

**UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO**  
**ESCOLA DE CIÊNCIAS AGRÁRIAS, INOVAÇÃO E NEGÓCIOS**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**  
**CAMPUS PASSO FUNDO**  
**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**EDUARDA DOS SANTOS MOURA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:**  
**Uma análise sobre a tributação de uma empresa comercial**

**PASSO FUNDO**

**2023**

**EDUARDA DOS SANTOS MOURA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:**

**Uma análise sobre a tributação de uma empresa comercial**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, Campus Passo Fundo, como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Juliano Giongo

**PASSO FUNDO**

**2023**

**EDUARDA DOS SANTOS MOURA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:**

**Uma análise sobre a tributação de uma empresa comercial**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em 04 de dezembro de 2023, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Passo Fundo, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof. Me. Juliano Giongo  
UPF – Orientador

Prof. Esp. Jorge Aravites  
UPF

Prof.<sup>a</sup> Dra. Daniela dos Santos  
UPF

**PASSO FUNDO**

**2023**

## **AGRADECIMENTOS**

Depois de alguns anos de estudo, chega ao final mais uma etapa da vida acadêmica, e porque não dizer uma das principais fases da vida. Neste momento quero deixar registrado minha gratidão e reconhecimento por cada uma das pessoas que foram essenciais na minha vida acadêmica.

Em primeiro lugar minha gratidão a Deus por tudo quanto tem me proporcionado, sempre me dando capacidade de desenvolvimento, sabedoria e força para continuar com meus objetivos.

Em segundo lugar, agradecer meus familiares, principalmente a meu pai Joel Moura, minha mãe Ionara Moura e meus irmãos Henrique e Laura Moura, onde sempre me incentivaram na vida de estudos e suportaram todas as situações que ocorreram em concomitância a este período.

Em terceiro lugar, minha gratidão ao professor Mestre Juliano Giongo por todo empenho e atenção disponibilizados para auxiliar na conclusão deste desafio, como também o ensino por ele transmitido durante toda a caminhada eletiva.

Gratidão a instituição Universidade de Passo Fundo juntamente com todos os seus colaboradores e em especial aos professores do curso de Ciências Contábeis, os quais me forneceram o suporte necessário para capacitação profissional contábil.

Além destas, agradeço as minhas colegas e amigas de faculdade, que muitas vezes me incentivaram, auxiliaram e também ensinaram durante a vida acadêmica.

Quero registrar também meu agradecimento a equipe de trabalho (colegas, líderes e chefe), pelo auxílio e pela disponibilidade de informações para compreensão deste trabalho de conclusão de curso.

## RESUMO

MOURA, Eduarda dos Santos. **Planejamento Tributário: Uma análise sobre a tributação de uma empresa comercial**. Passo Fundo, 2023. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2023.

O planejamento tributário vem se mostrando uma importante ferramenta para a redução da carga tributária das empresas. A escolha do regime de tributação menos oneroso para as empresas está entre as possibilidades de planejamento que podem contribuir substancialmente nesta redução. Dessa forma, buscou-se efetuar um estudo sobre a forma de tributação menos onerosa para uma empresa que atua no comércio varejista. Inicialmente foi efetuado um estudo sobre os principais aspectos relacionados ao planejamento tributário, bem como sobre os regimes de tributação envolvidos no estudo. Posteriormente, através de um estudo de caso, com abordagem descritiva e análise qualitativa e quantitativa, foram realizados os cálculos dos tributos devidos nos regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido com base nos dados do ano de 2022. Os resultados apontaram que a forma de tributação menos onerosa para a empresa foi o Lucro Presumido, onde desembolsaria R\$ 287.867,87 anuais em impostos, enquanto pelo regime tributação Lucro Real, atualmente utilizado pela empresa, seu desembolso de foi de R\$ 348.588,50.

Palavras-chaves: Contabilidade Tributária, Planejamento Tributário, Regimes Tributários Lucro Real, Lucro Presumido, Reforma Tributária.

## LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - ALÍQUOTAS DE PRESUNÇÃO.....	21
TABELA 2 - IMPOSTOS A PAGAR PIS E COFINS – LUCRO PRESUMIDO .....	35
TABELA 3 - IMPOSTOS A PAGAR CSLL E IRPJ – LUCRO PRESUMIDO.....	36
TABELA 4 - TOTAL DE IMPOSTOS – LUCRO PRESUMIDO .....	38
TABELA 5 - APURAÇÃO DE PIS - LUCRO REAL.....	39
TABELA 6 - APURAÇÃO DE COFINS – LUCRO REAL.....	39
TABELA 7 - DRE APURAÇÃO IRPJ E CSLL.....	40
TABELA 8 - APURAÇÃO DE IRPJ E CSLL – LUCRO REAL .....	41
TABELA 9 - TOTAL DE IMPOSTOS LUCRO REAL .....	42
TABELA 10 - COMPARATIVO DE RESULTADOS.....	43

## APÊNDICES

APÊNDICE 1- APURAÇÃO DE IRPJ E CSLL ANO 2022 .....	48
--	----

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

Cofins – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

CPP – Contribuição Patronal Previdenciária

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

DRE – Demonstração de Resultado do Exercício

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IR – Imposto de Renda (utilizado neste trabalho como abreviatura de IRPJ)

IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

ISS – Imposto Sobre Serviços

JCP – Juros sobre Capital Próprio

PIS – Programa de Integração Social



## SUMÁRIO

<b>1.</b>	<b>INTRODUÇÃO</b>	11
1.1	IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA	12
1.2	OBJETIVOS	13
<b>1.2.1</b>	<b>Objetivo Geral</b>	13
<b>1.2.2</b>	<b>Objetivo Específico</b>	13
<b>2.</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b>	14
2.1	CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA	14
2.2	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	15
2.3	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	16
2.4	TRIBUTOS	16
2.5	REGIMES TRIBUTÁRIOS E FORMAS DE APURAÇÃO	17
<b>2.5.1</b>	<b>Simplex Nacional</b>	17
<b>2.5.2</b>	<b>Lucro Presumido</b>	20
2.5.2.1	<i>PIS e Cofins cumulativos</i>	20
2.5.2.2	<i>IRPJ e CSLL no Lucro Presumido</i>	21
<b>2.5.3</b>	<b>Lucro Real</b>	22
2.5.3.1	<i>PIS e Cofins não cumulativos</i>	23
2.5.3.2	<i>IRPJ e CSLL no Lucro Real</i>	24
<b>2.5.3.2.1</b>	<b>APURAÇÃO PELO REGIME DE ESTIMATIVA</b>	24
<b>2.5.3.2.2</b>	<b>APURAÇÃO PELO REGIME DE SUSPENSÃO - LUCRO REAL</b>	25
<b>2.5.3.2.3</b>	<b>ADIÇÕES, EXCLUSÕES E COMPENSAÇÃO NA BASE DE CÁLCULO</b>	26
<b>3.</b>	<b>PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b>	30
3.1	DELINEAMENTO DE PESQUISA	30
3.2	POPULAÇÃO E AMOSTRA	31
3.3	PROCEDIMENTOS E TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS	31
3.4	ANÁLISE DE DADOS	31
3.5	LIMITAÇÕES O ESTUDO	32
<b>3.5.1</b>	<b>Reforma Tributária</b>	32
<b>3.5.2</b>	<b>Alterações Operacionais</b>	33
<b>4.</b>	<b>APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS</b>	34
4.1	CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA	34
4.2	APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS	34

4.3	CÁLCULOS E ANÁLISES DO LUCRO PRESUMIDO.....	35
4.3.1	Apuração dos tributos Pis e COFINS - Lucro Presumido 2022.....	35
4.3.2	Apuração dos tributos IRPJ e CSLL - Lucro Presumido 2022.....	36
4.3.3	Resumos dos tributos gerados pelo Lucro Presumido 2022 .....	37
4.4	CÁLCULOS E ANÁLISE DO LUCRO REAL 2022 .....	38
4.4.1	Apuração dos tributos PIS e Cofins - Lucro Real 2022 .....	38
4.4.2	Apuração dos tributos IRPJ e CSLL - Lucro Real 2022 .....	40
4.4.3	Resumos dos tributos gerados pelo Lucro Real 2022 .....	42
4.5	COMPARATIVO ENTRE AS TRIBUTAÇÕES 2022 .....	43
4.6	RECOMENDAÇÕES E SUGESTÕES .....	44
5.	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	45
	REFERÊNCIAS.....	46
	APÊNDICES .....	48

## 1. INTRODUÇÃO

Desde antes de sua criação, a República Federativa do Brasil ou somente Brasil, como conhecemos, é detentor de uma malha tributária diversificada e com algumas alíquotas relativamente altas. Toda e qualquer mercadoria ou serviço, sejam fabricados, embalados, transportados e/ou vendidos dentro do território nacional ou no exterior acarreta em algum momento, seja direta ou indiretamente, em incidência de alguma espécie de tributo, devido a gama de possibilidades de ocorrência que engloba a malha tributária, levando em consideração o fato gerador de cada um.

Atualmente no Brasil a carga tributária é dividida, entre elas existem contribuições sociais, impostos e taxas, suas incidências e alíquotas são variáveis podendo ocorrer em alguns âmbitos da cadeia mercantil e outros não. Temos entre os tributos mais conhecidos do país, muitas vezes temas de diversas discussões parlamentares e reformas tributárias, o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), o PIS (Programa de Integração Social - contribuição para a integração social dos trabalhadores), COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social), ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - de responsabilidade estadual mas de regulamentação federal), ISS (Imposto Sobre Serviços - de responsabilidade municipal mas regulamentação federal), IRPJ (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica) e CSLL (Contribuição Social sobre Lucro Líquido).

Para melhorar a forma de arrecadação dos tributos e suavizar a carga tributária de empresas de pequenos e médio portes, o governo elaborou três regimes tributários distintos e com características específicas de enquadramento voltadas a atender as necessidades tanto governamentais de arrecadação quanto do empreendedor de reduzir os custos tributários na sua organização, são eles Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

O Simples Nacional é um sistema unificado de arrecadação do qual possibilita a adesão por pequenas e médias empresas que faturam anualmente o limite máximo de R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), tendo sua alíquota de impostos variáveis conforme tabela de anexos. Sua arrecadação inclui alíquotas de impostos federais, estaduais e municipais (IPI, PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, ICMS e ISS) e no caso de prestações de serviço, impostos trabalhistas como no caso do INSS/PPP.

O Lucro Presumido é a forma de arrecadação com a base de cálculo da tributação sendo o faturamento mensal da organização. Seu teto máximo para adesão a esta modalidade é de até R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais anuais), acima deste valor o contribuinte está obrigado a tributar suas atividades pelo Lucro Real. No lucro presumido o contribuinte calcula

os tributos de PIS, COFINS, ICMS, ISS (no caso de prestadores de serviços), IRPJ e CSLL com base no faturamento do período (PIS, COFINS, ISS e ICMS mensalmente, IRPJ e CSLL trimestralmente).

No regime do Lucro Real não possui limite máximo para adesão, porém possui um limite mínimo obrigatório de enquadramento, quando o faturamento passar do limite de faturamento do presumido de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais anuais), nesta modalidade a empresa apura seus impostos de forma mensal, sejam eles de qualquer natureza (federal, estadual ou municipal - no caso de prestadores de serviços). Todas as guias são calculadas de forma individual, com códigos específicos e em prazos de recolhimento determinados em legislação.

