

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

POLYANA BARCELOS

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO SOBRE O REGIME DE
TRIBUTAÇÃO DE UMA EMPRESA COMERCIAL**

PASSO FUNDO

2023

POLYANA BARCELOS

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO SOBRE O REGIME DE
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 a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Juliano Giongo

**PASSO FUNDO
2023**

POLYANA BARCELOS

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO SOBRE O REGIME DE
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 da Universidade de Passo Fundo, campus Passo Fundo, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof. Me. Juliano Giongo
UPF - Orientador

Prof. Me. Daniela dos Santos
UPF – Banca 1

Prof. Jorge, dos Santos Aravites
UPF – Banca 2

**PASSO FUNDO
2023**

AGRADECIMENTOS

Ao término desta jornada nada mais justo do que agradecer a quem incentivou e participou desta trajetória sem se medir esforços para que o objetivo final fosse alcançado.

Tornar-me contadora foi um sonho que se despertou enquanto eu trabalhava na área, mesmo sem ter qualquer conhecimento prévio. Foi necessária uma dedicação incansável para compreender uma variedade de tópicos, mesmo sem um embasamento inicial. O início foi desafiador, porém enriquecedor, pois esse processo agregou muito e facilitou a compreensão das matérias ao longo da graduação.

Tudo isso foi possível, pois tive o apoio da minha família, que é minha base e meu suporte em tudo, sempre acreditaram no meu potencial e fizeram o possível e o impossível para me ver bem. Me faltam palavras para agradecer a eles, meu pai José Luis, minha mãe Clair e meus irmãos Bruno e Mateus. Me lembro sempre de uma frase dita pela minha mãe quando decidi que o melhor era mudar “Acredito em você e sei que essa mudança será difícil, mas é necessária e será muito proveitosa, criei você para o mundo e sei que é capaz”. Meu pai, mais receoso com isso, mas sempre me apoiando e orgulhoso que estava seguindo numa profissão que ele exerceu por anos. Essa conquista, é para vocês! Que não mediram esforços para me ajudar. Eu amo vocês.

Também, gostaria de expressar meu agradecimento ao meu professor, orientador e chefe Juliano Giongo por todos os ensinamentos valiosos que compartilhou comigo. Seus ensinamentos foram abundantes, e sou grata por acreditar em meu potencial. Sua contribuição foi significativa para o meu sucesso na graduação, uma vez que você demonstrou na prática muitas das situações apresentadas durante as aulas, indo além do esperado. Muito obrigado!

Agradeço também a Universidade de Passo Fundo, que no momento de transição de Campus, fez o possível para organizar tudo da melhor forma. Os professores, todos muito especiais, que souberam repassar seus conhecimentos de uma forma clara e objetiva.

Encerro expressando minha profunda gratidão aos amigos que generosamente ouviram minhas queixas e preocupações, oferecendo constante apoio e incentivo ao longo deste curso. Isso engloba os amigos que ganhei durante a graduação, com quem compartilhamos nossas ansiedades, nos apoiando mutuamente e colaborando de forma constante.

RESUMO

BARCELOS, Polyana. **Planejamento Tributário:** Um estudo sobre o regime de tributação de uma empresa comercial Passo Fundo, 2023. 54 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2023.

A alta carga tributária no Brasil é motivo de muita preocupação para as empresas em geral. Nesse contexto, o planejamento tributário tem se mostrado uma importante ferramenta na minimização disso. Entre as possibilidades de planejamento tributário está a escolha da forma de tributação menos onerosa para as empresas. Nesse sentido, no presente trabalho, buscou-se efetuar um estudo sobre o regime de tributação para uma empresa comercial que trabalha no segmento de distribuição de impressoras de grande porte. Para alcançar os objetivos da pesquisa, foi realizada uma pesquisa teórica sobre o planejamento tributário, as formas de tributação e os impostos associados a elas. Em seguida, através de um estudo de caso, com abordagem descritiva e análise qualitativa e quantitativa, procurou-se avaliar as diferenças entre as formas de tributação Lucro real e Lucro Presumido, passíveis de opção pela empresa, com base nas informações do ano de 2022. Os resultados comprovaram que a opção atual da empresa, o lucro real, é a mais vantajosa para a empresa em estudo, pois nesta modalidade o valor desembolsado foi de R\$ 1.146.196,79, sendo que, pelo lucro presumido o valor seria de R\$ 4.020.043,81 representando uma diferença de R\$ 2.873.847,02.

