

**FACULDADE DE EDUCAÇÃO FIMCA-UNICENTRO DE JARU  
CURSO DE CIÊNCIA CONTÁBEIS**

**RONY MICHAEL GODOI DE OLIVEIRA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE VIABILIDADE DE  
TRANSIÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO PARA O LUCRO REAL NO  
SUPERMERCADO ALBATROZ NO MUNICÍPIO DE JARU**

**Jaru – RO**

**2017**

**RONY MICHAEL GODOI DE OLIVEIRA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE VIABILIDADE DE  
TRANSIÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO PARA O LUCRO REAL NO  
SUPERMERCADO ALBATROZ NO MUNICÍPIO DE JARU**

Projeto apresentado à Faculdade Fimca -  
Unicentro de Jaru, na disciplina de TCC I  
com o objetivo de obtenção de nota e  
conhecimento. Sob orientação da Prof.:  
Francisco de Sá Sobreira.

**Jaru – RO**

**2017**

**RONY MICHAEL GODOI DE OLIVEIRA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE VIABILIDADE DE  
TRANSIÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO PARA O LUCRO REAL NO  
SUPERMERCADO ALBATROZ NO MUNICÍPIO DE JARU**

Monografia apresentada à Faculdade Finca – Unicentro, como parte dos requisitos para obtenção de grau do curso de Ciências Contábeis, sob orientação da professora Francisco de Sá Sobreira.

AVALIADORES

Francisco de Sá Sobreira	Nota
Profª Orientadora	
UNICENTRO	Nota
UNICENTRO	Nota

Média

**Jaru – RO**

**2017**

## DEDICATORIA

Dedico esse trabalho a toda a minha família, que com muito trabalho e esforço me ajudaram a trilhar esse longo caminho.

## **AGRADECIMENTO**

Em primeiro lugar agradeço a Deus, pois, sem Ele nada seria. Posteriormente aos meus pais: Carlos Rosa de Oliveira e Ana Maria de Godoi de Oliveira que sempre se esforçaram para me dar a melhor educação e assumir a responsabilidade de ser exemplo de vida, como pais, amigos e pessoa diante da sociedade.

Agradeço ao meu tio Jesuel Rosa de Oliveira, que acreditou em mim e me auxiliou muito no âmbito profissional e acadêmico. E a todos os professores e principalmente o professor Francisco de Sá Sobreira (Paraíba) que com muito esforço e persistência buscam transmitir o seu conhecimento, formando assim novos profissionais capacitados a enfrentar uma nova jornada na vida.

“Em Gibeom o Senhor apareceu à Salomão num sonho, à noite, e lhe disse: ‘Peça-me o que quiser, que eu te darei’. (I Reis 3 – 5)”

“Portanto, dá-me sabedoria para que eu possa governar o seu povo com justiça e saber diferenciar o certo do errado... (I Reis 3 – 9)”

## RESUMO

No Brasil a carga tributária incidente sobre as empresas é uma das mais elevadas do mundo, o que acaba por desviar grande parte de suas receitas, que acabam se revertendo em tributos. Em função disso, os empresários e profissionais da contabilidade, buscam de forma legal alternativas para a redução destas despesas com tributos. Para que a mesma obtenham sucesso, é necessário que seja feito um bom Planejamento Tributário, onde serão realizados diversos estudos e análises das informações fiscais e contábeis disponíveis na empresa, visando assim uma redução no pagamento de tributos, atuando dentro dos parâmetros legais que resultem em um resultado econômico positivo.

Diante deste exposto foi elaborado um estudo de caso com objetivo de verificar qual o melhor regime tributário: Lucro Presumido ou Lucro Real seria financeiramente mais viável para a empresa que nesse caso terá o nome fictício Supermercado Albatroz, estudada com análises das informações de compras e faturamento no período de Outubro de 2016 à Setembro de 2017, com intenção de orientar o empresário na escolha do regime tributário para o próximo exercício fiscal.

**Palavras Chaves:** Contabilidade, Planejamento Tributário, Regime Tributário, Lucro Presumido e Lucro Real.

## **ABSTRACT**

In Brazil, the tax burden on companies is one of the highest in the world, which ends up diverting much of its revenues, which are eventually reverted in taxes. As a result, businessmen and accounting professionals seek legal alternatives to reduce these tax expenses. For it to be successful, it is necessary to have a good Tax Planning, where various studies and analyzes of the tax and accounting information available in the company will be carried out, aiming at a reduction in the payment of taxes, acting within the legal parameters that result in a positive economic result.

In view of the foregoing, a case study was prepared with the objective of verifying the best tax regime: Presumed Profit or Real Profit would be financially more viable for the company, which in this case will have the fictitious name Supermarket Albatroz, studied with analysis of the purchase and billing information in the period from October 2016 to September 2017, with the intention of guiding the entrepreneur in choosing the tax regime for the next fiscal year.

**Key Words:** Accounting, Tax Planning, Tax Regime, Presumed Profit and Real Profit.

## LISTA DE ABREVIATURAS

**ART.** – Artigo

**CF** – Constituição Federal

**CNPJ** – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica

**COFINS** – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

**CSLL** – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

**CTN** – Código Tributário Nacional

**DRE** – Demonstração do Resultado do Exercício

**ICMS** - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

**FGTS** – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

**IN** – Instrução Normativa

**INSS** – Instituto Nacional de Seguridade Social

**IPVA** - Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores

**IR** – Imposto de Renda

**IRPJ** – Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas

**IRRF** – Imposto de Renda Retido na Fonte

**LALUR** – Livro de Apuração do Lucro Real

**PIS** – Programa de Integração Social

**RIR** – Regulamento do Imposto de Renda

**SRF** – Secretaria da Receita Federal

## LISTA DE QUADROS

<b>Quadro 01</b> – Compras 4º Trimestre de 2016.....	35
<b>Quadro 02</b> – Compras 1º Trimestre de 2017.....	35
<b>Quadro 03</b> – Compras 2º Trimestre de 2017.....	36
<b>Quadro 04</b> – Compras 3º Trimestre de 2017.....	36
<b>Quadro 05</b> – Compras 12 Últimos Meses.....	36
<b>Quadro 06</b> – Faturamento 4º Trimestre de 2016.....	37
<b>Quadro 07</b> – Faturamento 1º Trimestre de 2017.....	37
<b>Quadro 08</b> – Faturamento 2º Trimestre de 2017.....	38
<b>Quadro 09</b> – Faturamento 3º Trimestre de 2017.....	38
<b>Quadro 10</b> – Faturamento 12 Últimos meses.....	38
<b>Quadro 11</b> – Impostos Lucro Presumido.....	39
<b>Quadro 12</b> – Apuração Lucro Presumido IRPJ.....	40
<b>Quadro 13</b> – Apuração Lucro Presumido CSLL.....	40
<b>Quadro 14</b> – Lucro Presumido DRE.....	41
<b>Quadro 15</b> – PIS e COFINS Não Cumulativo.....	43
<b>Quadro 16</b> – Impostos Lucro Real.....	43
<b>Quadro 17</b> – LALUR – CSLL.....	44
<b>Quadro 18</b> – Apuração Lucro Real – CSLL.....	44
<b>Quadro 19</b> – LALUR – IRPJ.....	44
<b>Quadro 20</b> – Apuração Lucro Real – IRPJ.....	45
<b>Quadro 21</b> – Lucro Real DRE.....	45
<b>Quadro 22</b> – Tabela de Impostos.....	46
<b>Quadro 23</b> – Comparativo entre Lucro Real e Lucro Presumido.....	47

## SUMÁRIO

<b>1 – INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
1.1 – Tema .....	10
1.2 – Título .....	10
1.3 – Delimitação do Tema.....	11
<b>2 – PROBLEMATICA .....</b>	<b>11</b>
<b>3 – OBJETIVO DA PESQUISA .....</b>	<b>11</b>
3.1 – Objetivo Geral .....	11
3.2 – Objetivo Especifico .....	12
3.3 – Hipótese .....	12
<b>4 – JUSTIFICATIVA DO PROJETO .....</b>	<b>12</b>
<b>5 – METODOLOGIA DA PESQUISA .....</b>	<b>12</b>
<b>6 – REFERENCIAL TEORICO .....</b>	<b>13</b>
6.1 – Contabilidade Gerencial .....	13
6.2 – Contabilidade Financeira.....	14
6.3 – Sistema Tributário .....	15
6.4 – Planejamento Tributário .....	18
6.5 – Regimes Tributários .....	21
6.5.1 – Simples Nacional .....	22
6.5.2 – Lucro Presumido .....	26
6.5.3 – Lucro Real .....	29
6.5.3.1 – Trimestral .....	31
6.5.3.2 – Anual .....	31
6.5.3.3 – Apuração dos Impostos .....	32
<b>7 – ESTUDO DE CASO.....</b>	<b>34</b>
7.1 – Apuração dos Tributos.....	39
7.1.1 – Regime Lucro Presumido.....	39
7.1.2 – Regime Lucro Real.....	42
<b>8 – CONCLUSÃO.....</b>	<b>48</b>

<b>9 – REFERENCIAS.....</b>	<b>49</b>
<b>10 – BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>51</b>

## 1 – INTRODUÇÃO

A Contabilidade é a ciência que estuda, interpreta e registra os fenômenos que afetam o patrimônio de uma entidade. Ela alcança sua finalidade através do registro e análise de todos os fatos relacionados com a formação, a movimentação e as variações dos patrimônios vinculados à entidade, com o fim de assegurar seu controle e fornecer a seus administradores as informações necessárias à ação administrativa nas tomadas de decisões, informações sobre o estado patrimonial e o resultado das atividades desenvolvidas pela entidade para alcançar os seus fins.