## 1.1 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

Na análise de resultados da empresa, periodicamente se faz necessário análises de custos, despesas e receitas visando uma forma de melhorar os resultados minimizando os desperdícios de recursos que podem influenciar na geração de renda das organizações. No caso dos tributos, as análises originam-se diretamente em conformidade com a lei, averiguando as possibilidades de utilização de benefícios tributários como utilização de incentivos fiscais, opção de regime tributário mais vantajoso e até mesmo a elisão fiscal nos gastos operacionais da organização a fim de filtrar a maior parte do custo com fisco, respeitando os limites e imposições da lei.

O embasamento para os dados redigidos que são analisados, originam-se de uma empresa tributada pelo Lucro Real com contabilidade regular, tributação sobre o lucro apurada no período anual, sua atividade econômica é comercial varejista fundada há mais de 40 anos, localizada no Rio Grande do Sul. Uma empresa que se iniciou com viés de organização familiar, fundada pelo pai e sucedida por filho e neto, hoje é referência para os moradores da cidade.

A situação a ser analisada no presente trabalho, estuda as possibilidades de opção entre os dois regimes de tributação: Lucro Presumido e Lucro Real, devido um critério do quadro societário, a modalidade do Simples Nacional não será avaliada. A empresa é contribuinte das tributações federais e estaduais e não inclui prestações de serviço, por este motivo não serão avaliadas as alíquotas municipais. Referente ao ICMS, a empresa manteria a mesma forma de apuração que já possui para ambas as formas de tributação, por este motivo não será avaliado tal imposto. A análise é concentrada nos tributos da esfera federal, os quais sofrem maior disparidade entre os regimes de tributação devido ao faturamento.

Embora a empresa em estudo tenha a tributação lucro real como escolha atual, a qual permite a utilização de alguns incentivos fiscais, como alguns créditos tributários passíveis somente neste regime tributário, o regime não cumulativo para PIS e COFINS e a utilização dos juros sobre capital próprio como forma de remuneração dos sócios, isso não é garantia determinante para definir o regime tributário.

Nesse sentido, a fim de demonstrar a forma de tributação que represente o menor ônus tributário para a empresa em estudo, busca-se resposta para a seguinte questão de pesquisa: **Qual a forma de tributação menos onerosa para uma empresa do ramo comercial varejista?**

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo Geral

Demonstrar a melhor forma de tributação para a empresa com atividade comercial varejista.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- Efetuar um estudo bibliográfico em relação aos principais aspectos relacionados ao Planejamento tributário e os regimes de tributação;
- Efetuar os cálculos pelo regime tributário lucro presumido e Lucro Real, com base nas informações do ano de 2022;
- Comparar os resultados apontados entre as formas de tributação analisadas;
- Apontar a forma de tributação menos onerosa e possíveis cenários que possam modificar a análise em períodos futuros.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

No decorrer deste trabalho, será desenvolvida a elucidação das características dos principais tributos incidentes nas operações comerciais no país: PIS, Cofins, IRPJ e CSLL, incidentes em qualquer das opções tributárias.

### 2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A contabilidade tributária é a ramificação da contabilidade, responsável pelas informações relacionadas área fiscal, sejam eles municipais, estaduais ou federais. Segundo o autor Lúdio Fabretti, na obra *Contabilidade Tributária*, 16ª conceitua a contabilidade tributária como:

É o ramo da contabilidade, deve demonstrar a situação do patrimônio e o resultado do exercício, de forma clara e precisa, rigorosamente de acordo com conceitos, princípios, pressupostos e normas básicas de contabilidade. O resultado apurado deve ser economicamente exato. (FEBRETTI, 2016, p. 34)

A contabilidade tributária, segundo explica os autores Felipe Silva e Ramon Farias no livro *Planejamento Tributário*, tem por objetivo “manter os impostos em dia e possibilitar a melhor forma de a empresa viabilizar seu negócio” (Silva; Farias; 2017; pag. 185). Ainda na mesma obra, os autores citam a colocação do site Rede Jornal Contábil – de 2015 – ressaltando a importância de as empresas reconhecerem qual a sua forma de tributação, pois somente assim poderá se desenvolver as atividades da empresa de forma a idealizar seus gastos com tributos:

toda empresa tem uma coisa em comum: a necessidade de conhecer qual a modalidade de tributação em que está inserida — se é lucro real, lucro presumido ou Simples Nacional — já que é a partir daí que é feito o balanço financeiro e ela saberá quanto de imposto terá que pagar. (SILVA, FARIA, 2017, p. 185)

A contabilidade tributária, durante os anos, tem sido o ramo de maior instabilidade operacional, de tempo em tempo surgem atualizações nas atividades da área, sejam elas nos tributos e formas de tributação ou obrigações acessórias. As atualizações tributárias andam simultaneamente atrelados a interesses financeiros, visto que cada alteração na forma de tributação pode significar uma economia ou uma despesa maior para a organização.

Para evitar possíveis despesas com tributos pagos de forma a maior ou que poderiam ter sido evitados com alguns procedimentos de na análise, Febretti destaca três possibilidades de métodos a serem utilizados para evitar tais passivos financeiros:

O método da Contabilidade Tributária consiste basicamente em:

- a) adequado planejamento tributário (que exige conhecimento da legislação tributária);
- b) relatórios contábeis eficazes que demonstrem a exata situação das contas do patrimônio e do resultado (que exige conhecimento de contabilidade);
- c) controle apurado das despesas ineditáveis e das receitas não tributáveis, temporárias ou definitivas para apuração da base de cálculo dos tributos. (FEBRETTI, 2016, p. 37)

## 2.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O sistema tributário nacional é demonstrado pelos autores Silva e Faria como “formado por um conjunto de normas, as quais regem a sistemática de arrecadação e de distribuição dos tributos nos entes federativos: União, Estados e Municípios” (SILVA, FARIA, 2017, p. 20)

O sistema tributário nacional, regido pelo Código Tributário Nacional compreende o estudo das modificações dos tributos: contribuições de melhorias, taxas e impostos. Além disso, o sistema tributário nacional, baseado na legislação tributária, traz a descrição dos tributos existentes atualmente, identificando quanto sua esfera responsável e fatos geradores de cada um – o que definirá se o tributo impactara diretamente ou indiretamente.

Os autores Silva e Faria também destacam na mesma obra, a integração entre o sistema tributário e os Princípios Constitucionais Tributário, onde norteiam quais as principais características da existência dos tributos e suas limitações quanto as criações e alterações, sendo os principais:

- Princípio da Capacidade Contributiva: determina o quanto cada contribuinte pagará de tributos segundo a sua capacidade financeira;
- Princípio da Anterioridade ou Retroatividade: onde estabelece que alguns tributos não podem ser criados validades retroativas – a exemplo: nova tributação em operações realizadas com data anterior a sua publicação;
- Princípio da Seletividade: alíquota conivente a necessidade de uso, sendo aplicada inversamente proporcional em comparação a sua utilização – a exemplo: energia elétrica (maior utilização) é aplicada a redução da alíquota dos tributos;
- Princípio do não confisco: referente ao fiscal, não poderá usar o tributo como forma punitiva;
- Princípio da não cumulatividade: sistema de crédito sobre os tributos já pagos na nota de entrada que podem ser abatidos do total de débitos sobre as saídas;

## 2.3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Nos dias atuais a contabilidade tem tomado um grande papel no dia a dia das empresas, considerando que uma empresa com contabilidade regular consegue muitas vezes ter um aproveitamento melhor de suas atividades evitando alguns desperdícios financeiros e também fiscais.

Não somente a contabilidade teve um salto quanto a sua importância, como também o controle contábil fiscal, deixou a figuração de apenas apuração de guias para uma ferramenta de análise de qual o regime de tributação mais vantajoso a ser utilizado pela empresa, levando em consideração sua atividade e faturamento pretendidos.

Segundo os autores Silva e Faria o planejamento tributário “consiste em organizar as operações mercadológicas da empresa, por meio de ferramentas e mecanismos, de forma estrutural e jurídica” (SILVA, FARIA, 2017, p. 15), ou seja, utilizando os embasamentos legais, o planejamento tributário estuda as possibilidades de redução dos valores a pagar de tributos, tornando a empresa mais lucrativa, segundo a explicação apresentada por eles no livro, “Com o planejamento, é possível antever e, até mesmo, evitar a incidência tributária; ou modificá-la pela materialidade ou lapso temporal, fazendo com que determinada medida de hipótese de incidência seja mais benéfica em tempos propícios” (SILVA, FARIA, 2017, p. 15 e 16).

Uma das principais características e de muitíssima importância para o planejamento tributário, é o fato de que contador e cliente devem estabelecer as decisões tributárias com base na legislação vigente, como cita Febretti “O planejamento tributário exige, antes de tudo, bom senso do planejador” (FEBRETTI, 2016, p. 37), isto é, ambas as partes devem utilizar-se de métodos com embasamento legal.

## 2.4 TRIBUTOS

O artigo 3º e 4º da Lei 5172, legitimaram os tributos e sua existência pelo embasamento legal:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II - a destinação legal do produto da sua arrecadação. (BRASIL, 1966)



No Brasil, destacam-se três classificações relacionadas ao conceito de tributos: taxas, contribuições de melhorias e impostos. Cada um deles possuem uma esfera competente, seja União, Estado ou Município. Os impostos, segundo o autor Luís Martins de Oliveira na obra Manual de contabilidade tributária: textos e teses com resposta, são valores desembolsados para o Estado sem uma necessidade de contraprestação deste, ou seja, apenas pela ocorrência do fato gerador deve ser pago o tributo, diferente das taxas e contribuições de melhorias onde, seguindo a explicação do autor, tem-se o retorno pelo contribuinte em formas de obras ou serviços públicos disponibilizados (OLIVEIRA, 2015, ).

Os tributos analisados neste trabalho são de responsabilidade da União os quais possuem maior peso na carga tributária incidente sobre as atividades comerciais. Os tributos PIS, Cofins e CSLL são destinados a seguridade social, já o IRPJ é utilizado para manutenção de projetos sociais.

## 2.5 REGIMES TRIBUTÁRIOS E FORMAS DE APURAÇÃO

A sociedade tributária no Brasil é composta por três formatações de regime tributário, Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real. A principal característica de enquadramento é pelo faturamento anual da organização. Há também algumas atividades que são vedadas de operarem em determinado regime de tributação, um exemplo é o caso dos bancos onde não podem ser tributados pelo Simples Nacional.

### 2.5.1 Simples Nacional

Regulamentado pela Lei Complementar 123/2006, o SIMPLES é o regime tributário, direcionado para microempresas com limite de faturamento de até R\$ 4.8 milhões, criado para unificar a arrecadação dos impostos incidentes sobre as empresas ME e EPP, são embutidos na guia os impostos de industrialização (IPI), contribuição social (CSLL), seguridade (Cofins), Pis/Pasep e Contribuição Patronal (CPP), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviço (ICMS) e Imposto sobre Serviços (ISS). Porém esta forma de arrecadação e tributação não exige as empresas de pagar outros tributos como impostos de importação e exportação, sobre transações financeiras, propriedade rural, FGTS, entre outros.