Palavras-chave: Contabilidade Tributária. Planejamento Tributário. Lucro Real. Lucro Presumido.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Percentual das Atividades do Lucro Presumido.....	23
--	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Apuração de PIS e COFINS não cumulativo	37
Tabela 2 - Resumo PIS e COFINS Lucro Real	38
Tabela 3 - DRE trimestral antes do IRPJ e CSLL	39
Tabela 4 - Cálculo do IRPJ e CSLL Lucro Real	40
Tabela 5 - Cálculo dos juros sobre capital próprio.....	41
Tabela 6 – Resumo dos impostos Lucro Real	42
Tabela 7 - Apuração PIS e COFINS cumulativo.....	43
Tabela 8 - Cálculo do IRPJ e CSLL Lucro Presumido.....	44
Tabela 9 – Resumo dos impostos Lucro Presumido	45
Tabela 10 - Comparativo dos tributos	45

LISTA DE APÊNDICES

APÊNDICE A - Cálculos de PIS e COFINS Lucro Real.....	52
---	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ART	Artigo
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CMV	Custo da Mercadoria Vendida
CTN	Código Tributário Nacional
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CPF	Cadastro Pessoa Física
CPP	Contribuição Patronal Previdenciária
CSLL	Contribuição Social sobre Lucro Líquido
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
EPP	Empresa de Pequeno Porte
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços
INCRA	Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IR	Imposto de Renda
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
LACS	Livro de Apuração da Contribuição Social
LALUR	Livro de Apuração do Lucro Real
ME	Microempresa
MP	Medida Provisória
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
RFB	Receita Federal do Brasil
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SENAC	Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial
SESC	Serviço Social do Comércio
STN	Sistema Tributário Nacional

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
1.1	IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA.....	12
1.2	OBJETIVOS	13
1.2.1	Objetivo Geral	13
1.2.2	Objetivos Específicos	14
2	REFERENCIAL TEÓRICO	15
2.1	CONTABILIDADE.....	15
2.2	CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA.....	16
2.3	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	16
2.4	TRIBUTOS	17
2.5	ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS	17
2.5.1	Impostos:	17
2.5.2	Taxas:	18
2.5.3	Contribuições:	18
2.6	REGIMES DE TRIBUTAÇÃO.....	19
2.7	FORMAS DE TRIBUTAÇÃO.....	19
2.7.1	Lucro Real	19
2.7.1.1	<i>PIS e COFINS no Lucro Real</i>	20
2.7.1.2	<i>Livro de apuração do Lucro Real – Lalur</i>	21
2.7.1.3	<i>Livro de apuração da Contribuição Sociais – Lacs</i>	21
2.7.1.4	<i>Período de apuração e alíquotas do IRPJ/CSLL</i>	21
2.7.2	Lucro Presumido	22
2.7.2.1	<i>PIS e COFINS no Lucro Presumido</i>	24
2.7.3	Lucro Arbitrado	25
2.7.4	Simplex Nacional	26
2.8	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	26
2.9	ELISÃO E EVASÃO FISCAL.....	28
2.9.1	Passos para o Planejamento Tributário	29
2.9.2	Tipos de planejamento	29
2.10	INCENTIVOS FISCAIS.....	30
2.11	SUBVENÇÕES	30

2.12	JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO	31
3	METODOLOGIA	32
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA	32
3.2	PROCEDIMENTO E TÉCNICA DE COLETA DE DADOS	33
3.3	ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS	34
3.4	POPULAÇÃO E AMOSTRA	34
3.5	LIMITAÇÕES DO ESTUDO	34
4	APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	36
4.1	IDENTIFICAÇÃO DA EMPRESA	36
4.2	APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS	36
4.3	CÁLCULOS E ANÁLISE PELO LUCRO REAL	36
4.3.1	Apuração de PIS e COFINS não cumulativo	37
4.3.2	Apuração de IRPJ e CSLL Trimestral	39
4.3.3	Pontos relevantes	41
4.3.4	Resumo dos tributos pelo Lucro Real	42
4.4	CÁLCULOS E ANÁLISE PELO LUCRO PRESUMIDO	43
4.4.1	Apuração de PIS e COFINS Cumulativo	43
4.4.2	Apuração de IRPJ e CSLL Lucro Presumido	44
4.4.3	Resumo dos tributos pelo Lucro Presumido	45
4.5	COMPARAÇÃO ENTRE A APURAÇÃO DO LUCRO REAL E LUCRO PRESUMIDO	45
4.6	SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES	46
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	48
	REFERÊNCIAS	50
	APÊNDICE A – Cálculos de PIS e COFINS Lucro Real	52