Cada vez mais, as pequenas e microempresas percebem a importância da contabilidade, pois a correta gestão da contabilidade oferece total segurança para que as empresas trabalhem coerente para com as leis fiscais, sem qualquer risco de estarem descumprindo seus compromissos legais com o fisco, as normas de controle e a burocracia em geral do Brasil.

Diante de um mercado cada vez mais competitivo, a maioria das empresas com a intenção de permanecerem competitivas no mercado procuram por benefícios fiscais para reduzirem os pagamentos de alguns tributos.

O planejamento tributário é essencial para que as empresas possam diminuir a elevada cobrança de tributos e, dentro da legalidade, o contribuinte possa diminuir o valor pago dos seus tributos, aumentando assim os seus lucros reais.

Tal planejamento deve ser realizado de acordo com o segmento da empresa, cabendo ao contador à análise e avaliação da melhor forma de tributação, respeitando, contudo a legislação vigente no País.

A presente pesquisa será desenvolvida por meio de um estudo de caso, onde os dados fiscais e contábeis serão fornecidos pela empresa que terá o nome fictício de: Supermercado Albatroz.

1.1 – Tema: Planejamento Tributário.

1.2 – Título: Planejamento Tributário: Um estudo de Viabilidade de transição do lucro presumido para o lucro real no Supermercado Albatroz no município de Jaru/RO.

1.3 – Delimitação do tema: O trabalho será realizado no município de Jarú/RO, na empresa Albatroz e analisará os resultados do ano de 2016 onde a empresa era optante pelo lucro presumido e fará o comparativo com os resultados obtidos no ano de 2017 quando optou pelo lucro real.

## **2 – PROBLEMATICA**

Para que uma entidade obtenha a melhor gestão econômica, o controle dos custos e despesas devem ser uns fatores principais para alavancar seus lucros futuros, umas das formas de controlar os custos de uma empresa é reduzir a sua carga tributária. Diante do exposto elabora-se a seguinte pergunta problema: Como reduzir de forma legal a carga tributária, e em qual regime tributário entre a modalidade lucro real e lucro presumido a empresa Albatroz encontrara mais benefícios?

## **3 - OBJETIVO DA PESQUISA**

### **3.1 - Objetivo Geral:**

Descrever as práticas do planejamento tributário, bem como fazer um estudo comparativo acerca das modalidades tributarias lucro presumido e lucro real, a fim de saber se é viável ou não a mudança de regime para a empresa em estudo.

### 3.2 - Objetivo Especifico:

Apresentar proposta de viabilidade ou não de mudança de regime tributário para a empresa.

### 3.3– Hipótese:

Apresente pesquisa busca expor teoricamente e pratica as variáveis e vantagem de ter um planejamento estratégico, voltado na gestão de tributos utilizando os artifícios que cada regime pode oferecer para as empresas que hoje são optantes destes regimes.

## **4 – JUSTIFICATIVA DO PROJETO**

Sendo o planejamento tributário algo essencial para o equilíbrio e crescimento econômico toda a entidade, a pesquisa em si, acrescenta em conhecimento sobre as modalidades de lucro real e lucro presumido expondo na pratica os resultados obtidos pelo Supermercado Albatroz em ambas as modalidades.

## **5 – METODOLOGIA DE PESQUISA**

A pesquisa é um conjunto de atividades que tem por finalidade a descoberta de novos conhecimentos no domínio científico, literário e outros.

Conforme o objetivo proposto no projeto, está análise discorrerá na forma quantitativa, expondo o estudo de caso em uma entidade, almejando conhecer em profundidade uma determinada situação, apontando o que há nela de mais essencial e característico.

Para responder o objetivo proposto, a pesquisa acontecerá com visitas ao departamento contábil da instituição, efetuando a coleta de dados para a construção dos demonstrativos contábeis para analisar a viabilidade da transição ora proposta.

## **6 – REFERENCIAL TEÓRICO**

### **6.1 – Contabilidade Gerencial**

A contabilidade gerencial tem um papel de fundamental importância para a tomada de decisão dos administradores de uma organização, porque pode levar a empresa a investir em produtos que não estão dando resultado.

Segundo CREPALDI (1998, p18) define a contabilidade gerencial como:

“Um ramo da contabilidade que tem objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que os auxiliem em suas funções gerenciais. É voltado para a melhor utilização dos recursos econômicos da empresa, através de um adequado controle de insumos efetuado por um sistema de informação gerencial.”

A contabilidade de custo, cuja função inicial era fornecer elementos para avaliação de estoque e apuração de resultado, tem uma importante função na contabilidade gerencial: a utilização de dados de custo para o auxílio ao controle e para a tomada de decisões.

O contador gerencial é definido pelo International Federation of Accounting (IFAC) e, segundo a Federação Internacional de Contabilidade (apud CREPALDI, 1998, p. 19), este profissional:

“Identifica, mede, acumula, analisa, prepara, interpreta e relata as informações (tanto financeiras quanto operacionais) para uso da administração de uma empresa, nas funções de planejamento, avaliação e controle das atividades e para assegurar o uso apropriado e a responsabilidade abrangente de seus recursos.”

Percebe-se que o contador gerencial por desempenhar um papel fundamental na empresa devendo estar sempre atualizado e qualificado para a gestão de informações para os administradores da empresa.

## 6.2 – Contabilidade Financeira

Contabilidade financeira é a contabilidade geral, sendo necessária a toda a empresa, pois fornece informações básicas aos seus usuários. De acordo com a Lei Nº 10.406/02:

“O empresário a sociedade empresário são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o resultado econômico”. (Art. 1179, Lei nº 10.406/02)

Segundo IUDICIBUS et al (apud FIPECAFI, 1990, p.41) a contabilidade:

“Sempre foi muito influenciada pelos aspectos legais, principalmente pela legislação do imposto de renda. Isso trouxe algumas atribuições ao mesmo tempo em que limita a evolução da contabilidade, pois dificultava a prática de princípios contábeis adequados, já que a contabilidade era feita pela maioria das empresas com base nos preceitos e formas de legislação fiscal, que nem sempre se baseava em critérios contábeis corretos”. (IUDICIBUS et al, apud FIPECAFI, 1990, p.41)

Esse problema tentou ser resolvido com o surgimento da Lei das Sociedade por Ações, através do art.177 que determina que a escrituração deve ser feita seguindo os preceitos da Lei das S/A e o princípios da contabilidade geralmente aceitos.

A contabilidade financeira tem quatro demonstrações financeiras:

Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado de Exercícios, Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido e dos Lucros e Prejuízos Acumulados e Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos.

### 6.3 - Sistema Tributário Nacional

Código Tributário Nacional criado de 25 de Outubro de 1966 é a lei brasileira que constitui as normas gerais do direito tributário nacional exigidas pelo artigo 146 inciso III da Constituição Brasileira.

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes;
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
- c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas;
- d) definição do tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive os especiais ou simplificado no caso do imposto previsto no art.155, II, das contribuições prevista no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pelo Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003).

Conforme descrito no artigo anterior, existe especificações sobre a forma de tratamento para com as empresa de micro e pequeno porte conforme descrito no art. 155, II da Constituição Federal (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993):

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir os imposto sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se incidem no exterior.

Das contribuições descritas no Art. 195, I e §§ 12 e 13:

Art. 195 – A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta ou indireta, nos termos da lei, mediante recursos proveniente 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:

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalhador pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b) receita ou faturamento;
- c) o lucro;

§ 12 A lei definirá os setores de atividade econômica para as quais as contribuições incidentes na forma do inciso I, b e IV do *caput*, serão não-cumulativos.

§ 13 Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento.

Cabe salientar que o Art. 195 tem sua redação dada pela Emenda Constitucional nº 20 de 1998, exceto os §§ 12 e 13 que foram incluídos pela Emenda Constitucional nº 42 de 19/12/2003.

O Código Tributário Nacional apesar de ser publicada como uma lei ordinária, foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com o status de lei complementar, sendo assim só pode ter seus dispositivos alterado por lei complementar. O código tributário nacional regula as normas gerais de direito tributário aplicáveis à todos os entes da federação: União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

Atualmente o CTN é composto por 218 artigos contendo normas e definições do Sistema Tributário Nacional, em seu contexto está a criação do tributo que a mesma defini como:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo o valor s possa exprimir, que não se constitua sanção do ato ilícito, constituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966 denominada Código Tributário Nacional.

Para que haja o tributo é necessário que exista um fato gerador e o agente ativo responsável por emitir e fiscalizar os atributos a ele ligado. A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação sendo irrelevante para qualifica-la:

I – a denominação e demais características formais adotadas por lei;

II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

No que ser refere às espécie de tributos os sistema nacional tributário estrutura de forma que possibilita o Estado à cobrança de:

- Imposto: que decorrem de situação geradora independente de qualquer contraprestação do Estado em favor do Contribuinte;
- Taxa: que estão vinculadas à utilização efetiva ou potencial por parte do contribuinte, de serviço públicos específicos e divisíveis:

- Contribuição de melhorias: que são cobradas quando do benefício trazido aos contribuintes por obras públicas.

Com a edição da Constituição Federal de 1988, surgiu a forma de financiamento das atividades sociais e as contribuições sociais, tais como: contribuição para com o INSS, Contribuição Sindical, Contribuição ao PIS/Pasep, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição para o Fundo de Investimento Social (COFINS).