No Simples Nacional, a apuração é mensal e alíquotas de tributação incidentes na guia variam de acordo com o segmento das atividades operacionais da empresa. Nesta modalidade as atividades são divididas por anexos separados de um a cinco. O anexo I trata dos valores

recebidos através da atividade operacional de revenda de mercadorias, o anexo II estabelece as tabelas para tributação de venda de mercadorias industrializadas pelo próprio contribuinte, no anexo III à V regulamentam atividades de prestação de serviços.

Este regime de tributação possui, além do critério de faturamento, algumas restrições de enquadramento, segundo atividade operacional. As atividades são destacadas na própria lei do simples e seguem descritas a seguir:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte: (Redação dada pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

I - que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

I - que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management) ou compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring) ou que execute operações de empréstimo, de financiamento e de desconto de títulos de crédito, exclusivamente com recursos próprios, tendo como contrapartes microempreendedores individuais, microempresas e empresas de pequeno porte, inclusive sob a forma de empresa simples de crédito; (Redação dada pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

II - que tenha sócio domiciliado no exterior;

III - de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;

IV - (REVOGADO)

V - que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;

VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, exceto quando na modalidade fluvial ou quando possuir características de transporte urbano ou metropolitano ou realizar-se sob fretamento contínuo em área metropolitana para o transporte de estudantes ou trabalhadores; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) Produção de efeito

VII - que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;

VIII - que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;

IX - que exerça atividade de importação de combustíveis;

X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de:

a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;

b) bebidas a seguir descritas:

b) bebidas não alcoólicas a seguir descritas: (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

1 - Alcoólicas; (Revogado pela Lei Complementar nº 155, de 2016) (Vigência)

2 - Refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas;

2. (Revogado); (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

3 - Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com capacidade de diluição de até 10 (dez) partes da bebida para cada parte do concentrado;

3. (Revogado); (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

4 - Cervejas sem álcool;

c) bebidas alcoólicas, exceto aquelas produzidas ou vendidas no atacado por: (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

1. micro e pequenas cervejarias; (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

2. micro e pequenas vinícolas; (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

3. produtores de licores; (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

4. micro e pequenas destilarias; (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

XI - que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;

XI - (Revogado); (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

XIII - que realize atividade de consultoria;

XIII - (Revogado); (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

XIV - que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.

XV - que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS.

XVI - com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível.

§ 1º As vedações relativas a exercício de atividades previstas no caput deste artigo não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades referidas nos §§ 5o-B a 5o-E do art. 18 desta Lei Complementar, ou as exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação no caput deste artigo.

I - (REVOGADO)

[...]

XXVIII - (VETADO).

§ 2º Também poderá optar pelo Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte que se dedique à prestação de outros serviços que não tenham sido objeto de vedação expressa neste artigo, desde que não incorra em nenhuma das hipóteses de vedação previstas nesta Lei Complementar.

§ 3º (VETADO).

§ 4º Na hipótese do inciso XVI do caput, deverá ser observado, para o MEI, o disposto no art. 4o desta Lei Complementar.

§ 5º As empresas que exerçam as atividades previstas nos itens da alínea c do inciso X do caput deste artigo deverão obrigatoriamente ser registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e obedecerão também à regulamentação da Agência Nacional de Vigilância Sanitária e da Secretaria da Receita Federal do Brasil quanto à produção e à comercialização de bebidas alcoólicas. (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016). Produção de efeito (BRASIL, 2006).

Conforme destacado no inciso IV deste artigo, a apuração do Simples Nacional para o estudo não será possível devido a participação de um dos sócios em outras organizações, do qual detém mais de 10% (dez por cento) da quota.

## 2.5.2 Lucro Presumido

Regida em partes pela Lei 9430, art. 25, seção VI, o lucro presumido será baseado no montante dos rendimentos adquiridos pelas receitas líquidas (receita bruta reduzida de devoluções, abatimentos e descontos incondicionais), acrescidos da soma ou redução das variações de capital financeiro. A tributação do Lucro presumido ocorre mensalmente nos casos das contribuições de PIS e Cofins e trimestralmente para a CSLL e IRPJ. Caso a empresa obtenha valor de rendimentos acima do teto estimado pela Lei 12814, Art. 13 (que altera o art. 14 da lei 9718), no valor de R\$ 78.000.000,00 milhões anuais, deve passar a tributação do lucro real.

Segundo Santos, a forma de tributação aceita que sejam avaliados por regimes de caixa ou competência, sendo usado para base de cálculo todos os valores correspondentes a venda de mercadorias/serviços, adiantamento de recebimento e rendimentos de aplicações financeiras pagos dentro do período - para apuração por regime de caixa (SANTOS, 2018).

### 2.5.2.1 PIS e Cofins cumulativos

Os tributos avaliados pelo lucro presumido se caracterizam por serem cumulativos para PIS e Cofins, ou seja, não permitindo a utilização dos créditos tributários – valores de custos sobre a compra das mercadorias. Os autores Silva e Faria explicam em seu livro, na forma de itens, as principais composições para a base de cálculo do débito de PIS e Cofins:

Poderão ser deduzidos os seguintes valores da base de cálculo do PIS e da COFINS, pelo regime lucro presumido:  
Vendas canceladas.  
Descontos incondicionais concedidos.  
ICMS pago por substituição tributária.  
IPI.  
Receita de venda do ativo permanente, [...]. (SILVA, FARIA, 2017, p. 165)

As alíquotas aplicadas as contribuições de PIS e Cofins são diferentes das bases do lucro real além disso as receitas financeiras não são somatórias para a base de cálculo destas contribuições, como explicam os autores Silva e Faria “A alíquota de apuração do PIS é 0,65% e a da Cofins 3%, sobre as quais é aplicado o percentual sobre o montante da receita bruta operacional, chegando, assim, aos valores a pagar de PIS e COFINS” (SILVA, FARIA, 2017, p. 165).

### 2.5.2.2 IRPJ e CSLL no Lucro Presumido

A tributação do lucro presumido utiliza o fator de presunção sobre o faturamento trimestral da empresa para apuração de IRPJ e CSLL, o percentual de aplicação para apuração da base de cálculo dos impostos pode ser variável conforme atividade da empresa podendo ser 8% ou 32% para as receitas provenientes do faturamento para IRPJ e 12% ou 32% para as receitas de faturamento para CSLL, conforme o decreto, capítulo I:

Art. 591. A base de cálculo do imposto sobre a renda e do adicional, em cada trimestre, será determinada por meio da aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta definida pelo art. 208, auferida no período de apuração, deduzida das devoluções e das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, e observado o disposto no § 7º do art. 238 e nas demais disposições deste Título e do Título XI (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º e art. 25, **caput**, inciso I).

Art. 592. Nas seguintes atividades, o percentual de que trata o caput do art. 591 será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

[...]

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

- a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas estabelecidas pela Anvisa (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”);
- b) intermediação de negócios (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, alínea “b”);
- c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, alínea “c”); e
- d) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, alínea “e”). (BRASIL, 2018)

Em ambos os tributos no caso de haver receitas com rendimentos de aplicação financeira, indiferente da atividade da organização, o valor arrecadado será integralmente utilizado para a apuração do imposto, não sendo incidentes de presunção.

Em resumo, as alíquotas de presunção são variáveis, como podemos verificar na tabela a seguir, alguns exemplos de percentuais aplicados sobre cada atividade.

TABELA 1- Alíquotas de Presunção

Alíquotas de Presunção Sobre a Receita para bases de IR e CSLL - Lucro Presumido		
Receitas	Presunção de IR	Presunção de CSLL
Venda ou revenda de bens e produtos	8%	12%
Prestação de serviços	32%	32%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza	32%	32%
Transporte de cargas ou passageiros	16%	12%
Serviços hospitalares	8%	12%
Prestação de serviços até 120 mil/ano, exceto regulamentados	16%	32%
Revenda de combustíveis derivados de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural (para consumo)	2%	12%
Outras Receitas, não definidas no estatuto ou comercial	100%	100%

Fonte: (PÊGAS, 2014, p. 521)

A autora Paolla Hauser no livro *Imposto de Renda para Pessoas Físicas e Jurídicas*, explica a base de cálculo dos impostos para o lucro presumido, seguindo a base de faturamento trimestre, deduzindo as devoluções, cancelamentos, descontos incondicionais concedidos, após isso aplica-se a presunção para IRPJ e CSLL, sobre a base presumida, adiciona-se as receitas não operacionais, após aplica-se os percentuais de 15% sobre IRPJ e 10% sobre o adicional, caso ocorra, e 9% sobre a base para CSLL. (Hauser, 2020, p. 67).

O adicional de IRPJ é calculado seguindo a base após a presunção, ocorre nos casos de a empresa obter base de cálculo para IR, superior a R\$ 60.000,00 no trimestre ou R\$ 240.000,00 anuais.

### **2.5.3 Lucro Real**

A forma de tributação Lucro Real, em definição explanada pelo autor Cleônimo dos Santos, na obra *Auditoria Fiscal e Tributária*, "é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas na legislação." (SANTOS, 2018, p.32), basicamente esta forma de tributação utiliza-se dos valores apurados pelo fechamento de período - chamado lucro líquido - (onde se concretizam o resultado efetivo de redução das despesas sobre as receitas, lançados através de documento comprobatório, sendo registrados na Demonstração de Resultado do Exercício e/ou no Balanço Patrimonial) como base cálculo para definição do valor do imposto. Os valores de receitas e despesas são referenciados e concretizados ao fim de um determinado período (na maioria das organizações, ocorre uma vez ao ano - no encerramento da competência do mês de dezembro).

Todas as empresas podem optar pela tributação através do lucro real porém, organizações que contenham faturamento anual acima do R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou valores proporcionais ao limite quando o período de atividade for inferior aos 12 meses do período fiscal (exemplo, uma empresa com data de abertura em julho de 20xx possui um faturamento mensal mínimo de R\$ 6.550.00,00 - seis milhões quinhentos e cinquenta reais no mês - estima-se que se esta empresa estivesse em atividade desde o início do ano, os valores arrecadados por ela até o fim daquele ano se enquadram no limite da lei do Lucro Real) são obrigadas a este regime de tributação. Além disso, outras atividades possuem obrigatoriedade deste regime de tributação, como prevê o Decreto 9580, art. 257, incisos II a IX:

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedades de crédito ao microempresendedor e à empresa de pequeno porte, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades abertas de previdência complementar (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14, caput, inciso II ; Lei nº 10.194, de 2001, art. 1º, caput, inciso I ; Lei Complementar nº 109, de 2001, art. 4º ; e Lei nº 12.715, de 2012, art. 70) ;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14, caput, inciso III);

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou à redução do imposto sobre a renda (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14, caput, inciso IV);

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma estabelecida no art. 219 (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14, caput, inciso V);

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 resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços ( factoring ) (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14, caput, inciso VI);

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14, caput, inciso VII);

VIII - que tenham sido constituídas como sociedades de propósito específico, formadas por microempresas e empresas de pequeno porte, observado o disposto no art. 56 da Lei Complementar nº 123, de 2006 (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 56, § 2º, inciso IV); e

IX - que emitam ações nos termos estabelecidos no art. 16 da nº Lei 13.043, de 2014 (Lei nº 13.043, de 2014, art. 16, § 2º). (BRASIL, 2018)

### *2.5.3.1 PIS e Cofins não cumulativos*

A base de cálculo de PIS e Cofins não cumulativos segue a mesma estrutura da apuração cumulativa, a estrutura de cálculo firmado na soma do faturamento mensal (Vendas reduzidas das devoluções de vendas) adicionando o total das receitas financeiras (como rendimentos de aplicações, juros ativos, descontos e bonificações recebidas)

No que se refere as alíquotas de apuração de PIS e Cofins, para a modalidade não cumulativa, serão apurados com percentual de 0,65% para PIS e 3% para Cofins. Na apuração não cumulativa, os percentuais de apuração se dividem em tributo sobre faturamento de 1,65% para PIS e 7,6% para Cofins e receitas financeiras onde a tributação é de 0,65% para PIS e 4% para Cofins.