1 INTRODUÇÃO

No contexto brasileiro, dada a significativa carga tributária, torna-se necessário buscar a estratégia de tributação mais vantajosa para uma empresa. Conforme afirmado por Silva e Faria (2017, p.15), o sistema tributário do Brasil é caracterizado por sua complexidade, burocracia e pela imposição de uma carga tributária elevada, que em média corresponde a 37% do Produto Interno Bruto (PIB). Portanto, é essencial que as empresas adotem um planejamento tributário como parte integrante de sua gestão, a fim de otimizar o pagamento de tributos.

São inúmeros os tributos a serem considerados, e a ausência de um planejamento tributário adequado para otimizar o pagamento desses tributos pode, de fato, representar uma ameaça à sobrevivência de uma empresa. Além do desafio da elevada carga tributária no Brasil, as empresas também enfrentam a concorrência acirrada no mercado, onde a tributação desempenha um papel direto na competitividade. Um planejamento tributário eficaz capacita os empresários a determinar preços de venda competitivos que não resultem em prejuízos devido à carga tributária elevada.

De acordo com Silva e Faria (2017, p.15 e 16), o planejamento tributário compreende a análise de opções legais de gestão tributária, visando que a empresa possa se prevenir, postergar e reduzir suas obrigações fiscais antes da concretização do evento que gera o tributo. Além de tudo, o planejamento tributário implica na organização das atividades de mercado da empresa por meio de instrumentos e estratégias de natureza estrutural e jurídica.

Conforme cita CHAVES (2017, p.3), fazer planejamento tributário não é apenas um direito garantido na Constituição Federal, mas também um dever legal determinado pelo artigo 153 da Lei no 6.404/1976.

Dada a relevância no contexto empresarial, é crucial enfatizar a necessidade de sua constante revisão. Anualmente, é de extrema importância analisar em qual regime de tributação a empresa se adequa melhor, considerando as diversas variáveis, tais como o faturamento, o tipo de produtos ou serviços prestados os tributos pagos ou isentos, e uma série de outros fatores variáveis.

Embora a tributação em geral ocorre nos âmbitos municipal, estadual e federal, de acordo com as características específicas de cada ente federativo, o estudo realizado tem como foco a tributação a nível federal, onde se estabelecem regimes tributários com características específicas, as quais, na maioria dos casos, são de opção facultativa por partes das empresas, que o devem fazer buscando a menor carga tributária possível.

Esses regimes possuem características muito diferentes de aplicação, assim como estabelecem, em alguns casos, regras para que as empresas possam se enquadrar. Por outro lado, quando passível de enquadramento, as características específicas de cada empresa, como volume de faturamento, margem de lucro, gastos com folha de pagamento, entre outros fatores, são determinantes para esta definição.

Neste contexto, o papel do contador é fundamental, pois passa pelo conhecimento deste profissional a análise das possibilidades e a indicação, ao empresário, das suas possibilidades diante dos cenários que se apresentam, pois como estas definições ocorrem com base em informações projetadas, caso as projeções não ocorram, os resultados podem não representar o almejado, o que deve ficar muito claro nas informações repassadas pelos contadores aos empresários.

1.1 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

Levando em consideração o panorama de uma carga tributária elevada e o complexo sistema tributário no Brasil, o planejamento tributário surge como uma necessidade crucial para garantir a estabilidade financeira e tributária das empresas. A busca pela competitividade no mercado, mediante a redução dos encargos fiscais, contribui para a melhoria dos preços dos produtos, resultando em maior rentabilidade para os sócios e favorecendo o crescimento das empresas.

Este estudo busca identificar qual o regime de tributação menos oneroso para uma empresa que está ativa a 19 anos, revende equipamentos de informática e presta serviço de manutenção e reparação dos mesmos. Sua matriz está no Rio Grande do Sul, mas possui 11 filiais espalhadas por todo Brasil. Foram utilizados como base os dados de 2022 e dentro deste estudo foi analisado o regime Lucro Real, atualmente utilizado pela empresa, e também o Lucro Presumido, já que o Simples Nacional não seria uma possibilidade, pois a empresa ultrapassa o limite de faturamento deste regime.