Segundo OLIVEIRA *et al* (2004, p 25) os imposto estão distribuídos em Federais, Estaduais e Municipais, distribuídos das seguintes competências abaixo descrita.

Da União:

- Importação de produtos estrangeiros;
- Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- Rendas e proventos de qualquer natureza;
- Produtos industrializados;
- Operações de créditos, câmbio e seguro, ou relativas a título ou valores imobiliários;
- Propriedade territorial rural;
- Grandes fortunas.

Aos Estados e ao Distrito Federal compete instituir imposto sobre:

- Transição *causa mortis* e doação de quaisquer bens e direitos;
- Operação relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviço de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- Propriedade de veículos automotores.

Compete aos Municípios a cobrança dos impostos sobre as seguintes transações:

- Propriedade predial e territorial urbana;
- Transmissão inter vivos, por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis, ressalva as exceções legais;
- Serviço de qualquer natureza.

Distribuições esta que alavancaram o crescimentos desonerados dos impostos chegando a alcançar índices de 32,34% do Produto Interno Bruto (PIB) no ano de 2000 (Fonte: MARTINS *et al*, 2004, p. 26), chegando à 32,66 do PIB no ano de 2016 (Fonte: G1). Valores este que exigem que o profissional contábil esteja familiarizado com as normas descrita no Código Tributário Nacional, assim como estar antenado as resoluções propostas na emendas e decretos instituídos pela Constituição Federal.

Para a empresa é de suma importância que o planejamento tributário seja levado em pauta diante as propostas contábeis dos exercícios futuros.

#### 6.4 – Planejamento Tributário

Nos dias de hoje o planejamento tributário se tornou indispensável para toda a entidade que vise o crescimento e a competitividade diante de um mercado tão acirrado. Visto que para uma empresa se tornar sadia e manter um ritmo continuo em suas atividades econômicas, à necessidade de controlar e gerenciar seus custos.

Dentro os demais custos diretos e indiretos introduzidos no ramo de atividade da empresas em nosso país, o custo com os encargos tributários sempre se destacam, uma vez que a carga tributária vigente atinge patamares que comprometem as atividades empresariais. Para minimizar a perca de recursos com tributos, faz-se necessário o planejamento tributário, que por sua vez ligado a um profissional contábil, que esteja familiarizado com lei tributarias vigentes, uma vez, que a mesma passa por constantes alterações.

Atento a essa alterações o contador vê o planejamento tributário como instrumento de controle e equilíbrio entre os custos e obrigações. Assim para entender melhor o planejamento tributário é necessário ter ciência da diferença da evasão fiscal, elisão fiscal e elusão fiscal.

A evasão fiscal é a forma onerosa de reduzir os tributos de uma entidade, ou seja, é uma maneira de tentar ludibriar os tributos de forma desonesta e ilegal, essa é a forma mais conhecida como a sonegação fiscal. Que por sua vez caracteriza um crime como descrito no Art. 1º da Lei nº 8.137 de 27/12/1990:

Art. 1º Constitui crime de ordem tributária suprir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - Omitir informação, ou prestar informação falsa às autoridades fazendárias;  
II - Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operações de qualquer natureza, em documentos ou livros exigido pela lei fiscal;

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

IV - Elaborar, distorcer, fornecer, emitir ou utilizar documento que sabia 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 fornecer-la em desacordo com a legislação.

Logo, a evasão fiscal deve ser descartada pelo profissional contábil, uma vez que em sua matriz rege em desconformidade com a Lei.

Entretanto, a elisão tributária busca de forma legal e honrosa reduzir os tributos sem trilhar por caminhos que contradizem as normas transcritas na lei.

Segundo BORGES (2002, p. 75) a elisão tributária pode ser definida da seguinte forma:

É uma técnica que projeta as operação, visando conhecer as obrigações fiscais pertinentes a cada uma das alternativas legais que lhes são aplicáveis, para, em seguida, adotar aquela que possibilita emprego de procedimento tributário legitimamente inserido na esfera de liberdade fiscal. (BORGES, 2002, p 75).

Conforme descrito há uma relação visível entre a elisão fiscal e o planejamento tributário, onde ambos caminham para o mesmo sentido almejando a redução dos tributos e a melhor gestão dos custos tributários.

MARTINS (1988, p. 20) relata sobre esse assunto firmando as informações acima descritas e definindo a relação do planejamento tributário para o com a elisão tributária nas seguintes palavras: “É um procedimento utilizado pelo agente passivo da relação tributária, objetivando a reduzir o peso da carga tributária, pela escolha entre diversos dispositivos e alternativas da lei, daquelas que lhe permitem pagar menos tributos” (MARTINS, 1988, p.120)

Com base, nos dizeres de MARTINS (1988, p.120), o contador utiliza dos dispositivos e alternativas da lei para projetar e analisar as formas de tributação ligadas ao regime tributário ao qual a mesma é optante e as demais formas de regime tributários previsto por lei, para assim identificar em qual se enquadra com o menor nível de recolhimento de tributos para a entidade.

A elusão fiscal é o fenômeno pelo qual o contribuinte, mediante a organização planejada de atos lícitos, mas desprovido de causas, tenta evitar a subsunção de ato ou negócio jurídico ao conceito normativo do fato típico e a respectiva da obrigação tributária.

OLIVEIRA (2008, p 190) define a elusão tributaria como:

“...elusão tributaria consistem usar negócio jurídico atípico ou indiretos desprovido de causa ou organizados como simulação, ou fraude à lei, com a finalidade de evitar a incidência de norma tributaria impositiva, enquadra-se em regime fiscalmente mais favorável ou obter alguma vantagem fiscal especifica.” (OLIVEIRA, 2008, p. 190)

A elusão tributaria é um fenômeno transparente ao fisco, pois atende os requisitos formais e materiais exigidos e encontra-se entre a evasão fiscal, mas não se enquadra como evasão, pois seu atos não são ocultos, encobertos ou inexistentes nem como elisão, porque a economia tributaria que se verifica, após sua ocorrência, advém de uma violação da lei tributaria. Na elusão, o contribuinte procura evitar a ocorrência do fato gerador ou colocá-lo em subsunção com uma norma menos onerosa, ou seja, assume o risco pelo resultado, usando meios atípicos.

O planejamento tributário aborda qualquer setor ou atividade de uma empresa de forma a resultar em maior segurança ou, até mesmo, em ganho financeiro. Na pratica, quanto maior e mais dinâmica for a empresa, mais sofisticado será o seu planejamento fiscal. Do ponto de vista empresarial, ou seja, analisando seus efeitos na estrutura gerencial e contábil-financeira, o planejamento tributário pode ser:

“Operacional (Planejamento Tributário Operacional) refere-se aos procedimentos formais prescritos pelas normas ou pelos costumes, ou seja, na forma especifica de contabilizar determinadas operações e transações, sem alterar suas características básicas; e  
Estratégico (Planejamento Tributário Estratégico) implica em mudança de algumas características estratégicas da empresa, tais como: estrutura de capital, localização, tipos de empréstimos, contratação de mão de obra etc. (OLIVEIRA, 2008 p. 203)

Na visão jurídica, em que se consideram exclusivamente os efeitos fiscais no tempo, existe três tipos de planejamento tributário, segundo OLIVEIRA (2008, p. 204) esses podem ser descrito como:

“preventivo: desenvolve-se continuamente por intermédio de orientações, manuais de procedimentos e reuniões e abrange, sobretudo, as atividades

de cumprimento da legislação tributária nas obrigações principais e acessórias;

corretivo: detectada determinada anormalidade, procede-se ao estudo, e alternativas de correção da anomalia são indicadas; normalmente, não deve existir tipo corretivo em uma empresa que adote esse tipo preventivo; e

especial: surge em função de determinado fato como, por exemplo, abertura de filiais, lançamento de novos produtos, aquisição e ou alienação da empresa, processos societários de reestruturação (cisão, fusão, incorporação, associação etc.). Consideradas a complexidade e a importância de cada caso, demandam dedicação exclusiva e conclusões precisas. A imperatividade sistêmica de um planejamento fiscal especial compreende cinco fases: a pesquisa do fato objeto do planejamento fiscal; a articulação das questões fiscais oriundas do fato pesquisado; o estudo dos aspectos jurídico-fiscais relacionados com as questões decorrentes do fato pesquisado; a conclusão e a formalização do planejamento em um expediente técnico-jurídico.”

Em consequência, são poucas as empresas capazes de cumprir corretamente com as obrigações tributárias, o que evidencia a necessidade de adoção de um planejamento tributário eficiente, capaz de superar todas as dificuldades para reconhecer as normas tributárias e mostrar outros caminhos mais econômicos.

## 6.5 – Regimes Tributários

Regimes tributários são as formas ao qual as empresas de modo geral devem optar para apuração de seus tributos. Cada regime tem especificações impares, com características únicas que limitam sua opção por determinadas empresas de acordo como seu ramo de atuação ou opte mesmo valores de faturamento.

Os regimes tributários vigente no país são: Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido, abaixo vamos conhecer um pouco sobre cada regime.

### 6.5.1 – Simples Nacional

Simples Nacional é um regime de compartilhamento de arrecadação, cobrança e fiscalização dos tributos aplicáveis às microempresas e empresas de pequeno porte, previsto na lei complementar nº 123 de Dezembro de 2006.

