foi preciso ter fluxo de caixa e uma onerosidade para cumprir os impostos em dia, a escolha pelo Lucro Real teria ajudado mais ainda a saúde financeira e o planejamento tributário da empresa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo avaliar, através de um planejamento tributário, o impacto financeiro da empresa através de dois regimes tributários. Além disso, o estudo mostra que não se pode analisar a diferença dos tributos pagos a mais, frente ao regime não escolhido, pois a própria empresa escolheu ser tributada da forma mais onerosa. Por outro lado, não somente a empresa em estudo, mas todas as empresas, mesmo já tendo passado o ano fiscal, precisam sempre rever o que já foi feito e planejar os próximos anos fiscais, tendo em vista que os decretos, as leis e as portarias estão em constantes mudanças, não havendo garantia de que os tributos permaneçam iguais ao longo dos anos. Dessa forma, torna-se imprescindível estar atento à

legislação, com o objetivo de encontrar o regime tributário e planejamento financeiro mais benéficos para a empresa.

Por esse motivo, mesmo tendo um sistema tributário complexo e longo, torna-se necessária, independentemente do porte da empresa, a realização de um planejamento que respeita a vigente em território nacional e possibilite competitividade econômica e financeira frente aos seus concorrentes. Esse planejamento deve acontecer comparando ambos os regimes, analisando as suas semelhanças, com as mesmas alíquotas para a apuração do IRPJ e CSLL, e suas diferenças, com diferentes alíquotas para PIS. Também se deve calcular as diferentes bases de cálculos, os créditos possíveis a abater da base de cálculo, assim como aplicar as devidas presunções, adições e exclusões sempre previstas em lei.

Portanto, conclui-se que a escolha mais eficiente e menos onerosa, para o ano em estudo, teria sido a do Lucro Real frente ao Lucro Presumido, visto que seria devido menos de 40% dos valores pagos frente ao regime escolhido para aquele ano. Além do mais, comparando cada imposto individual, todos apresentam vantagens econômicas quando apurados pelo Lucro Real, devido a suas peculiaridades de exclusões/compensações, como também a do aproveitamento de créditos para abatimentos das devidas bases de cálculos.

Ao realizar este estudo, reafirma-se a importância de estudar a legislação tributária e aproveitar dela todas as formas possíveis de se economizar tributos, além de extrair outras vantagens. Tal estudo prático é de extrema relevância para a empresa, tendo em vista que proporciona informações concretas dos dados e sobre o controle do planejamento tributário. Desse modo, faz-se necessário aprimorar e aprofundar os conhecimentos teóricos presentes na legislação, com o intuito de atender a imposição da legislação tributária.

Como sugestão de estudos futuros, recomenda-se coleta de dados mais fidedignos, quando disponíveis, da empresa em estudo, com a intenção de realizar mais planejamentos tributários e, assim, comparar um curto período de tempo (três anos), bem como comparar os impostos mensais e trimestrais, com mais resultados, em um parâmetro melhor e mais oportuno. Quanto mais dados forem comparados e cruzados, mais precisos serão os resultados obtidos.

REFERÊNCIAS

AAKER, D. A.; KUMAR, V.; DAY, G. S. **Pesquisa de marketing**. São Paulo: Atlas, 2004.

ALEXANDRE, R. **Direito Tributário Esquematizado**. 4. ed. São Paulo: Método, 2010.

BRASIL. **Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999**. Brasília: Presidência da República, 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm. Acesso em: 21 mar. 2022.

BRASIL. **Decreto n. 4.524, de 17 de dezembro de 2002**. Brasília: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/d4524.htm. Acesso em: 21 mar. 2022.

BRASIL. **Decreto n. 8.426, de 1º de abril de 2015**. Brasília: Presidência da República, 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/d8426.htm. Acesso em: 21 mar. 2022.

BRASIL. **Decreto n. 9.580, de 22 de novembro de 2018**. Brasília: Presidência da República, 2018. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm. Acesso em: 21 mar. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar n. 7, de 7 de setembro de 1970**. Brasília: Presidência da República, 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp07.htm. Acesso em: 21 mar. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar n. 70, de 30 de dezembro de 1991**. Brasília: Presidência da República, 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm. Acesso em: 21 mar. 2022.