Nesse sentido os tributos analisados foram o PIS, COFINS, Imposto de Renda e Contribuição Social, todos de âmbito federal, que possuem diferenças de tratamento nos regimes do Lucro Real e Presumido. Já os tributos a nível municipal, estadual e também a parte relativa aos encargos sobre a folha seriam os mesmos nos dois regimes analisados, não havendo necessidade de análise para o caso em questão.

Destaca-se que a empresa objeto do estudo, possui características específicas, como a utilização de subvenções para investimento a partir de benefícios fiscais de redução de base de cálculo de ICMS, estabelecidos pelo Convênio 52/91, passível de extinção a partir de 2024, realiza pagamentos aos sócios com a natureza de juros sobre capital próprio, que também está em pauta de exclusão a partir da Reforma Tributária, entre outras particularidades, o que tornam o planejamento tributário fundamental, no sentido de validar as escolhas realizadas no período anterior e ponderar a implicações das possíveis mudanças em cenários futuros.

Se consideradas as definições de porte tributariamente, a empresa analisada se caracteriza na condição de grande porte, pois as microempresas possuem faturamento de até 360.000,00 no ano, as empresas de pequeno porte são aquelas com faturamento até 4.800.000,00, e acima deste valor, para efeitos tributários já são consideradas de grande porte. Por outro lado, a empresa não está obrigada a tributar pelo Lucro real, que, para efeitos de faturamento, ocorre quando ultrapassar o valor anual de R\$ 78.000.000,00 e, no caso em questão, o faturamento da empresa foi em torno de R\$ 43.000.000,00.

Nesse contexto, visando destacar as distinções entre as modalidades de tributação mencionadas e também considerar a possibilidade de alterações em períodos futuros, busca-se uma resposta para a seguinte pergunta de pesquisa: **Qual o regime tributário menos oneroso para uma empresa comercial de grande porte, considerando as tributações Lucro Real e Lucro Presumido?**

Diante desse questionamento, o estudo irá reunir todas as informações necessárias, com o objetivo de compreender a legislação federal, a fim de definir qual a forma de tributação mais positiva para a empresa.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Esse trabalho tem como objetivo geral verificar qual o regime tributário menos oneroso para uma empresa comercial de grande porte, considerando as tributações Lucro Real ou Lucro Presumido.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Efetuar um estudo bibliográfico relacionado aos principais temas vinculados ao planejamento tributário, além das principais características de cada regime de tributação;
 - Revisar os cálculos pelo Lucro Real no ano de 2022, os quais foram adotados pela empresa;
 - Calcular impostos federais, pelo regime Lucro Presumido, com base nas informações contábeis e fiscais de 2022, efetuando-se os ajustes necessários;
 - Fazer uma análise comparativa dos valores calculados das duas formas de tributação;
- e
- Destacar os principais aspectos que diferenciam o volume da carga tributária nos regimes analisados.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE

A contabilidade é uma das ciências mais antigas estudadas pelo ser humano, ela não surgiu através de conceitos filosófico nem devido a legislação fiscal e societária, mas sim pela necessidade dos gestores de administrar o patrimônio das entidades, por conta da preocupação de controlar os seus bens, direitos e suas obrigações, verificar o seu resultado financeiro, se a empresa está apresentando lucro ou prejuízo, analisar qual produto ou serviço é mais rentável e também para examinar o seu patrimônio (DANTAS; INACIO, 2016).

“A contabilidade é a ciência que estuda e pratica, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a revelação desses fatos, com o fim de oferecer informações sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza econômica”. (Hilário Franco)

Para Inácio Dantas (2016), a contabilidade apresenta como objetivo apresentar os principais elementos para que uma entidade seja bem administrada, através de um bom acompanhamento dos seus resultados e sua situação líquida patrimonial. Através dela, é possível verificar as suas disponibilidades financeiras, bens e direitos do Ativo e suas obrigações do passivo, como seus deveres com fornecedores, financiamentos, deveres fiscais e trabalhistas.