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente aos que se referem:

- I – à apuração e recolhimento de impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;
- II – ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciária, inclusive obrigações acessórias;
- III – ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e as regras de inclusão. Lei Complementar 123 de Dezembro de 2006.

Para ser optante do regime, a microempresa deve auferir em cada ano-calendário receita bruta igual ou inferior a R\$ 3.6 Milhões de reais. Neste regime tributário conhecido como: simples nacional, há normas simplificadas no recolhimento dos tributos como exemplo: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, Contribuições Previdenciárias, alcançando também o ICMS e o ISSQN das microempresas e empresas de pequeno porte.

Determinadas entidades estão vetadas à optar-se pelo regime tributário, conforme descrito no art. 4º da Lei complementar 123 de Dezembro de 2006:

Art. 4º Não se inclui no regime diferenciado e favorecido previsto pela Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

- I – cujo o capital participe de outra pessoa jurídica;
- II – que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- III – de cujo o capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;
- IV – cujo titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei Complementar, desde que a receita bruta mensal ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;
- V – cujo o sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita global ultrapasse o limite que trata o inciso II do caput deste artigo;
- VI – constituída sob a forma de cooperativa, salvo as de consumo;
- VII – que participe do capital de outra pessoa jurídica;

VIII - que exerça atividade de banco comercial, de investimento e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrecadação mercantil, de seguros privado, e de capitalização ou de previdência complementar;

IX – resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos cinco anos-calendários anteriores;

X – constituídas sob a forma de sociedade por ações.

Para a aferição do imposto devido da entidade optante pelo Simples Nacional, é considerado o anexo I da legislação do Simples Nacional. Deve-se observar a receita bruta acumulada, pois indicará a qual alíquota as vendas devem ser tributadas, como demonstra o quadro abaixo:

#### Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio

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

De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

(Tabela Anexo I, Lei Complementar 139/2011)

Segundo a Lei complementar 123 de Dezembro de 2006, as empresas optante pelo Simples Nacional, não pode obter do benefício da apropriação de crédito do ICMS, ou seja, toda a venda de mercadorias terá sua parcela de ICMS incorporada ao documento único de arrecadação do Simples Nacional também conhecido como DAS.

Desta forma as empresas que compram de fornecedores do Simples Nacional, mesmo que optante por outros regimes ficam sem o direito de crédito sobre a compra efetuada.

Em relação às contribuições sociais, as alíquotas e formas de aferição da base de cálculo está prevista na Lei Nº 8.212 de 24 de Julho de 1991 que prevê as seguintes informações:

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999) (Vide Lei nº 13.189, de 2015)

II - para o financiamento do benefício previsto nos Arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Ainda para as entidades optantes pelo Simples Nacional, de acordo com o Lei Nº 123/06 que constitui tratamento diferenciado para micro e pequenas empresa, possibilita a atribuição de convenções coletivas que viabiliza a redução do piso salarial, como exemplo o REPIS (Regime Especial Piso Salarial).

Porem para possibilitar a adesão o entidade deve seguir as atribuições contidas na clausula quadragésima da convenção coletiva de trabalho firmado pelo SITRACOM (Sindicato dos Trabalhadores no Comercio de Bens e Serviços do Estado de Rondônia) e a FECOMERCIO (Federação do Comercio de Bens, Serviços e Turismo do Estado de Rondônia) que dispõe das seguintes informações:

Considerando a publicação da Lei nº 123/2006 que institui o Simples Nacional, os sindicatos convenientes vêm manter a regulamentação referente ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte da atividade de comércio varejista, na região de representação dos subscritores deste Instrumento, no âmbito de piso salarial a ser aplicado aos empregados. Fica estipulado o salário normativo REPIS para os empregados de microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), assim conceituadas na Lei Complementar nº 123/06, que possuam até 10 (dez) empregados, desde que cumprida integralmente a jornada legal de trabalho e respeitadas todas as condições previstas nesta cláusula.

§ 1º – As empresas enquadradas no Simples Nacional, para poderem praticar os valores acima estabelecidos, deverão apresentar ao sindicato representativo de sua respectiva categoria econômica os seguintes documentos:

I – cópia da última RAIS;

II – declaração atualizada dos empregados em exercício em 01 de janeiro de 2016;

III- declaração de que estão atendendo integralmente a presente Convenção Coletiva de Trabalho;

IV – comprovação da condição de ME ou EPP;

V – comprovante(s) de recolhimento da contribuição assistencial patronal referente ao período de validade da presente norma coletiva.

§ 2º – Preenchidos os requisitos do parágrafo 1º e incisos I, II, III, IV e V, as empresas receberão de seu sindicato, com a devida chancela do sindicato da categoria profissional correspondente, certidão de adesão ao REPIS, terá validade por 01 ano, devendo ser renovada anualmente, o que lhe facultara, a prática dos salários normativos diferenciados acima especificados.

#### 6.5.2 – Lucro Presumido

O lucro presumido é um regime de tributação simplificada que utiliza apenas as receitas da empresa para a apuração do resultado do imposto de renda de pessoa jurídica IRPJ e a contribuição social sobre o lucro líquido CSLL. O sistema de tributação pelo lucro presumido é regulamentada pelos Art. 516 à 528 do Decreto Lei 3.000/99.

Desta forma, esses tributos são calculados por um resultado estimado, encontrado por meio de percentuais definidos por lei, desde que a empresa não esteja obrigada no ano calendário a se declarar pelo lucro real, de acordo com seu limite de faturamento previsto na lei complementar nº 12.814 de 16 de Maio de 2013:

Art. 13º A pessoa jurídica cuja a receita bruta total no ano calendário anterior tenha sido inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou 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 meses, poderá optar pelo regime de tributação com base do Lucro Presumido. Lei Complementar nº 12.814/2013.

A alíquota de cada tributo (15% do IRPJ e 9% da CSLL) incide sobre as receitas com base em percentual de presunção variável (1,6% à 32% do faturamento, dependendo do ramo de atividade). Este percentual deriva da presunção de uma margem de lucro para cada ramo de atividade pré-determinado pela legislação tributária.

A entidade optante do Lucro Presumido tem por obrigação apurar o IRPJ trimestral, utilizando os percentuais de presunção descrito acima e diretamente ligado ao ramo de atuação da entidade, sobre a base de cálculo é empregado a alíquota fixa de 15% para IR. Cabe salientar que a parcela do lucro resultante da diferença entre a multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses da apuração ou seja, R\$ 60.000,00 para o trimestre, terá o valor acrescido de 10% e acrescentado no valor devido do IR, formando assim o ADIR (Adicional do Imposto de Renda).

Já na CSLL o valor de presunção fica variável entre 12% e 32% conforme descrito no Art. 22 da Lei 10.684/2003 para as empresas:

Art. 22º - O Art. 20º da lei nº 9.249 de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 20º A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os art. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponde a trinta e dois por cento. Lei 10.684/2003.

Para a o melhor entendimento os percentuais estão ligados as seguintes entidades:

- 12% a empresa cuja as atividades estão ligadas a atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte;
- 32% a entidades cujo o ramos de atividade esteja ligada a prestação de serviço de forma geral, exceto a de serviços hospitalares e de transporte, intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de imóveis, moveis e direitos de qualquer natureza.

A receita bruta sobre o qual se aplicam os percentuais de presunção compreende o produto da venda de bens (mercadorias ou produtos) nas operações por conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (por exemplo: comissões), observando-se que no Art. 5º da IN SRF 93/97 e Art. 224 e 519 do RIR/99 atribuem as seguintes definições:

- Não se incluem na receita bruta:

O IPI (se a empresa for contribuinte deste imposto) cobrado destacadamente do comprador, do qual o vendedor dos bens é mero depositário;

O ICMS por substituição tributária, cobrado pelo contribuinte substituto que figura como mero depositário do imposto cobrado antecipadamente;

As contribuições ao PIS/PASEP e COFINS cobradas, pelo contribuinte substituto que figura como mero depositário do imposto cobrado antecipadamente;

- Devem ser excluídos da receita bruta:

As vendas canceladas (devoluções); e

Os descontos incondicionais concedidos (que consta da NF e não depende de evento futuro);

Alternativamente ao regime de competência, é admitido que, para efeito de determinação do lucro presumido, a receita de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com recebimento a prazo ou em parcelas seja reconhecida segundo o regime de caixa, ou seja, somente no mês do efetivo recebimento, desde que observadas as seguintes regras descritas na IN SRF nº 104/98:

a) que escrete apenas o livro Caixa: deve emitir a nota fiscal por ocasião da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço e indicar, no livro Caixa, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento;

b) pessoa jurídica que mantenha escrituração contábil: deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica e indicar nessa conta, em cada lançamento, a nota fiscal a que corresponder o recebimento.

Quanto as deduções, conforme disposto no Art. 526 da RIR/99 para efeito de pagamento, a pessoa jurídica deverá deduzir o imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integrem a base de cálculo, bem como imposto pago de renda pago indevidamente em períodos anteriores.

Art. 526. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei nº 8.981, de 1995, art. 34, Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º Lei nº 9.430 de 1996, art. 51, parágrafo único, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 10). Parágrafo único. No caso em que o imposto retido na fonte ou pago seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto a pagar relativo aos períodos de apuração subsequentes.

Ainda sobre as formas de tributação do lucro presumido, cabe ressaltar que o mesmo não dispõe do benefício na apuração da Pis e da Cofins na forma não cumulativa, ou seja, a entidade optante pelo lucro presumido está obrigada a seguir o regime cumulativo que por sua vez não gera crédito a ser compensado.