Na modalidade não cumulativa, a empresa pode obter uma espécie de “incentivo fiscal” que são denominados créditos tributários. O autor Oliveira, destaca de forma pontual as possibilidades de busca de crédito para PIS e Cofins, para empresas com tributação apurada no regime não cumulativo no seguinte parágrafo:

Do valor determinado, a pessoa jurídica poderá descontar créditos mediante a aplicação da alíquota de 1,65% sobre o valor:

De bens adquiridos no mês para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos adquiridos às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora (substituição tributária) ou submetidos à incidência monofásica do PIS;

[...]

Dos aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, incorridos no mês e pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

[...]

Dos encargos de depreciação de máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

Dos encargos de depreciação e amortização de edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão de obra, tenha sido suportado pela locatária

Dos bens recebidos no mês em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto na Lei no 10.637/2002; e da energia elétrica consumida no mês nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (OLIVEIRA, 2013, p. 156)

Para Cofins, seguem as mesmas possibilidades de crédito, aplicando a alíquota de 7,6% sobre cada uma das ocorrências passíveis do crédito.

### 2.5.3.2 IRPJ e CSLL no Lucro Real

Seguindo a definição dada por Oliveira, são tributos incidentes sobre o resultado positivo (lucro), basicamente sendo a diferença de receitas reconhecidas (ganhos) reduzidas das despesas incorridas (consumidas) (OLIVEIRA, 2007, pagina 99). Os dois tributos possuem duas formas de encerramento: anual ou trimestral. Na modalidade trimestral os resultados são apurados nos períodos até 31/03; 30/06; 30/09 e 31/12 seguindo o regime de competência. Para a apuração anual, a empresa estará obrigada a levantar estimativas mensais de lucro, podendo optar em pagar a contribuição por estimativa de lucro ou suspensão de balancete (onde se verifica se há menor ou nenhuma incidência de imposto).

No caso das empresas que optarem pelo regime de apuração anual, os valores a serem recolhidos dos tributos podem ser apurados mensalmente em duas modalidades: estimativa ou suspensão.

#### 2.5.3.2.1 APURAÇÃO PELO REGIME DE ESTIMATIVA:

Em explicação descrita no livro Auditoria Fiscal e Tributária, o autor Cleônimo dos Santos, esclarece a formas de apuração por estimativa:



- a) apurar e recolher o imposto mensalmente, com base em valores estimados (o recolhimento deverá ser efetuado até o último dia útil do mês seguinte ao da apuração);
- b) apurar o lucro real anualmente, em 31 de dezembro, ou por ocasião de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, para fins de determinação do imposto efetivamente devido no período e ajuste de diferenças-pagamento do saldo positivo apurado ou restituição, ou compensação de saldo negativo apurado (artigo 221 do RIR/1999). (SANTOS, 2018, p. 36)

Para Santos, o cálculo da estimativa segue a seguinte lógica:

- a) resultado da aplicação dos percentuais informados no subitem 3.1 sobre a receita bruta mensal proveniente das vendas de mercadorias ou produtos, da prestação de serviços e de outras atividades compreendidas no objeto da empresa;
- b) ganhos de capital e outras receitas ou resultados auferidos no mês (por inteiro), não compreendidos na receita bruta proveniente das atividades referidas na letra “a”. (SANTOS, 2018, p. 121)

Seguindo sua explicação, baseando-se na Instrução Normativa (IN) da Receita Federal do Brasil (RFB) número 1700/2017 declarando sua base de cálculo na receita bruta das vendas de mercadorias e/ou serviços prestados, aplicando um percentual de 15% sobre a receita encontrada após a aplicação da presunção (mesma base de presunção do lucro presumido), deduzidas as devoluções, cancelamentos de vendas e descontos incondicionais concedidos. Além disso, deve-se atentar para o valor de faturamento mensal previsto em lei, cada empresa para utiliza-se deste percentual deve obter faturamento de R\$ 20.000,00 mensal, caso a organização obtenha faturamento acima disto, será acrescido um percentual adicional sobre a diferença, ou seja, de a empresa obteve R\$ 30.000,00 de rendimento no mês faz-se os 15% sobre os R\$ 20.000,00 e mais 10% sobre R\$ 10.000,00, que é a diferença entre o faturamento obtido do esperado.

As receitas financeiras também serão acrescidas a base de cálculo mensal, após a apuração da presunção de faturamento, considerada de forma integral não sendo aplicado percentuais de presunção.

No caso da apuração do lucro presumido, segue a mesma lógica da apuração estimativa, a diferença é que as bases serão acumuladas de três em três meses, basicamente será um fechamento de estimativa trimestral.

#### **2.5.3.2.2 APURAÇÃO PELO REGIME DE SUSPENSÃO – LUCRO REAL:**

O imposto incidirá no valor do Lucro Líquido do período somado às adições e deduzidas as exclusões. Segundo o Decreto 9580, Seção II, art. 260 define o Lucro Líquido como:

É a soma algébrica do lucro operacional, das demais receitas e despesas, e das participações, e deverá ser determinado em observância aos preceitos da lei comercial (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, e art. 67, caput, inciso XI; Lei nº 7.450, de 1985, art. 18; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º). (BRASIL, 2018).

### 2.5.3.2.3 ADIÇÕES, EXCLUSÕES E COMPENSAÇÃO NA BASE DE CÁLCULO:

As adições referidas no decreto são descritas no decorrer do artigo 260, ainda no decreto 9580:

I - os custos, as despesas, os encargos, as perdas, as provisões, as participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o disposto neste Regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real; e  
II - os resultados, os rendimentos, as receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o disposto neste Regulamento, devam ser computados na determinação do lucro real.

Parágrafo único. Incluem-se nas adições de que trata este artigo:

I - ressalvadas as disposições especiais deste Regulamento, as quantias retiradas dos lucros ou de fundos ainda não tributados para aumento do capital, para distribuição de interesses ou destinadas a reservas, quaisquer que sejam as designações que tiverem, inclusive lucros suspensos e lucros acumulados (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas “f”, “g” e “i”);

II - os pagamentos efetuados à sociedade simples quando esta for controlada, direta ou indiretamente (Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, art. 4º):

a) por pessoas físicas que sejam diretores, gerentes, controladores da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos; e

b) por cônjuge ou parente de primeiro grau de diretores, gerentes, controladores da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos;

III - as perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (day-trade), realizadas em mercado de renda fixa ou variável (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 3º);

IV - as despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores, ressalvado o disposto na alínea “a” do inciso II do caput do art. 679 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, caput, inciso IV);

V - as contribuições não compulsórias, exceto aquelas destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dos dirigentes da pessoa jurídica (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, caput, inciso V);

VI - as doações, exceto aquelas a que se refere o art. 377 e o caput do art. 385 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, caput, inciso VI);

VII - as despesas com brindes (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, caput, inciso VI I);

VIII - o valor da CSLL, registrado como custo ou despesa operacional (Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, art. 1º, caput e parágrafo único);

IX - as perdas apuradas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de swap que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 4º);

X - o valor correspondente ao reconhecimento da realização das receitas originárias de planos de benefícios administrados por entidades fechadas de previdência complementar (pessoa jurídica patrocinadora), que foram registradas contabilmente pelo regime de competência, na forma estabelecida pela CVM ou por outro órgão regulador (Lei nº 11.948, de 16 de junho de 2009, art. 5º);

XI - os resultados negativos das operações realizadas com os seus associados, na hipótese de sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação

específica que não tenham por objeto a compra e o fornecimento de bens aos consumidores (Lei nº 5.764, de 1971, art. 3º e art. 4º ; e Lei nº 9.532, de 1997, art. 69); XII - o valor correspondente à depreciação ou à amortização constante da escrituração comercial, a partir do período de apuração em que o total da depreciação ou da amortização acumulada, incluídas a contábil e a acelerada incentivada, atingir o custo de aquisição do bem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º, alínea “a” ); e XIII - o saldo da depreciação e da amortização acelerada incentivada existente na parte “B” do Lalur, na hipótese de alienação ou de baixa a qualquer título do bem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º, alínea “a”). (BRASIL,2018)

Para sintetizar os incisos da lei, relacionando ao cotidiano da organização em estudo, após a apuração dos valores de receita líquida, a empresa deve acrescentar os valores gastos destacados nas despesas, das contas de confraternizações, despesas não dedutíveis, multas não dedutíveis, doações que não estejam classificadas em lei como despesa dedutível, o valor apurado para pagamento da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), entre outras.

Assim como o decreto prevê as adições, há também a possibilidade de exclusão da base de cálculo que auxiliam na redução do valor a ser pago à união:

Art. 261. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):

I - os valores cuja dedução seja autorizada por este Regulamento e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;

II - os resultados, os rendimentos, as receitas e outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o disposto neste Regulamento, não sejam computados no lucro real; e

III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Regulamento, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e os documentos exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto no art. 514 ao art. 521 (Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 15, caput e parágrafo único) .

Parágrafo único. Também poderão ser excluídos:

I - os rendimentos e os ganhos de capital nas transferências de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária, quando auferidos pelo desapropriado (Constituição, art. 184, § 5º );

II - os dividendos anuais mínimos distribuídos pelo FNDE (Decreto-Lei nº 2.288, de 1986, art. 5º );

III - os juros reais produzidos por Notas do Tesouro Nacional, emitidas para troca compulsória no âmbito do PND, controlados na parte “B” do Lalur, os quais deverão ser computados na determinação do lucro real no período do seu recebimento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 100) ;

IV - a parcela das perdas adicionadas conforme o disposto no inciso IX do parágrafo único do art. 260 , a qual poderá, nos períodos de apuração subsequentes, ser excluída do lucro real até o limite correspondente à diferença positiva entre os ganhos e as perdas decorrentes das operações realizadas nos mercados de renda variável e operações de swap (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 5º) ;

V - as reversões dos saldos das provisões não dedutíveis ( Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º, alínea “b” );

VI - o valor correspondente às receitas originárias de planos de benefícios administrados por entidades fechadas de previdência complementar (pessoa jurídica patrocinadora), registradas contabilmente pelo regime de competência, na forma estabelecida pela CVM ou por outro órgão regulador, para reconhecimento na data de sua realização (Lei nº 11.948, de 2009, art. 5º);

VII - a compensação fiscal efetuada pelas emissoras de rádio e televisão e pelas empresas concessionárias de serviços públicos de telecomunicações obrigadas ao tráfego gratuito de sinais de televisão e rádio, pela cedência do horário gratuito, na forma estabelecida na legislação específica (Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995, art. 52, parágrafo único ; Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997, art. 99, caput e § 1º ; e Decreto nº 7.791, de 17 de agosto de 2012) ;

VIII - as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, relativos ao ICMS e ao ISS, no âmbito de programas de concessão de crédito destinados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços (Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, art. 4º) ;

IX - a parcela equivalente à redução do valor das multas, dos juros e do encargo legal em decorrência do disposto nos art. 1º ao art. 3º da Lei nº 11.941, de 2009 (Lei nº 11.941, de 2009, art. 4º, parágrafo único) ;

X - o valor das quotas de fundo que tenha por único objetivo a cobertura suplementar dos riscos do seguro rural nas modalidades agrícola, pecuária, agrícola e florestal, as quais sejam adquiridas por seguradoras, resseguradoras e empresas agroindustriais (Lei Complementar nº 137, de 26 de agosto de 2010, art. 1º e art. 8º, caput, inciso I);  
e

XI - o crédito presumido de IPI de que trata o Inovar-Auto (Lei nº 12.715, de 2012, art. 41, § 7º, inciso II). (BRASIL, 2018).