Conforme Inácio Dantas explica (2016), os principais relatórios contábeis são:

- **Balço Patrimonial:** que demonstra os bens e direitos da entidade, de curto e longo prazo, suas obrigações com terceiros e os recursos investidos pelos seus sócios, acionistas, administradores, apresenta também as reservas e o lucro da sociedade.
- **Demonstração do Resultado do Exercício:** É apurado na empresa durante o seu exercício social, nele é possível verificar a causa do lucro ou prejuízo.
- **Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido:** Como o nome já sugere, demonstra as alterações que os acionistas fizeram no patrimônio líquido da empresa.
- **Demonstração dos Fluxos de Caixa:** Relata as entradas e saídas de valor da empresa.
- **Demonstrações do Valor Adicionado:** Demonstra o quanto a empresa gerou de riqueza, o que foi distribuído aos sócios e o que ficou na empresa.

- Notas Explicativas: Apresenta os critérios utilizadas na elaboração dos relatórios contábeis e também informações que facilitem o entendimento do que foi apresentado.

2.2 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

Segundo Érico Eleutério da Luz (2014, p.60), "Os princípios constitucionais tributários (que constam no art. 150 da Constituição Federal de 1988) expressam garantias asseguradas ao contribuinte contra a força imperativa do Estado. Representam verdadeiras limitações ao poder de tributar, cuja competência é da União, do Distrito Federal, dos estados e dos municípios."

Como Érico Eleutério da Luz (2014) explica, o sentido de limitar o poder da tributação, sintetizado na Carta Política Constitucional de 1988, tem a ver com a segurança jurídica e com o controle das relações entre o Estado e contribuinte, pois o Poder nunca pode ser absoluto independente da sua esfera. No âmbito tributário, as limitações de estão contidas no conjunto de princípios e normas que regem as condutas relacionadas aos entes políticos. Essas limitações servem para explicar e o que pode e como deve ser feito a tributação.

Para Érico Eleutério da Luz (2014, p. 68 e 69) o planejamento e gestão tributária é:

Essencial para o direcionamento de qualquer negócio, o planejamento deve ser uma ferramenta de gestão efetivamente utilizada pelas organizações. A sua importância está no favorecimento do estabelecimento de metas, objetivos e diretrizes estratégicas, determinando o que cada grupo dentro da organização irá fazer e quais recursos serão disponibilizados para "que as metas sejam alcançadas. Ou seja, é um ponto referencial para o sistema de gestão da empresa. Por meio do planejamento, tenta-se sistematicamente avaliar o comportamento da organização tendo em vista o longo prazo, buscando melhorar o futuro da empresa com ações no presente. Procura-se ainda traçar uma perspectiva de futuro, intervindo ativamente no presente. Essa intervenção deve ser planejada para que a empresa possa alcançar esse futuro adaptada ao ambiente que encontrará.

2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Conforme Paolla Hauser (2017) explica que a legislação brasileira necessita de um sistema para unificar suas normas e princípios e que sirva de suporte para as matérias gerais da Constituição Federal de 1988. O sistema começou a ter consistência a partir da criação da Ementa Constitucional n.18, de 1º de dezembro de 1965, pois antes dela as regras tributárias não tinham relação com os entes que usufruía da competência tributária.

De acordo com a definição de Silva (2013), "o sistema tributário nacional encontra-se descrito na CF/1988, nos arts. 145 a 156, dentre os quais observamos o seguinte dispositivo, que permite aos entes federados instituírem tributos:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – Impostos;

II – Taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III – Contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas. (Brasil, 1988a)

2.4 TRIBUTOS

Tributo é “um conceito que identifica o gênero de participação financeira do contribuinte (privado) no financiamento das atividades do Estado (público). Sua especificação em espécies leva em conta a destinação, a vinculação e os fatos que ensejam a gênese da obrigação tributária, como veremos adiante.” (LUZ, 2014)

Conforme Érico Eleutério da Luz explica os elementos fundamentais do tributo se referem a forma que é estabelecida quando ocorre o fato gerador, quem é o contribuinte e qual será sua base de cálculo, caso faltar algum desses o tributo não existirá. O fato gerador se trata da concretização da hipótese da incidência, surgindo assim a necessidade da tributação, surgindo através das operações (venda, aquisição e manutenção de patrimônio e serviços) que estão discriminadas em lei.