BRASIL. **Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995**. Brasília: Presidência da República, 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19249.htm. Acesso em: 21 mar. 2022.

BRASIL. **Lei n. 9.317, de 5 de dezembro de 1996**. Brasília: Presidência da República, 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19317.htm. Acesso em: 21 mar. 2022.

BRASIL. **Lei n. 9.718 de 27 de novembro de 1998**. Brasília: Presidência da República, 1998. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718compilada.htm. Acesso em: 21 mar. 2022.

BRASIL. **Lei n. 10.637 de 30 de dezembro de 2002**. Brasília: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110637.htm. Acesso em: 21 mar. 2022.

BRASIL. **Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Brasília: Presidência da República, 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.833.htm. Acesso em: 21 mar. 2022.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Escrituração contábil simplificada para micro e pequena empresa**. Brasília: CFC, 2008. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/0_Livro_Escrituracao_contabil.pdf . Acesso em: 9 abr. 2022.

DIFINI, L. F. S. **Manual de Direito Tributário**. 4. ed. Porto Alegre: Saraiva, 2008.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade tributária**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

GIL, A. C. **Estudo de caso: fundamentação científica, subsídios para coleta e análise de dados e como redigir o relatório**. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

HAMMERICH, F. B.; SANTOS, D. R. Regime Especial de Tributação (RET). **JusBrasil**, 2016. Disponível em: <https://danielgasperina.jusbrasil.com.br/artigos/346019798/regime-especial-de-tributacao-ret>. Acesso em: 9 abr. 2022.

LATORRACA, N. **Legislação tributária: uma introdução ao planejamento tributário**. São Paulo: Atlas, 2000.

MARQUES, K. C. M.; CAMACHO, R. R.; ALCANTARA, C. C. V. Avaliação do Rigor Metodológico de Estudos de Caso em Contabilidade Gerencial Publicados em Periódicos no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 26, n. 67, p. 27-42, 2015.

MARTINS, G. A. **Estudo de caso: uma estratégia de pesquisa**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MELLO, J. E. S.; LIPPO, L. F. **A Não Cumulatividade tributária (ICMS, IPI, ISS, PIS e COFINS)**. São Paulo: Dialética, 2004.

OLIVEIRA, G. P. **Contabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, L. G. **Manual de contabilidade tributária**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PINTO, J. R. D. **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. Brasília: CFC, 2007.

PIRES, M. Carga tributária no Brasil: 1990-2020. **Observatório de Política Fiscal**, 2021. Disponível em: <https://observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/series-historicas/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-1990-2020>. Acesso em: 9 abr. 2022.

POHLMANN, M. C. **Contabilidade Tributária**. Curitiba: IESDE Brasil, 2010.

POHLMANN, M. C.; IUDÍCIBUS, S. **Tributação e política**: uma abordagem interdisciplinar. São Paulo: Atlas, 2006.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Base de Cálculo**: Percentuais de Presunção do Lucro sobre a Receita Bruta. 2022a. Disponível em: http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido_irpj.html. Acesso em: 9 abr. 2022.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **PIS**: Contribuintes. 2022b. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/tributos/pis.htm>. Acesso em: 11 abr. 2022.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB). **Instrução Normativa SRF n. 390, de 30 de janeiro de 2004**. Brasília: Secretaria da Receita Federal, 2004. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15288>. Acesso em: 9 abr. 2022.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social**: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RODRIGUES, A. O. *et al.* **IRPJ e CSLL**: Manual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre Lucro Líquido. 3. ed. São Paulo: IOB, 2009.

ROMERO, G. V. **Sistema Tributário Brasileiro**: Simples Nacional e Lucro Presumido. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2011.

ROTHMANN, G. W.; PACIELLO, G. **Caderno de Pesquisas Tributárias**. São Paulo: Resenha Tributária, 1988.

TEIXEIRA, P. H. Planejamento Tributário: mudança do lucro presumido e simples para o lucro real. **Mauro Negruni**, 2012. Disponível em: <https://mauronegruni.com.br/2012/07/30/planejamento-tributario-mudanca-do-lucro-presumido-e-simples-para-o-lucro-real/>. Acesso em: 27 mar. 2022.

ZANLUCA, J. C. **A importância da gestão tributária nas empresas**. Guia Tributário, 2018. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/gestaotributaria.htm>. Acesso em: 21 mar. 2022.