Resumidamente, para fins de apuração de cálculo, após encontrar os valores de faturamento bruto, deduz-se as despesas necessárias e os custos necessários que não foram embutidos no cálculo do faturamento bruto, soma-se às receitas oriundas de outras atividades não operacionais da empresa e assim encontra-se o lucro bruto do exercício. Após esta etapa, os valores provenientes das contas consideradas como adições (como despesas sem comprovação necessária - falta de Notas Fiscais - despesas com confraternização de funcionários, multas de trânsito, entre outras) devem ser acrescentadas à base de cálculo e os valores provenientes das contas de exclusões (como doações a entidades pré-estabelecidas, leis de incentivo, entre outras) devem ser deduzidas do cálculo.

Nos casos em que é necessário realizar a compensação de prejuízos fiscais, o inciso III descreve que poderá ser realizada a compensação dos prejuízos anteriores limitadas ao percentual de 30% (trinta por cento) sobre o valor do lucro ajustado (ou seja após adições e exclusões). Nos casos em que mesmo o valor apurado dos trinta por cento sobre o lucro não conseguir compensar o valor total do prejuízo, este continua sendo informado nas demonstrações da empresa e compensado nos seguintes anos fiscais, até que seja completamente quitado. Nos casos contrários onde os trinta por cento do lucro sejam superiores aos valores de prejuízos apurados nos anos anteriores ou ainda somente no exercício anterior, será realizada a compensação total do prejuízo e o valor restante ou permanecerá integralmente nas demonstrações da empresa ou ainda, conforme estatuto individual de cada organização, parte poderá ser destinada a reserva de lucros, parte distribuídas a modalidade de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) com administradores e colaboradores e ainda há possibilidade

de dividir os recursos em modalidade de dividendos, nos casos de companhias de capital aberto (S.A.).

### 3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste tópico, são apresentados as definições e procedimentos de pesquisas realizados durante o estudo das apurações em comparativo. Segundo o autor Manuel Ferreira, em sua obra Pesquisa em Administração e Ciências Sociais norteia o tópico dos métodos com a definição:

precisa contemplar um conjunto de informações: o método em si (quantitativo ou qualitativo), os procedimentos de coleta de dados, o tipo de dados (primários ou secundários), os instrumentos usados (por exemplo, se usar um questionário), a descrição da amostra, as variáveis (Ben, 1987; Zhang e Shaw, 2012) e os procedimentos de análise (usualmente são as técnicas estatísticas seguidas, ou a forma como a análise de conteúdo foi realizada etc.). (FERREIRA, 2015, p. 49)

Outro conceito que é evidenciado neste espaço é a limitação de procedimentos, onde descrevem-se fatos que podem interferir na veracidade e continuidade dos resultados apresentados pelo trabalho de conclusão – a exemplo, a possibilidade de alteração em legislações.

#### 3.1 DELINEAMENTO DE PESQUISA

O objetivo do trabalho é demonstrar, através de uma estrutura de análise qualitativa e quantitativa com base em estudo de caso, demonstrado através da abordagem descritiva, qual a melhor forma de tributação para uma empresa no ramo do comércio tributada atualmente pelo Lucro Real, onde todas as despesas são avaliadas para apuração final nos cálculos dos tributos.

A pesquisa qualitativa, segundo os autores Diehl e Tatim “descrevem a complexidade de determinado problema e a interação de certas variáveis” (DIEHL, TATIM, 2004, p. 52), ainda segundo eles, uma pesquisa qualitativa possibilita obter conhecimentos em nível mais profundo sobre o assunto relacionado devido ao aprofundamento dos tópicos e análises sobre o tema. O delineamento foi constituído através de um estudo na forma qualitativa de caráter descritivo, ou seja, possui forma de análise aprofundada nas apurações tributárias, as quais possui influência significativa para o problema de pesquisa, sendo o enfoque da redação.

A pesquisa quantitativa, com base na mesma obra dos autores Diehl e Tatim, são destacados pelos valores comparativos dos quais tal estudo tem por objetivo, onde demonstra por meio de hipóteses a possibilidade de se haver uma troca de tributação, definindo a correlação de percentuais comparativos a serem analisados (DIEHL, TATIM, 2004, p. 51).

Uma pesquisa exploratória, segundo Gil “têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses a serem testadas em estudos posteriores” (GIL, 2019, p. 26).

A pesquisa descritiva, descrita e explicada pelo autor do livro Pesquisa em Ciências Sociais Aplicadas, Luciano Zamberlan, tem por característica, como o próprio nome já induz, o caráter de descrever as características de uma relação entre variáveis. (ZAMBERLAN, 2016, p. 95).

O estudo de caso segundo explica Zamberlan, “É uma pesquisa empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos” (ZAMBERLAN, 2016, p. 99), motivo pelo também a pesquisa em questão também é caracterizada como um estudo de caso.

### 3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Por se tratar de um estudo de caso, voltado a uma única empresa, a população do trabalho de conclusão se resume a esta, sendo suas formas de tributação, passíveis de enquadramento, à amostra a ser estudada.

### 3.3 PROCEDIMENTOS E TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS

Durante o estudo, para as conclusões que foram apresentadas, os dados coletados se caracterizaram em balancetes, demonstrações de resultado do exercício e planilhas de cálculos de comparativos, calculadas pelo programa Excel. Os dados tratados foram coletados com a autorização do escritório de contabilidade responsável pela escrituração contábil e fiscal da empresa.

Os valores dos dados que serviram de base para a pesquisa, originaram-se de informações primárias e secundárias, gerados e extraídos das demonstrações contábeis, conforme o regime de tributação Lucro Real, empregado pela empresa durante o ano de 2022.

### 3.4 ANÁLISE DE DADOS

Após a coleta dos dados, foram elaboradas as planilhas para alocação e facilitação do cálculo de apuração dos comparativos. As planilhas utilizadas foram montadas a fim de

demonstrarem os valores de PIS e Cofins obtidos nas apurações e também nas tabelas de IRPJ e CSLL, onde para cada uma delas foram montadas fórmulas para chegar ao resultado da apuração a ser demonstrado. As fórmulas utilizadas, são explicadas descritivamente em cada bloco, conforme apuração realizada. Cada valor empregado para a apuração originou-se das demonstrações finais do exercício, como já citados, balanço final de apuração e DRE.

As fórmulas de cada planilha foram adaptadas, aplicou-se os valores demonstrados pelos relatórios contábeis vinculando ao resultado esperado/encontrado. A exemplo disso, nas planilhas de PIS e Cofins não há registro das alíquotas nas colunas, os quais foram embutidos através das fórmulas.

Tais documentações permitiram a planificação dos resultados obtidos durante o exercício de referência dos cálculos e estimativas de comparação para o segundo regime tributário estudado. Com isso, pôde-se realizar a verificação entre os valores apurados dos impostos do período que permitiu as análises das planilhas de PIS e Cofins, CSLL e IRPJ nos regimes de tributação Lucro Presumido e Real, demonstradas com mais lucidez de cálculo e melhor verificação dos quesitos de diferenças das apuração entre um e outro regime de tributação, ou ainda pelas planilhas comparativas ao final do tópico 4 onde são apresentados todos os valores comparados por coluna e informando qual o total de diferença entre uma e outra tributação.

### 3.5 LIMITAÇÕES O ESTUDO

#### 3.5.1 Reforma Tributária

Devido o embasamento da pesquisa do estudo de caso ter seus pilares em atos legislativos, há possibilidades de que as apurações dos resultados demonstrados neste estudo percam a valência parcial ou totalmente. A principal razão é a reforma tributária, aprovada pelo senado, no dia 08 de novembro de 2023, onde a proposta traz a unificação dos tributos PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS o qual deixam suas nomenclaturas e passam a se chamar IVA – Imposto sobre Valor Agregado – onde será composto de três apurações: IBS – Imposto sobre Bens e Serviços (substituindo ICMS e ISS); CBS – Contribuição sobre Bens e Serviços (substituindo PIS, Cofins e IPI) e o IS – Imposto Seletivo (substituindo parte das arrecadações do IPI incidente a produtos que sejam prejudiciais à saúde e ao meio ambiente).

Como consequência das alterações dos impostos, haverá alterações de alíquotas. A alíquota máxima definida pelo ministro da fazenda foi de 27,5%, mas as alíquotas, incidências



e não incidência sobre cada modalidade de apuração (CBS, IBS e IS) poderão ser aprovados via lei complementar, passíveis de alteração com decorrer dos períodos, como explica a reportagem do órgão Senado Notícias, vinculados ao Senado Federal. (REFORMA TRIBUTÁRIA DE PONTA A PONTA, 2023)

### **3.5.2 Alterações Operacionais**

Por ser uma empresa comercial, nada impede que a organização possa ter algumas alterações operacionais com o passar do tempo. Isso significa que há possibilidade do presente estudo não ser relevante nos casos, por exemplo, de um aumento drástico no faturamento; possibilidade de abertura de capital ou ainda o encerramento das atividades da empresa.

#### **4. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS**

O presente tópico tem por objetivo demonstrar os resultados obtidos através da análise das tributações Lucro Presumido e Lucro Real, a partir disto, elencar quais foram os aspectos preponderantes para a utilização de cada um deles.

A análise baseia-se em tributações de regimes cumulativos e não cumulativos, o que são aspectos importantes na definição da melhor forma de tributação haja vista que, o fato do lucro presumido ser apurado na forma cumulativa, não dá direito a busca de crédito tributário o que afeta diretamente o resultado da empresa, porém não causa impactos na base de cálculos dos débitos dos impostos. Já o lucro real com regime de tributação não cumulativa, permite a busca de créditos tributários, que interfere diretamente no custo das mercadorias vendidas, abate o valor dos débitos a pagar dos impostos de PIS e Cofins e reduz a base de cálculo nos casos do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

A apuração pelo Simples Nacional não foi realizada devido ao critério impeditivo relacionada a parte social da empresa, onde veta a participação das empresas em que o proprietário ou ao menos um dos sócios, tenha participação em mais de 10% do capital de outra empresa, não sendo no mesmo regime de tributação e com mais de R\$4.800.000,00 de faturamento anual.

##### **4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA**

Os dados analisados foram baseados em uma empresa tributada pelo lucro real, com atividade econômica no setor de comércio varejista. Sua tributação atual foi regida pelo Lucro Real no período de 2022, regime não cumulativo para PIS e Cofins, onde se utiliza de créditos tributários. Por opção, não foram informados dados privados da empresa (como nome ou outras características que pudessem identificá-la).

##### **4.2 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS**

Neste tópico, foram apresentados os cálculos de apuração dos impostos nos regimes Lucro Real e Lucro Presumido onde pôde-se estabelecer um comparativo entre eles.