2.5 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

Conforme explica Érico (2014) os tipos são:

2.5.1 Impostos:

Segundo o art. 16 do CTN, Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa aos contribuintes. Pêgas(2017, p. 31) complementa esse conceito dizendo que o imposto é de competência privativa, atribuída pela Constituição Federal, ou seja, é de competência exclusiva da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. Em resumo, o imposto nasce por um ato do contribuinte.

2.5.2 Taxas:

Seguindo o que está escrito no art. 77 da CTN, essa é um valor cobrado pela União, estados e distrito federal e municípios referente ao exercício regular perante serviços prestado ou disponibilizado para o contribuinte. Diferente dos impostos elas não possuem base de cálculo ou fato gerador próprios e além disso não podem ser avaliados através do capital das empresas.

Contribuições de melhoria: Essa espécie está atrelada a uma atividade estatal, podendo ser cobrada por um ente federativo devido a uma obra pública que gerará uma valorização de um imóvel. O valor a ser cobrado é definido através da base do custo da obra e o número de proprietários beneficiados.

2.5.3 Contribuições:

As contribuições são uma categoria de tributo, dividindo-se em duas principais subcategorias: Contribuições de Melhorias e Contribuições Sociais. No âmbito empresarial, a forma mais frequente é a contribuição social.

Conforme Érico (2014, p.84) explica que o “Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas.

De acordo com Pêgas (2017, p. 31), a contribuição de melhoria é uma cobrança realizada pela União, pelos estados, pelo Distrito Federal e pelos municípios. Essa contribuição pode ser instituída com o propósito de custear obras públicas que resultem em valorização imobiliária para o contribuinte. Além de abordar o conceito de contribuição de melhoria, Pêgas (2017, p. 31) também fornece explicações e subdivisões das Contribuições Sociais.

As contribuições sociais são de dois tipos: as destinadas especificamente para atender à seguridade social, instituídas na Constituição Federal, em seu art. 195 e modificadas na Emenda Constitucional no 20/98; e as outras contribuições sociais.

As contribuições sociais direcionadas para a seguridade social incidem sobre:

- a. Folha de Salários e de Terceiros – INSS
- b. Faturamento ou Receita – PIS e COFINS
- c. Lucro - CSLL

A seguridade social é entendida como o conjunto dos ministérios da Previdência Social, Assistência Social e Saúde.

Existem, ainda, outras contribuições sociais, não direcionadas para a seguridade social, como o PIS/PASEP, cuja destinação é para o Fundo de Amparo ao Trabalhador, vinculado ao Ministério do Trabalho e do Emprego. Outras contribuições sociais são aquelas destinadas para o sistema S: SESC, SENAC, Salário-Educação, INCRA, SEBRAE, entre outros.

2.6 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

Conforme Carlos Alberto de Agostini e Nei Schilling Zelmanovits (2008) explicam, quando se referir a apuração de resultados (lucro ou prejuízo do período) contábil e posições patrimoniais tem a ver com regime de competência já que demonstram o período do fato gerador, quando aconteceu a despesa ou receita, demonstrando um fato histórico. Já o regime de caixa demonstra quando de fato ocorreu o recebimento ou pagamento, para visualização desses valores o melhor demonstrativo contábil é o Fluxo de Caixa, os demais relatórios, como Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício, servem apenas para comparação do que foi previsto para o que realmente foi recebido ou pago pela empresa. O fluxo de caixa é muito utilizado para apresentação de resultados, análise de desempenho e alternativas para crescimento da sociedade.

2.7 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

2.7.1 Lucro Real

“É a forma de tributação que consiste em ajustar o lucro líquido contábil por meio de adições, exclusões e compensações de acordo com as normas legais vigentes.” (WAGNER MENDES E EDINO R. GARCIA, 2022, p.3)

Conforme, Wagner Mendes e Edino R. Garcia as empresas obrigadas a apuração por esse regime são:

1. Cujas receita total do ano-calendário anterior tenha excedido o limite de R\$78.000.000,00 ou de R\$ 6.500.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividades do período, quando inferior a 12 meses;
2. Cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito imobiliário, financiamento e investimento, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privadas abertas;
3. Que tiverem lucros, rendimentos, ou ganhos de capital oriundos do exterior;
4. Que, autorizadas pela legislação tributária, usufruem de benefícios fiscais relativos a isenção ou redução do imposto;