Desta forma os tributos e alíquotas inerente ao regime de Lucro presumido podem ser observados no quadro abaixo:

<b>Tributos</b>	<b>Alíquota</b>
PIS/PASEP	0,65%
COFINS	3%
IRPJ	15%
CSLL	9%
INSS	20%
INSS TERCEIROS	5,8%
FGTS	8%

### 6.5.3 – Lucro Real

O lucro real é o lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições e exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

De modo geral o termo lucro real refere-se o lucro a ser tributado tomando como base no regime geral do imposto de renda (IR). A identificação do lucro real da empresa se dá na obrigação de auferir o lucro líquido de cada período de apuração com os devidos critérios das leis comerciais. Com base nestas informações estão

obrigada a optar pelo regime de Lucro Real as entidades enquadradas no Art. 14º da lei nº 9.718/98:

- Art. 14º - Estão obrigadas à apuração do Lucro Real as pessoas jurídicas:
- I – cuja a receita total do ano-calendário anterior seja superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses (redação dada pela Lei nº 12.814/13);
  - 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 9.430/96;
  - 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 12.249/10).

O livro de apuração do Lucro Real é chamado de LALUR onde são descrito as movimentações fiscais de uma instituição, utilizados para registrar, controlara as adições e exclusões do lucro real. O LALUR é dividido em duas partes, a primeira são registradas as adições e exclusões do lucro real, de contrapartida a outra parte é composta pelos débitos e créditos fiscais temporários.

Conforme Art.262º do decreto lei 3000/99:

- Art. 262º - No LALUR, a pessoa jurídica deverá (decreto-lei nº 1.598 de 1997, art. 8º inciso I):
- I – lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;
  - II – transcrever a demonstração do lucro real;
  - III - manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subsequentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral, com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;
  - IV - manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subsequentes, dos dispêndios com programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte e outros previstos neste Decreto.

A apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido poderá ser apurada de duas formas:

### 6.5.3.1 - Trimestral

Detalhada no art. 220 do RIR/99, que define o encerramento de cada trimestre em 31/03, 30/06, 30/09 e 31/12 de cada ano. O pagamento de cada tributo deverá ser recolhido no último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre.

1º Trimestre	Janeiro /Fevereiro /Março	Período de Apuração: 31 de março
2º Trimestre	Abril/ Maio/ Junho	Período de Apuração: 30 de junho
3º Trimestre	Julho/ Agosto/ Setembro	Período de Apuração: 30 de setembro
4º Trimestre	Outubro/Novembro/Dezembro	Período de Apuração: 31 de dezembro

No imposto apurado trimestralmente, o resultado não poderá ser compensado nos trimestres seguintes, ainda que dentro do ano calendário. A grande desvantagem desta opção é estar limitado à compensação dos prejuízos fiscais.

### 6.5.3.2 – Anual

De acordo com o Art. 221 do RIR/99, para a aferição do Lucro Real Anual, a pessoa jurídica deverá apurar e efetuar a declaração em 31 de Dezembro de cada

ano calendário, com antecipações mensais do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

No mesmo artigo 221, também faz referência aos casos de incorporação, fusão, cisão ou extinção da pessoa jurídica. Nesta situações o Lucro Real deverá ser apurado na data do evento. Para isso, considera-se a data do evento que composto pela alteração contratual firmando o evento acontecido.

#### 6.5.3.3 – Apuração dos Impostos

A alíquota do Imposto de Renda utilizado para a apuração do Imposto de Renda sobre o valor do lucro líquido é igual a 15%, com um acréscimo de 10% sobre o valor que ultrapassar a quantia de R\$ 240.000,00 no ano, valor este encontrado através da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses da composto no período da apuração. Já a alíquota imposta sobre o lucro líquido utilizado para calcular a contribuição da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) é equivalente a 9%.

De acordo como o art. 42 da lei nº 8.981/95, limitou-se a compensação do prejuízos fiscais em 30% do lucro ajustado, ou seja, o resultado do exercícios ajustado à sua adições e exclusões prescritas ou autorizadas por lei. As disposições desse artigo foram complementadas pelo art. 15 da Lei 9.065/95. A compensação poderá ser total ou parcial, em um ou mais períodos de apuração, ficando a critério do contribuinte.

Para as contribuições do COFINS e o PIS, as entidades que optarem ou que estão obrigadas a tributar o IRPJ e a CSLL pelo regime de Lucro Real, automaticamente estão obrigadas a tributar independentemente de sua denominação ou classificação contábil, conforme as Leis Nº 10.637/02 e 10.833/03. Sua base de cálculo é o valor do faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Cabe ressaltar que há variação na forma de tributação do PIS e da COFINS para o lucro real, deferentemente do lucro presumido, o mesmo pode se creditar da base de cálculo não-cumulativa utilizando as alíquotas de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS, conforme descrito na Lei 10.637/02 para PIS/PASEP:

“Art. 1 A Contribuição para o PIS/PASEP, com incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei 12.973/14 em vigência).” (Lei 10.637/02).

E para COFINS de acordo relatado na Lei 10.833/03:

“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014 em vigência)” Lei 10.833/03

Poderão então descontar o crédito para fins de determinação dessas contribuições. Depois de identificar a base de cálculo a pessoa jurídica está obrigada a contribuir com os seguintes tributo e alíquotas:

<b>Tributo</b>	<b>Alíquota</b>
PIS/PASEP	1,65%
COFINS	7,6%
IRPJ	15%
CSLL	9%
INSS	20%
INSS Terceiros	5,8%
FGTS	8%

Conforme comentado acima o Lucro Real é calculado a partir do resultado contábil com adições e exclusões, como podemos ver a seguir:

Serão adicionados ao lucro líquido segundo o RIR/99, Art. 250:

- Os custo, despesas, encargos perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação

do lucro real (exemplo: resultados negativos de equivalência patrimonial, custo e despesas não dedutíveis);

- Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real (exemplo: ajuste decorrentes de aplicação dos métodos de preço de transferência, lucro auferido por controladas e coligadas domiciliadas no exterior);

Ainda no RIR/99 podemos verificar as exclusões descritas no Art. 250:

- Os valores cuja a dedução está prevista pela legislação tributária e que tenha sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração (exemplo: depreciação acelerada incentivada);
- Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real (exemplo: resultados positivos de equivalência patrimonial, dividendos).

Ainda pode-se deduzir da base de cálculo do imposto de renda os prejuízos fiscais, de períodos anteriores, limitando os valores ao correspondente a 30% do lucro real do período.

Em sua maioria o lucro real é a melhor opção para as entidades de médio e grande porte, uma vez que seu lucro resulta em margens pequenas, gerando assim um valor reduzido de impostos a recolher.

Para se ter base da importância do Planejamento tributário juntamos as opções e calculamos, sem nenhum comprometimento levando em consideração que para se ter um bom Planejamento na Empresa, não deve levar em consideração apenas os tributos mais vários fatores irá contribuir para o resultado final, pois cada empresa tem um objetivo diferente no seu relacionamento mercantil

## **7- ESTUDO DE CASO**

A empresa ALBATROZ nome fictício a pedido dos proprietários, o mesmo não esconde que tem sua contabilidade em precariedade, portanto não forneceu balanço

ou balancete, mais por persistência, forneceu os dados de receitas e despesas, para que fosse feita uma comparação, entre os regimes tributário Lucro Presumido, ou Lucro Real, pois devido a compras ter estourado o sublimite no estado, valor para este R\$ 1.800.000,00, os empresário tem a necessidade urgente de saber qual o melhor regime tributário para empresa. Como a empresa está no regime do Lucro Presumido, tem se a necessidade de buscar dentro dos regimes tributários o melhor para empresa, assim, portanto será baseado nas informações colhidas, uma comparação entre o Lucro Presumido e o Lucro Real.

Os valores abaixo representam as aquisições de mercadorias utilizadas para a venda:

4º TRIMESTRE DE 2016					
Código Fiscal	Valor Contábil	Base de Cálculo	Imposto Creditado	Isenta ou não Tributado	Outros
1.102	R\$ 234.678,00	R\$ 234.678,00	R\$ 41.068,65		
1.403	R\$ 101.354,89				R\$ 101.354,89
2.102	R\$ 218.347,66	R\$ 218.347,66	R\$ 15.284,34		
2.403	R\$ 289.566,00				R\$ 289.566,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 843.946,55</b>	<b>R\$ 453.025,66</b>	<b>R\$ 56.352,99</b>		<b>R\$ 390.920,89</b>

Quadro 1

Fonte: Autor

1º TRIMESTRE DE 2017					
Código Fiscal	Valor Contábil	Base de Cálculo	Imposto Creditado	Isenta ou não Tributado	Outros
1.102	R\$ 145.760,00	R\$ 145.760,00	R\$ 25.508,00		
1.403	R\$ 45.456,09				R\$ 45.456,09
2.102	R\$ 59.345,99	R\$ 59.345,99	R\$ 4.154,22		
2.403	R\$ 123.657,33				R\$ 123.657,33
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 374.219,41</b>	<b>R\$ 205.105,99</b>	<b>R\$ 29.662,22</b>		<b>R\$ 169.113,42</b>