#### 4.3 CÁLCULOS E ANÁLISES DO LUCRO PRESUMIDO

Nos cálculos do Lucro Presumido foram analisados os tributos de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL. No regime Presumido, todos os tributos possuem bases de cálculos específicas conforme atividade da organização bem como as alíquotas das contribuições e impostos. No caso da atividade de comércio foram aplicadas as alíquotas de 0,65% para PIS; 3% para COFINS; a base de presunção de IRPJ para a atividade de comércio é de 8% sobre o acumulado do faturamento mais receitas financeiras apuradas trimestralmente e para CSLL a presunção é de 12% aplicada sobre a mesma base de presunção de IRPJ e acrescida as receitas financeiras.

##### 4.3.1 Apuração dos tributos PIS e Cofins - Lucro Presumido 2022

Na apuração dos resultados estimados para o lucro presumido, para as contribuições de PIS e Cofins foram utilizadas as bases de faturamentos obtidos durante o ano, de forma mensal.

TABELA 2 - Impostos a pagar PIS e Cofins – Lucro Presumido

APURAÇÃO DE PIS/COFINS 2022 - LUCRO PRESUMIDO					
MÊS	Faturamento	ICMS Proprio	Base para Débito	Débito de PIS	Débito Cofins
JAN	353.484,10	19.952,34	333.531,76	2.167,96	10.005,95
FEV	318.068,08	17.152,10	300.915,98	1.955,95	9.027,48
MAR	368.688,49	19.160,98	349.527,51	2.271,93	10.485,83
ABR	298.824,62	17.214,03	281.610,59	1.830,47	8.448,32
MAI	321.354,09	20.695,70	300.658,39	1.954,28	9.019,75
JUN	339.734,71	20.180,55	319.554,16	2.077,10	9.586,62
JUL	353.022,41	19.250,09	333.772,32	2.169,52	10.013,17
AGO	447.156,68	22.761,67	424.395,01	2.758,57	12.731,85
SET	373.201,84	19.138,10	354.063,74	2.301,41	10.621,91
OUT	423.638,55	21.930,42	401.708,13	2.611,10	12.051,24
NOV	581.284,04	25.793,08	555.490,96	3.610,69	16.664,73
DEZ	487.428,82	20.857,32	564.668,60	3.670,35	16.940,06
<b>TOT.</b>	<b>4.665.886,43</b>	<b>244.086,38</b>	<b>4.519.897,15</b>	<b>29.379,33</b>	<b>135.596,91</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Na tabela acima, sobre a apuração do Lucro Presumido, as colunas denominadas como Débito de PIS e Débito de COFINS se referem ao total a pagar de cada contribuição. Demonstrado através da seguinte operação: faturamento líquido (que compreende receita de vendas menos as devoluções – já descontado valor de ICMS das devoluções), reduzido o valor de ICMS próprio, seu resultado foi demonstrado através da coluna Base para Débito. A partir da base, aplicou-se o percentual de alíquota de 0,65% para PIS totalizando R\$ 29.379,33 a pagar

e para COFINS, a tabela se repete com a mesma base de cálculo, porém com alíquota diferente, onde foi aplicado 3% sobre a Base para Débito, o que resultou em um total anual de R\$ 135.596,91 de imposto a pagar.

A fórmula aplicada a planilha é demonstrada pela seguinte equação:

$$(Faturamento líquido - ICMS próprio) * Alíquota do imposto = Débito$$

O fator de maior relevância nesta modalidade de tributação foi o regime cumulativo sobre as operações, não dando a empresa o direito ao crédito tributário, onerando os resultados da apuração, ou seja, todos os valores de PIS e COFINS já pagos nas mercadorias ao adquiri-las, não foram excluídos para apuração dos débitos.

#### 4.3.2 Apuração dos tributos IRPJ e CSLL - Lucro Presumido 2022

Na apuração da CSLL e do IRPJ pelo lucro presumido teve uma diferença na forma de apuração, comparada ao regime utilizado pela empresa no período: o critério de presunção sobre o faturamento da empresa, onde para a atividade de comércio está limitado a 8% de presunção sobre IRPJ e 12% sobre a CSLL. A seguinte tabela demonstrou os resultados obtidos do cálculo periódico:

TABELA 3 - Impostos a pagar CSLL e IRPJ – Lucro Presumido

<b>CÁLCULO IRPJ E CSLL LUCRO PRESUMIDO</b>				
Descrição	1 ° Trim	2° Trim	3° Trim	4° Trim
<b>Receita de Vendas Líquida</b>	<b>1.037.658,76</b>	<b>957.745,73</b>	<b>1.172.045,49</b>	<b>1.491.055,46</b>
Base de Cálculo - CSLL 12 %	124.519,05	114.929,49	140.645,46	178.926,66
Base de cálculo - IRPJ 8 %	83.012,70	76.619,66	93.763,64	119.284,44
<b>Receitas Financeiras</b>	<b>3.835,92</b>	<b>2.368,96</b>	<b>4.937,87</b>	<b>3.064,17</b>
<b>TOTAL IRPJ E CSLL A PAGAR</b>				
<b>Base de cálculo CSLL total</b>	<b>128.354,97</b>	<b>117.298,45</b>	<b>145.583,33</b>	<b>181.990,83</b>
<b>Base de cálculo IRPJ total</b>	<b>86.848,62</b>	<b>78.988,62</b>	<b>98.701,51</b>	<b>122.348,61</b>
<b>Total CSLL a pagar - 9 %</b>	<b>11.551,95</b>	<b>10.556,86</b>	<b>13.102,50</b>	<b>16.379,17</b>
IRPJ - 15 %	13.027,29	11.848,29	14.805,23	18.352,29
<b>Base Adicional de IRPJ</b>	<b>23.012,70</b>	<b>16.619,66</b>	<b>33.763,64</b>	<b>59.284,44</b>
Adicionar de IRPJ - 10 %	2.301,27	1.661,97	3.376,36	5.928,44
<b>Total IRPJ a pagar</b>	<b>15.328,56</b>	<b>13.510,26</b>	<b>18.181,59</b>	<b>24.280,73</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Contextualizando, a tabela demonstrou seu início de apuração no valor líquido de vendas utilizou-se o valor total de vendas do trimestre descontando os valores de devolução de vendas. No que se lê em Base de Cálculo com os percentuais de 8% e 12% referiram-se as presunções, sobre o faturamento. A partir de sua aplicação foram apuradas as bases de cálculo de cada um dos tributos sobre os proventos, que somados as receitas financeiras, representam a base de cálculo de IRPJ e CSLL. Em relação a CSLL, após a apuração da presunção de faturamento e soma das receitas financeiras foi aplicado o percentual de alíquota de 9% sobre o resultado obtido, chegando-se assim ao valor a pagar de contribuição apurado pelo regime de Lucro Presumido.

No que diz respeito a IRPJ, foi aplicada, após a presunção sobre o faturamento soma das receitas financeiras, a alíquota de 15%. Além deste percentual, a lei prevê para base de cálculo um limite trimestral de R\$ 60.000,00 para não incidência de adicional de IRPJ. Assim, o valor da presunção que exceder a este resultado foi aplicada uma alíquota adicional de IRPJ de 10% sobre a diferença, aumentando o valor do imposto a pagar.

Para a CSLL, após as apurações, chegou-se no valor a pagar de R\$ 11.551,95 no primeiro trimestre, R\$ 10.556,86 no segundo trimestre, R\$ 13.102,50 no terceiro trimestre e R\$ 16.379,17 no quarto trimestre, totalizando o valor de R\$ 51.590,48 no ano.

Do mesmo modo, a apuração de IRPJ totalizou-se nos valores a pagar de R\$ 15.328,56 no primeiro trimestre; R\$ 13.510,26 no segundo trimestre, R\$ 18.181,59 no terceiro trimestre e R\$ 24.280,73 no quarto trimestre, totalizando o valor de R\$ 71.301,15 no ano.

### **4.3.3 Resumos dos tributos gerados pelo Lucro Presumido 2022**

No Lucro presumido os fatores principais para o resultado de cada imposto foram as receitas com faturamento da empresa e financeiras, não sofrendo interferências de despesas operacionais e financeiras, situação onde o resultado da empresa não interfere na apuração dos tributos. Em resumo, com base nas apurações realizadas, a empresa teria um total a pagar de tributo apurados pelo lucro presumido o valor de R\$ 287.867,87, ao qual se demonstra pela tabela a seguir:

TABELA 4 - Total de impostos – Lucro Presumido

<b>Totalizador de Tributos 2022 - Lucro Presumido</b>	
PIS	29.379,33
COFINS	135.596,91
IRPJ	71.301,15
CSLL	51.590,48
<b>Total de Tributos a Pagar</b>	<b>287.867,87</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

A tabela acima, demonstra o total que teria sido desembolsado durante o ano com cada tributo, caso a empresa estivesse sendo tributada pelo lucro presumido, o qual resultaria no total anual de tributo citado no parágrafo anterior, sendo R\$ 29.379,33 o valor de PIS a pagar, R\$ 135.596,91 o total de Cofins a pagar, R\$ 71.301,15 o valor do imposto de renda (IRPJ) a pagar e R\$ 51.590,48 o total de contribuição social (CSLL) a pagar.

#### 4.4 CÁLCULOS E ANÁLISE DO LUCRO REAL 2022

##### 4.4.1 Apuração dos tributos PIS e Cofins - Lucro Real 2022

Para calcular os totais a pagar, a estrutura de cálculo firmado na soma do faturamento mensal (Vendas reduzidas das devoluções de vendas), foram somadas às receitas financeiras (como rendimentos de aplicações, juros ativos, descontos e bonificações recebidas) aplicou-se um valor de alíquota de 1,65% para PIS e 7,6% para Cofins nas receitas provindas do faturamento e 0,65% para PIS e 4% para Cofins nas receitas financeiras, chegou-se no valor dos débitos do tributo.

Devido ao regime do Lucro Real ser de característica não cumulativa, a empresa pôde se beneficiar de créditos tributários na apuração do imposto. Os créditos utilizados pela empresa em estudo originaram-se das compras de mercadorias, fretes sobre compras e vendas, energia elétrica, além disso, a empresa apurou créditos dos valores de ICMS/ST, destacados em notas fiscais, para PIS e Cofins, autorizados via judicial.

As tabelas a seguir demonstram os valores apurados:

TABELA 5 - Apuração de PIS - Lucro Reall

APURAÇÃO DE PIS 2022 - LUCRO REAL							
MÊS	Faturamento	ICMS Próprio	Receitas Financeiras	Débito de PIS	Base de crédito de PIS	Crédito de PIS	Pis a Recolher
JAN	353.484,10	19.952,34	2.200,45	5.517,58	381.067,75	6.287,62	-770,04
FEV	318.068,08	17.152,10	324,88	4.967,23	339.015,17	5.593,75	-626,52
MAR	368.688,49	19.160,98	1.310,99	5.775,73	204.665,33	3.376,98	2.398,75
ABR	298.824,62	17.214,03	1.319,99	4.655,15	223.795,29	3.692,62	962,53
MAI	321.354,09	20.695,70	184,75	4.962,06	114.368,21	1.887,08	3.074,99
JUN	339.734,71	20.180,55	864,22	5.278,26	227.629,09	3.755,88	1.522,38
JUL	353.022,41	19.250,09	401,33	5.509,85	293.526,59	4.843,19	666,66
AGO	447.156,68	22.761,67	1.337,66	7.011,21	248.742,44	4.104,25	2.906,96
SET	373.201,84	19.138,10	3.198,88	5.862,84	256.996,71	4.240,45	1.622,40
OUT	423.638,55	21.930,42	1.355,32	6.636,99	278.100,53	4.588,66	2.048,33
NOV	581.284,04	25.793,08	432,22	9.168,41	382.984,19	6.319,24	2.849,17
DEZ	585.525,92	20.857,32	1.276,63	9.325,33	257.174,96	4.243,39	5.081,94
<b>TOT.</b>	<b>4.092.431,35</b>	<b>244.086,38</b>	<b>11.681,99</b>	<b>64.185,85</b>	<b>2.487.983,34</b>	<b>41.051,73</b>	<b>23.134,12</b>

Fonte: Dados da empresa.