Quadro 2 Fonte: Autor

2º TRIMESTRE DE 2017					
Código Fiscal	Valor Contábil	Base de Cálculo	Imposto Creditado	Isenta ou não Tributado	Outros
1.102	R\$ 153.421,76	R\$ 153.421,76	R\$ 26.848,81		
1.403	R\$ 101.354,89				R\$ 101.354,89
2.102	R\$ 77.981,51	R\$ 77.981,51	R\$ 5.458,71		
2.403	R\$ 123.657,33				R\$ 123.657,33
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 456.415,49</b>	<b>R\$ 231.403,27</b>	<b>R\$ 32.307,51</b>		<b>R\$ 225.012,22</b>

Quadro 3 Fonte: Autor

3º TRIMESTRE DE 2017					
Código Fiscal	Valor Contábil	Base de Cálculo	Imposto Creditado	Isenta ou não Tributado	Outros
1.102	R\$ 189.761,02	R\$ 189.761,02	R\$ 33.208,18		
1.403	R\$ 89.440,03				R\$ 89.440,03
2.102	R\$ 90.557,37	R\$ 90.557,37	R\$ 6.339,02		
2.403	R\$ 110.045,85				R\$ 110.045,85
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 479.804,27</b>	<b>R\$ 280.318,39</b>	<b>R\$ 39.547,19</b>		<b>R\$ 199.485,88</b>

Quadro 4 Fonte: Autor

COMPRAS NOS 12 ULTIMOS MESES					
Código Fiscal	Valor Contábil	Base de Cálculo	Imposto Creditado	Isenta ou não Tributado	Outros
1.102	R\$ 723.620,78	R\$ 723.620,78	R\$ 126.633,64		
1.403	R\$ 337.605,90				R\$ 337.605,90
2.102	R\$ 446.232,53	R\$ 446.232,53	R\$ 31.236,28		
2.403	R\$ 646.926,51				R\$ 646.926,51
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 2.154.385,72</b>	<b>R\$ 1.169.853,31</b>	<b>R\$ 157.869,91</b>		<b>R\$ 984.532,41</b>

Quadro 5 Fonte: Autor

Na apuração da Entradas/Compras da entidade, pode-se chegar aos seguintes valores R\$ 2.154.385,72 em compra de mercadorias para venda, as mesmas foram alocadas de acordo com a natureza da operação informada pelo seu CFOP:

- CFOP 1.102 – Compra para comercialização (Nas dependências do estado) no valor equivalente à: R\$ 723.620,78;

- CFOP 1.403 – Compra para comercialização de mercadoria em operação com mercadoria sujeita a substituição tributária (Nas dependências do estado) ao qual acumula o valor de: R\$ 337.605,90;
- CFOP 2.102 – Compra para comercialização (Mercadorias adquiridas fora do estado) esta apurado o valor igual a: R\$ 446.232,53;
- CFOP 2.403 – Compra para comercialização de mercadorias em operação sujeita a substituição tributária (Mercadorias adquiridas fora do estado) ao qual se dá o valor de: R\$ 646.926,51.

Considera-se receita bruta o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos produtos e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as impostos e os descontos incondicionais concedidos.

Para este Planejamento tributário, os cálculos serão analisados através das receitas bruta dos últimos 12 meses, utilizando como base as receitas trimestrais abaixo descritas:

4º TRIMESTRE DE 2016					
Código Fiscal	Valor Contábil	Base de Cálculo	Imposto Creditado	Isenta ou não Tributado	Outros
5.102	R\$ 578.966,00	R\$ 578.966,00	R\$ 101.319,05		
5.403	R\$ 426.799,09				R\$ 426.799,09
6.102					
6.403					
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 1.005.765,09</b>	<b>R\$ 578.966,00</b>	<b>R\$ 101.319,05</b>		<b>R\$ 426.799,09</b>

Quadro 6

Fonte: Autor

1º TRIMESTRE DE 2017					
Código Fiscal	Valor Contábil	Base de Cálculo	Imposto Creditado	Isenta ou não Tributado	Outros
5.102	R\$ 412.819,88	R\$ 412.819,88	R\$ 72.243,48		
5.403	R\$ 359.897,09				R\$ 359.897,09
6.102					
6.403					
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 772.716,97</b>	<b>R\$ 412.819,88</b>	<b>R\$ 72.243,48</b>		<b>R\$ 359.897,09</b>

Quadro 7

Fonte: Autor

2º TRIMESTRE DE 2017					
Código Fiscal	Valor Contábil	Base de Cálculo	Imposto Creditado	Isenta ou não Tributado	Outros
5.102	R\$ 488.907,53	R\$ 488.907,53	R\$ 85.558,82		
5.403	R\$ 400.780,25				R\$ 400.780,25
6.102					
6.403					
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 889.687,78</b>	<b>R\$ 488.907,53</b>	<b>R\$ 85.558,82</b>		<b>R\$ 400.780,25</b>

Quadro 8

Fonte: Autor

3º TRIMESTRE DE 2017					
Código Fiscal	Valor Contábil	Base de Cálculo	Imposto Creditado	Isenta ou não Tributado	Outros
5.102	R\$ 490.581,21	R\$ 490.581,21	R\$ 85.851,71		
5.403	R\$ 435.908,00				R\$ 435.908,00
6.102					
6.403					
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 926.489,21</b>	<b>R\$ 490.581,21</b>	<b>R\$ 85.851,71</b>		<b>R\$ 435.908,00</b>

Quadro 9

Fonte: Autor

FATURAMENTO DOS 12 ULTIMOS MESES					
Código Fiscal	Valor Contábil	Base de Cálculo	Imposto Creditado	Isenta ou não Tributado	Outros
5.102	R\$ 1.971.274,62	R\$ 1.971.274,62	R\$ 344.973,06		
5.403	R\$ 1.623.384,43				R\$ 1.623.384,43
6.102					
6.403					
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 3.594.659,05</b>	<b>R\$ 1.971.274,62</b>	<b>R\$ 344.973,06</b>		<b>R\$ 1.623.384,43</b>

Quadro 10

Fonte: Autor

Conforme descrito nas entradas, as saídas ou podemos chamar de faturamento bruto, os valores estão agrupado e distribuídos de acordo com a natureza da operação:

- CFOP 5.102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros (Dentro do município) no valor de: R\$ 1.971.274,62;
- CFOP 5.403 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação sujeita ao regime de substituição tributária (Dentro do município) somando o montante de: R\$ 1.623.384,43.

As atividades da entidade se limitam a atender a população da cidade Jaru, com isso não há incidência de outros CFOP para atender às suas necessidades de vendas de mercadorias.

Para consolidarmos o nosso entendimento sobre o planejamento tributário e respondermos a questão ora levantada, sobre a viabilidade de transição do regime tributário do Lucro Presumido para o Lucro Real da empresa Albatroz, há a necessidade de simular a apuração do imposto em ambos os regimes para verificar o que por sua vez gera maiores benefícios para a entidade.

## 7.1 - Apuração dos Tributos

### 7.1.1 – Regime Lucro Presumido

O regime de tributação do lucro presumido é muito utilizado, por ser considerado mais simples e também exigir menos documentos em comparação com o lucro real. Ele recebe este nome de presumido exatamente porque nesse regime o Imposto de Renda não é calculado sobre o lucro efetivo, tanto o IRPJ quanto a CSLL são calculados sobre uma base presumida de lucro, a qual é um determinado percentual da receita bruta.

Como poderemos ver nas tabelas a seguir:

<b>Lucro Presumido</b>			
<b>Imposto/ Contribuição</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>Alíquota</b>	<b>Valor em R\$</b>
<b>Pis</b>	R\$ 3.594.659,05	0,65%	R\$ 23.365,28
<b>Cofins</b>	R\$ 3.594.659,05	3%	R\$ 107.839,77
<b>ICMS</b>	R\$ 1.971.274,62	17,5%	R\$ 187.103,14
<b>IRPJ</b>	R\$ 287.572,72	15%	R\$ 47.893,18
<b>CSLL</b>	R\$ 431.359,09	9%	R\$ 38.822,32
<b>INSS Salários</b>	R\$ 124.800,00	27,80%	R\$ 34.694,40
<b>INSS Pró-labore</b>	R\$ 74.765,34	20%	R\$ 14.953,07
<b>Total Impostos/ Contribuições</b>			<b>R\$ 454.671,16</b>

Quadro 11 Fonte: Autor

Pode-se observar esta tabelas os impostos e contribuição de responsabilidade da entidade optante pelo regime de Lucro Presumido.

Cabe salientar que a entidade que optar pela tributação com base no lucro presumido não tem o direito de se beneficiar dos credito do PIS e da COFINS na forma não cumulativa, mas assim como no Lucro Real o Lucro Presumido pode se creditar dos valores inerente ao ICMS cobrados na aquisição das mercadorias para venda conforme apresentados nas tabela de compras de mercadorias, que em seu exercício resulta no montante de R\$ 157.869,91.