Os valores informados pelas tabelas foram os resultados efetivamente declarados pela empresa na declaração fiscal digital (Sped Contribuições) durante o período de 2022. Os valores apurados como forma de totalizador anual, foram somados apenas os valores efetivos de débitos onde compreende o período de março a dezembro. Os meses de janeiro e fevereiro apuraram valores de crédito para ambas as contribuições, os quais foram desconsiderados por não demonstrarem valores efetivos de desembolso, o que tornaria o comparativo final (entre presumido e real) desproporcional.

TABELA 6 - Apuração de Cofins – Lucro Real

APURAÇÃO DE COFINS 2022 - LUCRO REAL							
MÊS	Faturamento	ICMS Próprio	Receitas Financeiras	Débito de Cofins	Base de crédito Cofins	Crédito de Cofins	Cofins a Recolher
JAN	353.484,10	19.952,34	2.200,45	25.436,43	381.067,75	28.961,15	-3.524,72
FEV	318.068,08	17.152,10	324,88	22.882,61	339.015,17	25.765,15	-2.882,54
MAR	368.688,49	19.160,98	1.310,99	26.616,53	204.665,33	15.554,57	11.061,97
ABR	298.824,62	17.214,03	1.319,99	21.455,20	223.795,29	17.008,44	4.446,76
MAI	321.354,09	20.695,70	184,75	22.857,43	114.368,21	8.691,98	14.165,44
JUN	339.734,71	20.180,55	864,22	24.320,68	227.629,09	17.299,81	7.020,87
JUL	353.022,41	19.250,09	401,33	25.382,75	293.526,59	22.308,02	3.074,73
AGO	447.156,68	22.761,67	1.337,66	32.307,53	248.742,44	18.904,43	13.403,10
SET	373.201,84	19.138,10	3.198,88	27.036,80	256.996,71	19.531,75	7.505,05
OUT	423.638,55	21.930,42	1.355,32	30.584,03	278.100,53	21.135,64	9.448,39
NOV	581.284,04	25.793,08	432,22	42.234,60	382.984,19	29.106,80	13.127,80
DEZ	585.525,92	20.857,32	1.276,63	42.965,88	257.174,96	19.545,30	23.420,58
<b>TOT.</b>	<b>4.092.431,35</b>	<b>206.981,94</b>	<b>11.681,99</b>	<b>295.761,43</b>	<b>2.487.983,34</b>	<b>189.086,73</b>	<b>106.674,70</b>

Fonte: Dados da empresa.

Assim como em relação ao PIS, para apuração do totalizador da planilha, foram desconsiderados os dois primeiros meses, devido a apuração de saldo credor, para fins de

apontar somente os valores efetivamente desembolsados para fins de comparação com a outra forma de tributação.

No ano de 2022 foram desembolsados o montante de R\$ 23.134,12 para PIS e R\$ 106.674,70 para Cofins.

#### 4.4.2 Apuração dos tributos IRPJ e CSLL - Lucro Real 2022

A base de cálculo para o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, foi apresentada após o resultado da apuração da DRE do período.

TABELA 7 - DRE apuração IRPJ e CSLL

<b>APURAÇÃO IRPJ E CSLL LUCRO REAL</b>	
<b>DRE</b>	<b>DEZEMBRO</b>
<b>Receita Oper. Bruta</b>	<b>4.799.869,90</b>
Venda de Mercadorias	4.799.869,90
<b>(-) Deduções da Receita</b>	<b>- 141.364,46</b>
Devoluções de vendas	- 141.364,46
<b>(-) Impostos sobre Vendas</b>	<b>- 684.063,59</b>
(-) COFINS	- 354.265,34
(-) PIS	- 76.879,11
(-) ICMS	- 252.919,14
<b>= Receita Oper. Líquida</b>	<b>3.974.441,85</b>
<b>(-) CMV</b>	<b>- 2.734.409,31</b>
<b>= Lucro Bruto</b>	<b>1.240.032,54</b>
<b>Resultado Oper.</b>	<b>- 596.076,17</b>
Despesas comerciais	-
Despesas com pessoal	- 360.319,07
Despesas gerais administrativas	- 89.083,50
Despesas tributárias	-
Despesas Financeiras	- 160.833,85
Receitas Financeiras	6.065,73
Outras receitas	8.094,52
<b>Lucro antes IR e CSLL</b>	<b>643.956,37</b>

Fonte: Dados da empresa.

Com a base de cálculo definida pela a apuração anual sobre o lucro (modalidade de apuração adotada pela empresa), foram aplicados os percentuais de alíquota, conforme tabela a seguir:



TABELA 8 - Apuração de IRPJ e CSLL – Lucro Real

<b>CÁLCULO IRPJ E CSLL A PAGAR LUCRO REAL</b>	
	<b>DEZ</b>
<b>Lucro antes do IRPJ/ CSLL</b>	<b>643.956,39</b>
(+) Adições	10.270,51
(-) Exclusões	-
<b>Lucro Real</b>	<b>654.226,90</b>
IRPJ - 15%	98.134,04
<b>Base de cálculo adicional</b>	<b>414.226,90</b>
(+) Adicional IRPJ - 10%	41.422,69
<b>IRPJ devido</b>	<b>139.556,73</b>
Dedução PAT	-
Doações	-
<b>Total IRPJ a pagar</b>	<b>139.556,73</b>
<b>Total CSLL a pagar - 9%</b>	<b>58.880,42</b>

Fonte: Dados da empresa.

O resultado de Lucro antes do IRPJ/CSLL se deu após a subtração de despesas das receitas, inclusive as despesas ocultas, do período. No caso apresentado pela tabela, a empresa demonstrou valores de Adições, onde basicamente foram acrescentados os totais de despesas não dedutíveis gastos no período (brindes, despesas não dedutíveis, multas não dedutíveis), que antes foram excluídos como despesas. A base de cálculo apurada após a soma dos valores de adição serviu para apuração da alíquota normal (15%) e também da alíquota de adicional (10% sobre o valor que ultrapassou o total de R\$ 240.000,00 – que se refere ao limite anual para não pagamento de adicional), o valor resultante das duas alíquotas foi o resultado a pagar de IRPJ.

Da mesma forma, a base de cálculo serviu para apuração de CSLL, porém esta não há incidência de adicional e foi aplicada a alíquota estabelecida (9%), o que resultou na demonstração acima.

No caso em estudo, a empresa possui um período de apuração anual, onde de forma mensal foram apurados balancetes de estimativas e ao final do período foi realizada a apuração anual. O valor demonstrado pela planilha representa o valor de IR e CSLL pagos para o ano de 2022, sendo R\$ 139.556,73 de IRPJ e R\$ 58.880,42 de CSLL.

Os valores das apurações do lucro real por período mensal serão apresentados nos apêndices, ao fim do trabalho, vale destacar que os valores apresentados são resultados acumulado do ano, sendo assim, no valor que se lê a pagar no mês de fevereiro, por exemplo, se refere ao acumulado de janeiro e fevereiro e assim sucessivamente.

O valor de JCP demonstrado na planilha comparativa a seguir é referente a retenção sobre valor pago ao sócio como remuneração de capital próprio, no qual incide o valor de 15% sobre

o valor considerado a este título, que tem como base o Patrimônio Líquido (soma do capital próprio e reservas de lucros), aplicada a alíquota de TJLP, na qual durante o ano de 2022 se posicionou em 6,7775%.

O valor de Juros Sobre Capital Próprio é utilizado como despesa dedutível para fins de apuração de IRPJ e CSLL, o qual reduziu o valor a ser pago pela empresa. A despesa apurada foi no valor total de R\$ 135.616,90 e deste valor foi retido R\$ 20.342,53 a título de IRRF e o restante foi pago ao sócio.

Assim o valor somado na tributação lucro presumido dá justamente pelo valor pago em nome dos sócios, o que na apuração lucro presumido não iria ocorrer. Já no lucro real o mesmo foi utilizado pois, embora havendo o recolhimento de 15% em nome do sócio, a empresa se beneficia entre 25% e 34% sobre o valor apurado, representando uma vantagem tributária quando a tributação é lucro real, caso da empresa em análise.

#### 4.4.3 Resumos dos tributos gerados pelo Lucro Real 2022

Em resumo, os tributos gerados pelo Lucro Real no ano de 2022 foram no total de R\$ 348.588,50, sendo R\$ 23.134,12 de PIS pagos, R\$ 106.674,70 de Cofins pagos, R\$ 139.556,73 de IRPJ pagos no ano e R\$ 58.880,42 de CSLL pagos. Além disso, foi pago mais o valor de R\$ 20.342,53 sobre a retenção de IRRF sobre os valores pagos a título de Juros sobre Capital Próprio.

TABELA 9 - Total de Impostos Lucro Real

<b>Totalizador de Tributos 2022 - Lucro Real</b>	
PIS	23.134,12
COFINS	106.674,70
IRPJ	139.556,73
CSLL	58.880,42
IRRF JCP	20.342,53
<b>Total de Tributos a Pagar</b>	<b>348.588,50</b>

Fonte: Dados da empresa.

Percebe-se que há uma oscilação representativa de diferenças em todos os tributos analisados nas duas formas de tributação, as quais podem ser melhor visualizadas no tópico a seguir, onde são comparadas as tributações.

#### 4.5 COMPARATIVO ENTRE AS TRIBUTAÇÕES 2022

Analisando a diferença entre as duas formas de tributação fica evidenciado que a forma de tributação do Lucro Presumido, seria o ideal a empresa. Por mais que os valores de PIS e Cofins anuais se tornem maiores, a apuração total dos tributos demonstra uma redução significativa pela opção presumida.

TABELA 10 - Comparativo de resultados

<b>Diferença entre Tributos</b>			
<b>Tributo</b>	<b>Presumido</b>	<b>Real</b>	<b>Diferença</b>
PIS	29.379,33	23.134,12	6.245,21
COFINS	135.596,91	106.674,70	28.922,21
IRPJ	71.301,15	139.556,73	-68.255,58
CSLL	51.590,48	58.880,42	-7.289,94
IRRF JCP	0,00	20.342,53	-20.342,53
<b>Total Anual</b>	<b>287.867,87</b>	<b>348.588,50</b>	<b>60.720,63</b>

Fonte: Dados da empresa e do estudo.

A tabela apresenta o resultado da diferença encontrada da subtração do resultado Presumido reduzido do resultado Real, pela tabela, pode-se verificar que os encargos mais onerosos para a empresa são IRPJ e CSLL, possivelmente com resultados altos devido à falta de despesas dedutíveis por parte da empresa, mesmo utilizando-se do Juro sobre Capital Próprio, somente vantajosa para o lucro real e tendo a prerrogativa de créditos em relação ao PIS e COFINS neste regime.