Para apurar os valores da CSLL e IRPJ no Lucro Presumido é necessário utilizar a alíquota de presunção sobre o valor da receita bruta, chegando assim à base de cálculo para a aferição de tal imposto. Para localizar a base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica aplica-se a alíquota de 8% sobre o faturamento bruto e de 12% também sobre o faturamento para se ter a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme tabela abaixo:

<b>APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO - IRPJ</b>	
<b>RECEITA BRUTA</b>	<b>R\$ 3.594.659,05</b>
BASE DE CÁLCULO DO IRPJ (3.594.659,05 X 8%)	R\$ 287.572,72
IRPJ (15%)	R\$ 43.135,91
ADIR (287.572,72 - 240.000,00 = 47.572,27 x 10%)	R\$ 4.757,27
<b>IRPJ A RECOLHER</b>	<b>R\$ 47.893,18</b>

Quadro 12 Fonte: Autor

<b>APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO - CSLL</b>	
<b>RECEITA BRUTA</b>	<b>R\$ 3.594.659,05</b>
BASE DE CÁLCULO DA CSLL (3.594,659,05 X 12%)	R\$ 431.359,09
CSLL (9%)	R\$ 38.822,32
<b>CSLL A RECOLHER</b>	<b>R\$ 38.822,32</b>

Quadro 13 Fonte: Autor

Ainda sobre o Imposto de Renda, a RIR 3000/99 descreve a obrigatoriedade de se atribuir ao valor do Imposto de Renda Devido ou Imposto de Renda a Recolher o Adicional de Imposto de Renda aqui chamado de ADIR, este valor é apurado através

da multiplicação do valor correspondente a R\$ 20.000,00 pelo período de apuração do IRPJ, e posteriormente deduzido da base de cálculo e aplicado sobre a alíquota de 10% sobre o valor encontrado.

Como vimos na tabela anterior este valor foi encontrado através da multiplicação do valor de R\$ 20.000,00 x 12 = 240.000,00, que em seguida foi deduzido da base de cálculo do IR (287.572,72 – 240.000,00 = 47.572,72). Que multiplicado pela alíquota de 10% chega ao valor do adicional do imposto de renda (47.572,72 x 10% + 4.757,27) e assim acrescido ao valor do IRPJ apurado.

Após ter sido concluído todo um levantamento sobre todas as despesas com a folha de pagamento e efetuados os cálculos referentes aos encargos incidentes sobre a mesma, foram também apurados os tributos que seriam pagos pela empresa após o aproveitamento dos créditos durante todo o exercício neste regime de tributação, obtemos assim todas as informações necessárias para elaboração das DRE.

<b>LUCRO PRESUMIDO</b>	
<b>DRE</b>	
<b>RECEITA DE VENDA</b>	<b>R\$ 3.594.659,05</b>
(-) PIS	-R\$ 23.365,28
(-) COFINS	-R\$ 107.839,77
(-) ICMS	-R\$ 187.103,14
<b>RECEITA LIQUIDA</b>	<b>R\$ 3.276.350,85</b>
(-) CMV	-R\$ 2.224.895,33
<b>LUCRO BRUTO</b>	<b>R\$ 1.051.455,52</b>
<b>DESPESAS ADMINISTRATIVAS</b>	
COMBUSTIVEL E LUBRIFICANTE	-R\$ 14.789,65
ÁGUA E ESGOTO	-R\$ 1.765,00
ENERGIA	-R\$ 11.762,34
TELEFONE/ INTERNETE	-R\$ 3.792,54
MATERIAIS DE ESCRITORIO	-R\$ 1.876,02
MATERIAIS DE CONSUMO	-R\$ 790,73
<b>DESPESAS COM PESSOAL</b>	
SALÁRIOS	-R\$ 124.800,00
PRO-LABORE	-R\$ 74.765,34
INSS SOBRE FOLHA	-R\$ 34.694,40
INSS SOBRE PRO-LABORE	-R\$ 14.953,07
<b>DESPESAS TRIBUTARIAS</b>	
IPTU	-R\$ 1.866,77
IPVA	-R\$ 2.879,85
TAXAS DIVERSAS	-R\$ 755,10

<b>DEPRECIÇÃO</b>	
DEPRECIÇÃO	-R\$ 88.000,00
<b>DESPESAS FINANCEIRAS</b>	
MULTAS	-R\$ 1.354,04
JUROS DE MORA	-R\$ 750,65
TARIFAS E DESPESAS BANCARIAS	-R\$ 1.453,02
DESCONTOS CONCEDIDOS	-R\$ 3.897,99
<b>LUCRO ANTES DO CSLL</b>	<b>R\$ 666.509,01</b>
PROVISÃO PARA A CSLL	-R\$ 38.822,32
<b>LUCRO ANTES DO IRPJ</b>	<b>R\$ 627.686,69</b>
PROVISÃO PARA O IRPJ	-R\$ 47.893,18
<b>LUCRO LIQUIDO DO EXERCICIO</b>	<b>R\$ 579.793,51</b>

Quadro 14 Fonte: Autor

Devido apuração precária deste entidade os valores referente ao CMV (Custo da Mercadoria Vendida) e as demais despesas foram apuradas de forma fictícia a fim de demonstrar o mais próximo possível da realidade vivida por esta entidade.

### 7.1.2 – Regime Lucro Real

O lucro real é a base de cálculo do imposto sobre a renda apurado segundo os registros contábeis e fiscais efetuados sistematicamente, mediante adições e exclusões ao lucro líquido do exercício, prescritas ou autorizadas pela legislação.

Os impostos Federais incidentes nas empresas optantes pelo Lucro Real são o PIS, a COFINS, o IRPJ e a CSLL, sendo os dois primeiros apurados mensalmente sobre o faturamento e os dois últimos anualmente ou trimestralmente, tendo como base o Lucro Líquido contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações permitidas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda.

Com a intenção de saber os valores dos tributos que a empresa estudada pagaria no regime de tributação Lucro Real, caso fosse optante por esse regime de tributação, serão calculados o IRPJ e a CSLL, o PIS e COFINS.

No quadro abaixo foram apurados o PIS e a COFINS não cumulativo.

<b>PIS e COFINS Não Cumulativo</b>			
<b>Imposto/ Contribuição</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>Alíquota</b>	<b>Valor em R\$</b>
<b>Pis</b>	R\$ 2.276.281,27	1,65%	R\$ 37.558,64
<b>Cofins</b>	R\$ 2.276.281,27	7,60%	R\$ 172.997,38

Quadro 15 Fonte: Autor

Para compor a base de cálculo do PIS e da COFINS na forma não cumulativo, foram utilizados os valores referente a aquisição de mercadorias expostas na página 33 (R\$ 2.154.385,72), acrescido dos valores encontrado nas despesas com energia elétrica (R\$ 11.762,34), combustível e lubrificante (R\$ 14.789,65), água e esgoto (R\$ 1.765,00), telefone e internet (R\$ 3.793,54), materiais de escritório (R\$ 1.876,02) e depreciação (R\$ 88.000,00).

Assim como no lucro presumido o regime de lucro tem por benefício os créditos do ICMS oriundo da aquisição dos produtos para a revenda, que no exercício ao qual está sendo analisado este valor é igual à R\$ 157.869,91 que será creditado no montante apurado das vendas e assim chegando nos resultados na tabela abaixo:

<b>Lucro Real</b>			
<b>Imposto/ Contribuição</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>Alíquota</b>	<b>Valor em R\$</b>
<b>Pis</b>	R\$ 3.594.659,05	1,65%	R\$ 21.753,23
<b>Cofins</b>	R\$ 3.594.659,05	7,60%	R\$ 100.196,71
<b>ICMS</b>	R\$ 1.971.274,62	17,5%	R\$ 187.103,14
<b>IRPJ</b>	R\$ 681.766,80	15%	R\$ 145.314,14
<b>CSLL</b>	R\$ 681.766,80	9%	R\$ 61.359,01
<b>INSS Salários</b>	R\$ 124.800,00	27,80%	R\$ 34.694,40
<b>INSS Pró-labore</b>	R\$ 74.765,34	20%	R\$ 14.953,07
<b>Total Impostos/ Contribuições</b>			<b>R\$ 565.373,71</b>

Quadro 16 Fonte: Autor

Assim como o próprio no diz, o Imposto de Renda e a CSLL para empresas optantes pelo lucro real, são apurados tendo como base de cálculo o lucro líquido do exercício, porém nesta modalidade é necessário efetuar a escrituração do LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real), ou seja, existem despesas na entidade que deverão ser adicionadas ou deduzidas da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, como poder ser observado na tabela a seguir:

#### Tabela de Apuração da CSLL

LALUR	
Descrição	Valores em Reais
<b>(=) Lucro Líquido antes da CSLL</b>	<b>R\$ 675.764,12</b>
(+) Adições	
MULTAS	R\$ 1.354,04
JUROS DE MORA	R\$ 750,65
DESCONTOS CONCEDIDOS	R\$ 3.897,99
(-) Exclusões	
<b>Base de Cálculo do CSLL</b>	<b>R\$ 681.766,80</b>
Provisão para CSLL	R\$ 61.359,01

Quadro 17 Fonte: Autor

APURAÇÃO DO LUCRO REAL - CSLL	
<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 681.766,80</b>
CSLL (9%)	R\$ 61.359,01
<b>IRPJ A RECOLHER</b>	<b>R\$ 61.359,01</b>

Quadro 18 Fonte: Autor

#### Tabela de Apuração do IR

LALUR	
Descrição	Valores em Reais
<b>(=) Lucro Líquido antes do IRPJ</b>	<b>R\$ 614.405,11</b>
(+) Adições	
Provisão para CSLL	R\$ 61.359,01
MULTAS	R\$ 1.354,04
JUROS DE MORA	R\$ 750,65
DESCONTOS CONCEDIDOS	R\$ 3.897,99
(-) Exclusões	
<b>Base de Cálculo do IRPJ</b>	<b>R\$ 681.766,80</b>
Provisão para IRPJ	R\$ 146.441,70

Quadro 19 Fonte: Autor

<b>APURAÇÃO DO LUCRO REAL -IRPJ</b>		
<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$</b>	<b>681.766,80</b>
IRPJ (15%)	R\$	102.265,02
ADIR (681.766,80 - 240.000,00 = 461.766,80 x 10%)	R\$	44.176,68
<b>IRPJ A RECOLHER</b>	<b>R\$</b>	<b>146.441,70</b>

Quadro 20 Fonte: Autor

Como pode observar os valores correspondente às despesas com multas (R\$ 1.354,04), juros de mora (R\$ 750,65) e descontos concedidos (R\$ 3.897,99) foram somados a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido. De igual forma, tanto na apuração do imposto de renda pelo regime do lucro presumido, quanto na apurado pela forma de lucro o real o imposto é acrescido pelo adicional do imposto de renda (ADIR).

Após ter sido apurado todas as despesas oriundas da folha de pagamento e ter levantado os débitos e credito dos tributos que seriam pagos pela empresa, temos as informações necessárias para compor a DRE (Demonstrativo de Resultado de Exercícios).

<b>LUCRO REAL</b>	
<b>DRE</b>	
<b>RECEITA DE VENDA</b>	<b>R\$ 3.594.659,05</b>
(-) PIS	-R\$ 21.753,23
(-) COFINS	-R\$ 100.196,71
(-) ICMS	-R\$ 187.103,14
<b>RECEITA LIQUIDA</b>	<b>R\$ 3.285.605,96</b>
(-) CMV	-R\$ 2.224.895,33
<b>LUCRO BRUTO</b>	<b>R\$ 1.060.710,63</b>
<b>DESPESAS ADMINISTRATIVAS</b>	
COMBUSTIVEL E LUBRIFICANTE	-R\$ 14.789,65
ÁGUA E ESGOTO	-R\$ 1.765,00
ENERGIA	-R\$ 11.762,34
TELEFONE/ INTERNETE	-R\$ 3.792,54
MATERIAIS DE ESCRITORIO	-R\$ 1.876,02
MATERIAIS DE CONSUMO	-R\$ 790,73
<b>DESPESAS COM PESSOAL</b>	
SALÁRIOS	-R\$ 124.800,00
PRO-LABORE	-R\$ 74.765,34
INSS SOBRE FOLHA	-R\$ 34.694,40
INSS SOBRE PRO-LABORE	-R\$ 14.953,07

FGTS SOBRE FOLHA	
FGTS SOBRE PRO-LABORE	
<b>DESPESAS TRIBUTARIAS</b>	
IPTU	-R\$ 1.866,77
IPVA	-R\$ 2.879,85
TAXAS DIVERSAS	-R\$ 755,10
<b>DEPRECIÇÃO</b>	
DEPRECIÇÃO	-R\$ 88.000,00
<b>DESPESAS FINANCEIRAS</b>	
MULTAS	-R\$ 1.354,04
JUROS DE MORA	-R\$ 750,65
TARIFAS E DESPESAS BANCARIAS	-R\$ 1.453,02
DESCONTOS CONCEDIDOS	-R\$ 3.897,99
<b>LUCRO ANTES DO CSLL</b>	<b>R\$ 675.764,12</b>
PROVISÃO PARA A CSLL	-R\$ 61.359,01
<b>LUCRO ANTES DO IRPJ</b>	<b>R\$ 614.405,11</b>
PROVISÃO PARA O IRPJ	-R\$ 146.441,70
<b>LUCRO LIQUIDO DO EXERCICIO</b>	<b>R\$ 467.963,41</b>

Quadro 21 Fonte: Autor

Ressaltando que as informações do CMV (Custo da Mercadoria Vendida) e as demais despesas foram apuradas de forma fictícia a fim de demonstrar o mais próximo possível da realidade vivida por esta entidade.

<b>Tabela de impostos</b>		
<b>IMPOSTOS</b>	<b>Lucro Real</b>	<b>Lucro Presumido</b>
<b>Imposto/ Contribuição</b>	<b>Valor em R\$</b>	<b>Valor em R\$</b>
<b>Pis</b>	R\$ 21.753,23	R\$ 23.365,28
<b>COFINS</b>	R\$ 100.196,71	R\$ 107.839,77
<b>ICMS</b>	R\$ 187.103,14	R\$ 187.103,14
<b>IRPJ</b>	R\$ 146.441,70	R\$ 47.893,18
<b>CSLL</b>	R\$ 61.359,01	R\$ 38.822,32
<b>INSS Salários</b>	R\$ 34.694,40	R\$ 34.694,40
<b>INSS Pró-labore</b>	R\$ 14.953,07	R\$ 14.953,07
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 566.501,27</b>	<b>R\$ 454.671,16</b>

Quadro 22 Fonte: Autor

<b>LUCRO DO EXERCÍCIO</b>	<b>Lucro Real</b>	<b>Lucro Presumido</b>
	<b>R\$ 467.963,41</b>	<b>R\$ 579.793,51</b>
<b>Diferença</b>	<b>R\$</b>	<b>111.830,11</b>

Quadro 23 Fonte: autor

Pode-se observar que há uma discrepância entre os valores de tributos a recolher nas modalidades de Lucro Real e Lucro Presumido, gerando assim uma diferença de R\$ 111.830,11 de lucro a maior no regime de Lucro Presumido.

## 8 – CONCLUSÃO

Para as empresas em geral no Brasil, a redução de custos e despesas é de grande importância para se obter melhores resultados econômico, diante de um mercado cada vez mais acirrado. As empresas percebem a necessidade de ter a contabilidade em dia, pois escrituração correta da contabilidade oferece total controle para que os empresários possam ter as informações necessárias na hora de tomar decisões que ajudar a manter o seu negócio em pleno crescimento, sem qualquer risco de estarem descumprindo seus compromissos legais com o fisco.

Pode-se observar neste trabalho que a empresa não está bem estruturada administrativamente, para o cumprir as obrigações pertinentes em cada regime de tributação, principalmente em relação ao reconhecimento das receitas e despesas por natureza, assim como um eficiente controle contábil e gerencial.

Mediante a conclusão deste estudo de caso, pode-se concluir que a melhor opção do ponto de vista financeiro entre os regimes tributários: Lucro Presumido e Lucro Real para a empresa estudada, em hora seria o regime tributário Lucro Presumido, pois neste regime a empresa obteve menores gastos com tributos gerando ao final do exercício um lucro melhor para a entidade.

## 9 - REFERENCIAS

**CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO 2016/2017.** Disponível em: <http://www.sitracom-ro.com.br/ver2/convencao-coletiva-de-trabalho-20162017/>. Acesso em 31/10/2017.

**Constituição (1988)** Constituição: República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/legislacao/const/con1988/CON1988/CON1988.shtm>> acesso em: 01/05/17.

[g1.globo.com/economia/noticia/2016/09/carga-tributaria-sobe-para-3266-do-pib-em-2015-diz-receita-federal.html](http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/09/carga-tributaria-sobe-para-3266-do-pib-em-2015-diz-receita-federal.html) acesso em: 15/05/17.

**INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 93**, de 24 de Dezembro de 1997 (**IN SRF Nº 93**). Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=14514&visao=anotado>. Acesso em 31/10/2017.

**INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 104**, de 24 de Agosto de 1998 (**IN SRF Nº 104/98**). Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=14652&visao=anotado>. Acesso em 31/10/2017.

**Lei 8.137** de 21/12/1990, Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm). Acesso em 15/05/17.

**Lei 5.172** de 25 de Outubro de 1966 (denominada: **Código Tributário Nacional**) Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm). Acesso em 15/05/17.

**Lei Complementar 123** de Dezembro de 2006. Disponível em: <https://leifederal.wordpress.com/2008/06/19/lei-Complementar-123>. Acesso em 17/05/17.

**Lei Complementar 12.814** de 16 de Maio de 2013. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/lei-12814-2013.htm>. Acesso em 20/05/17.

**Lei 10.684** de 30 de maio de 2003. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/L10.684.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.684.htm). Acesso em: 22/05/17.

**Lei 8.212** de 24 de Julho de 1991. Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm). Acesso em:  
15/10/2017.

**Lei Complementar 139** de 10 de Novembro de 2011. Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/Lcp139.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp139.htm). Acesso em 15/10/2017.

**Lei 10.637** de 30 de Dezembro de 2002. Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10637.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm). Acesso em  
18/10/2017.

**Lei 10.833** de 29 de Dezembro de 2003. Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/L10.833.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm). Acesso em  
18/10/2017.

**Regulamento do Imposto de Renda 1999**. Disponível em:  
<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/11893820/artigo-299-do-decreto-n-3000-de-26-de-marco-de-1999>. Acesso em: 10/06/2017.

## 10 - BIBLIOGRAFIA

**BORGES**, Humberto Nonavides. **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS, e IR.** 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

**CREPALDI**, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial.** São Paulo: Atlas, 1998.

**CREPALDI**, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial/Teoria e Prática.** 5º Ed. 2011. Editora Atlas S.A, SP.

**FABRETTI**, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributaria.** 9ª Ed. São Paulo, Atlas 2005.

**FABRETTI**, Láudio Camargo; **FABRETTI**, Dilene Ramos. **Direito Tributário.** 4º Ed. 2005. Editora Atlas SP.

**MARTINS**, Eliseu. **Contabilidade de Custos.** 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 1988.

**OLIVEIRA**, Luís Martins *et al.* **Manual de Contabilidade Tributaria.** 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

**OLIVEIRA**, Gustavo Pedro. **Contabilidade Tributaria.** 2ª Ed. Revista e Ampliada. São Paulo, Saraiva, 2008.