Assim, a empresa acabou recolhendo o valor total de R\$ 60.720,63 a mais no lucro real, o que representou 21,09%, em cima dos valores que seriam recolhidos caso a tributação fosse lucro presumido, indicativo que demanda uma nova análise pela empresa, no sentido de refletir sobre uma possível mudança para períodos futuros.

De qualquer forma, mesmo que o resultado apontado tenha demonstrado uma vantagem no que diz respeito ao regime lucrativo, esse contexto deve ser revisto para projeções futuras, pois eventuais modificações que interfiram operação da empresa, seja internas, como faturamento, lucratividade, entre outros, ou mesmo externas e governamentais, como a reforma tributária, por exemplo, poderão estabelecer cenários tributários diferentes nos períodos futuros, os quais devem ser avaliados levando em consideração todos estes fatores.

#### 4.6 RECOMENDAÇÕES E SUGESTÕES

Após a análise a as apurações dos tributos propostos, a sugestão é de verificar uma possível modificação no regime de tributação, visto que, baseado nos resultados de 2022, se a opção fosse pelo lucro presumido, haveria uma economia fiscal aproximada de R\$ 60.000,00, recursos que poderiam ser alocados em investimentos internos na empresa, volume de faturamento, margem de lucro. Muito embora, devem ser consideradas eventuais modificações que possam ocorrer na empresa e que pode modificar o cenário tributário analisado.

Caso a alteração de tributação não seja uma possibilidade aceitável pela empresa, sugere-se avaliar a possibilidade de utilização do PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador, onde poderá se deduzir um valor baseado no cálculo de IR normal pago durante o ano. No período analisado, por exemplo, poderiam ser utilizados para fins de abatimento de imposto um valor de R\$ 3.925,36, calculados pela aplicação de 4% sobre o total de IR sem adicional, pagos no ano.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O planejamento tributário é uma ferramenta indispensável para uma empresa privada, com perspectiva de aumento de lucro. A análise não só no início da organização, mas sim de forma contínua é a chave para o crescimento da empresa e principalmente, não desperdiçar recursos importante para ela. A área financeira é sem dúvida o principal e mais minucioso alvo do planejamento tributário.

A análise realizada por esta pesquisa foi motivada pelo interesse da gestão em reconhecer se os recursos da empresa, que estão sendo aplicados em tributos, no regime de tributação escolhido, realmente seria o mais adequado.

Com este objetivo, o estudo iniciou pela explanação do embasamento legal, seguindo o que foi definido nos regimes de tributação e delimitando quais foram os critérios aplicados para a apuração e comparativo entre as formas de tributação.

Após as análises documentais e dos embasamentos, foram realizadas as apurações para fins comparativos, sendo empregados as tabelas para planificação e demonstração de cada um dos resultados encontrados. Primeiramente foram demonstrados os valores do lucro presumido, explanando sua forma de cálculo para as contribuições e impostos, onde se concluiu que ao fim do período anual, a empresa teria desembolsado recursos no total de R\$ 287.867,87.

Após a apuração presumida, foram demonstrados os valores apurados pelo lucro real, onde foi realizado o levantamento de dados sobre os valores já apurados pela empresa durante o período e, da mesma forma que na presumida, demonstrados os cálculos pelas planilhas, chegou-se ao montante de tributos pagos de R\$ 348.588,50.

Pelos resultados obtidos, percebe-se que o regime optado não seria o ideal para a empresa visto que seu faturamento oferece a possibilidade de uma opção mais vantajosa e que a atividade da empresa permite tal migração para a modalidade presumida.

Mesmo sendo analisado tal resultado no ano de 2022, vale destacar que, por ser atividade comercial, podem ocorrer variedades de arrecadação durante os anos, caso a empresa continue com a mesma média de faturamento, pode ser optado por muito tempo a modalidade presumida. Além disso, vale destacar também que a empresa durante o ano não obteve valor consideravelmente alto para despesas o que gerou um lucro significativo e conseqüentemente um valor expressivo de CSLL e IRPJ (tributos que se demonstraram mais onerosos para a empresa). Caso a empresa nos anos posteriores venha a incorrer em despesas que compensem os valores comparados ao presumido, será mais vantajosa a opção pelo lucro real.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. **Decreto N°5172**, de 25 de outubro de 1966. Brasil: Subchefia Para Assuntos Jurídicos, 1966

BRASIL. **Decreto N°9580**, de 22 de novembro de 2018. Brasil: Subchefia Para Assuntos Jurídicos, 2018

BRASIL. **Emenda Constitucional**, de 1° de dezembro de 1965. Brasil: Subchefia Para Assuntos Jurídicos, 1965.

BRASIL. **Lei N°9718**, de 27 de novembro de 1988. Brasil: Subchefia Para Assuntos Jurídicos, 1988

BRASIL. **INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB**. 1700: Receita Federal, 2017. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268>. Acesso em: 17 maio 2023.

CASA CIVIL. **LEI N°4625**. Brasília - Df: Subchefia Para Assuntos Jurídicos, 1922. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/1901-1929/l4625.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1901-1929/l4625.htm). Acesso em: 25 mar. 2023.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **PESQUISA EM CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS: métodos e técnicas**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004. Disponível em: <https://plataforma.bvirtual.com.br/Leitor/Publicacao/22/pdf/64?code=6SaYexlMvXkehA43JVi66G4dkmuoyQEKFYtWkqm+Py3s2xZMLx9p1mbxMF7EjRBHOYjhIfaBN+kYLcnxOj4Q>. Acesso em: 09 maio 2023.

FABRETTI, Lúdio C. **Contabilidade Tributária, 16ª edição**. Atlas LTDA. São Paulo: Grupo GEN, 2016. E-book. ISBN 9788597009446. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597009446/>. Acesso em: 09 nov. 2023.

FERREIRA, Manuel P. **Pesquisa em Administração e Ciências Sociais - Um Guia para Publicação de Artigos Acadêmicos**. [Digite o Local da Editora]: Grupo GEN, 2015. E-book. ISBN 978-85-216-2868-2. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-216-2868-2/>. Acesso em: 11 nov. 2023.

GIL, Antonio C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social, 7ª edição**. São Paulo: Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788597020991. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597020991/>. Acesso em: 11 jun. 2023.

HAUSER, Paolla. **IMPOSTO DE RENDA PARA PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS: da compreensão ao planejamento**. Curitiba: Intersaberes, 2020.

LEGISLAÇÃO FISCAL. **Simples Nacional**. 2018. Disponível em: <https://www.lefisc.com.br/simplesnacional/anexos2018>. Acesso em: 14 abr. 2023

**REFORMA TRIBUTÁRIA DE PONTA A PONTA.** Brasília, 08 nov. 2023. Disponível em: [https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/11/08/reforma-tributaria-de-ponta-a-ponta#:~:text=Os%20impostos%20federais%20IPI%2C%20PIS,Bens%20e%20Servi%C3%A7os%20\(IBS\)](https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/11/08/reforma-tributaria-de-ponta-a-ponta#:~:text=Os%20impostos%20federais%20IPI%2C%20PIS,Bens%20e%20Servi%C3%A7os%20(IBS).). Acesso em: 12 nov. 2023.

SANTOS, Cleônimo dos. **Auditoria Fiscal e Tributária.** 5. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2018. 414 p.

SILVA, Filipe M.; FARIA, Ramon A C. **Planejamento tributário,** Porto Alegre - RS: Grupo A, 2017. E-book. ISBN 9788595020078. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595020078/>. Acesso em: 02 nov. 2023.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária, 4ª Edição.** São Paulo - SP: Editora Saraiva, 2013. *E-book*. ISBN 9788502204621. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502204621/>. Acesso em: 02 nov. 2023.

OLIVEIRA, Luís Martins de. **Manual de Contabilidade Tributária: Textos e Testes com Respostas,** 14ª edição. Atlas S.A. São Paulo: Grupo GEN, 2015. E-book. ISBN 9788597002003. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597002003/>. Acesso em: 09 nov. 2023.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária.** 8. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2014.

## APÊNDICES

## APÊNDICE 1- Apuração de IRPJ e CSLL ano 2022

CÁLCULO IRPJ E CSLL A PAGAR LUCRO REAL												
	JAN	FEV	MARÇ	ABR	MAI	JUN	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
<b>Lucro antes do IRPJ/ CSLL</b>	<b>91.360,81</b>	<b>186.917,53</b>	<b>280.290,39</b>	<b>365.483,18</b>	<b>453.971,32</b>	<b>518.589,05</b>	<b>600.951,36</b>	<b>649.075,60</b>	<b>668.925,16</b>	<b>718.510,82</b>	<b>795.775,66</b>	<b>643.956,39</b>
(+) Adições	424,49	1.004,49	1.661,97	2.296,46	2.906,45	3.956,45	5.934,45	6.611,45	7.631,45	9.052,45	9.672,75	10.270,51
(-) Exclusões	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Lucro Real</b>	<b>91.785,30</b>	<b>187.922,02</b>	<b>281.952,36</b>	<b>367.779,64</b>	<b>456.877,77</b>	<b>522.545,50</b>	<b>606.885,81</b>	<b>655.687,05</b>	<b>676.556,61</b>	<b>727.563,27</b>	<b>805.448,41</b>	<b>654.226,90</b>
IRPJ - 15%	13.767,80	28.188,30	42.292,85	55.166,95	68.531,67	78.381,83	91.032,87	98.353,06	101.483,49	109.134,49	120.817,26	98.134,04
<b>Base de cálculo adicional</b>	<b>71.785,30</b>	<b>147.922,02</b>	<b>221.952,36</b>	<b>287.779,64</b>	<b>356.877,77</b>	<b>402.545,50</b>	<b>466.885,81</b>	<b>495.687,05</b>	<b>496.556,61</b>	<b>527.563,27</b>	<b>783.448,41</b>	<b>414.226,90</b>
(+) Adicional IRPJ - 10%	7.178,53	14.792,20	22.195,24	28.777,96	35.687,78	40.254,55	46.688,58	49.568,71	49.655,66	52.756,33	78.344,84	41.422,69
<b>IRPJ de vídeo</b>	<b>20.946,33</b>	<b>42.980,51</b>	<b>64.488,09</b>	<b>83.944,91</b>	<b>104.219,44</b>	<b>118.636,38</b>	<b>137.721,45</b>	<b>147.921,76</b>	<b>151.139,15</b>	<b>161.890,82</b>	<b>199.162,10</b>	<b>139.556,73</b>
Dedução PAT	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Doações	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Total IRPJ a pagar</b>	<b>20.946,33</b>	<b>42.980,51</b>	<b>64.488,09</b>	<b>83.944,91</b>	<b>104.219,44</b>	<b>118.636,38</b>	<b>137.721,45</b>	<b>147.921,76</b>	<b>151.139,15</b>	<b>161.890,82</b>	<b>199.162,10</b>	<b>139.556,73</b>
<b>Total CSLL a pagar - 9%</b>	<b>8.260,68</b>	<b>16.912,98</b>	<b>25.375,71</b>	<b>33.100,17</b>	<b>41.119,00</b>	<b>47.029,10</b>	<b>54.619,72</b>	<b>59.011,83</b>	<b>60.890,09</b>	<b>65.480,69</b>	<b>72.490,36</b>	<b>58.880,42</b>