5. Que, no decorrer do ano-calendário tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa;
6. 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 direito creditório resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring); ou
7. Que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

Todas as empresas devem seguir as leis comerciais e fiscais e demonstrar seus valores no Livros Razão, Livro Diário, o Livro Registro de Inventário, o Lalur e o Lacs. (WAGNER MENDES E EDINO R. GARCIA, 2022)

Wagner Mendes e Edino R. Garcia, (2022, p. 3) explicam “ as empresas submetidas à lei da S/A (6.404/1976) devem seguir as normas constantes nos art. 178 e 179 desta lei. As demais sociedades devem seguir o disposto nos arts.1.179 e 1.195 do Código Civil que trata dos capítulos das empresas.

2.7.1.1 PIS e COFINS no Lucro Real

"A norma que instituiu o PIS e COFINS Não Cumulativo para empresas optantes pelo Lucro Real, foi a Lei 10.637/02 inicialmente para PIS e a Lei 10.833/03 para COFINS. Iniciou-se o PIS Não Cumulativo em dezembro de 2002 e em 1º de fevereiro de 2004 para a COFINS." (FEIJÓ, 2021)

Conforme Clêonimo (2023) explica, IN 2.121/22 originalmente dizia que o ICMS próprio destacado nos documentos fiscais de saídas deveria ser excluído da base de cálculo de PIS e COFINS, isso até 30/04/2023, após esse fato, editou a mesma e concordou que o ICMS deveria também se excluído da base de cálculo dos créditos, entrando em vigor a partir de 31/05/2023.

Outro ponto explicado por Clêonimo (2023) são as regras aplicáveis os PIS e COFINS, como a não incidência, onde alguns produtos, segundo a IN 2.121/22 não sofrem tributação, a isenção, quando algumas receitas são isentas dessas tributações e a suspensão da incidência, sendo dois exemplos a Zona Franca de Manaus.

Basicamente, estão sujeitas à COFINS e à contribuição para o PIS na modalidade não cumulativa as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, tributadas com base no lucro real, com algumas exceções, entre elas, as instituições financeiras, as sociedades de propósito específico e, também, os contribuintes em relação a algumas receitas expressas em lei. (Clêonimo dos Santos, PIS e cofins: como calcular e recolher)

As alíquotas básicas utilizadas sobre a Base de Cálculo são de 1,65% para o PIS e 7,6% para COFINS, para as apurações normais de vendas e serviços da empresa, mas as receitas financeiras sofreram uma tributação de 0,65% para PIS e 4% para COFINS. (FEIJÓ, 2021)

2.7.1.2 Livro de apuração do Lucro Real – Lalur

Se trata de uma escrituração obrigatória, que deverá ser elaborada de forma integrada com a contabilidade e parte fiscal da empresa, que demonstrará o lucro líquido do período, os registros de ajustes do lucro líquido, a apuração do IRPJ devido com a discriminação das deduções e demais informações econômicas-fiscais da empresa no exercício. (Edino Ribeiro Garcia, Wagner Mendes,)

Ele é composto em duas partes:

" Parte "A" que escritura o lucro líquido e os ajustes de adições ou exclusão conforme a determinação da legislação vigente, bem como as compensações de prejuízos.

Parte "B" que escritura os valores que terão influência no exercício futuro, que foram adicionados ou excluídos na parte "A", como por exemplo, as provisões temporárias." (Edino Ribeiro Garcia, Wagner Mendes)

2.7.1.3 Livro de apuração da Contribuição Sociais – Lacs

Apresenta o mesmo formato do Lalur, também é composto por parte "A" e parte "B" para escriturar sua base para tributação da CSLL. (Edino Ribeiro Garcia, Wagner Mendes)

" Parte "A" – Escrituração do lucro líquido contábil apurado no período, os ajustes necessários à apuração definido pela legislação vigente em adições ou exclusões e a compensação da base de cálculo negativa da contribuição apurada em períodos anteriores. Os ajustes devem ser indicados por contas contábeis analíticas, exceto quando dispensadas.

Parte "B" – Escrituração da base de cálculo negativa das contribuições e outros valores que devam influenciar o resultado futuro, como, por exemplo, as provisões temporárias." (Edino Ribeiro Garcia, Wagner Mendes)

2.7.1.4 Período de apuração e alíquotas do IRPJ/CSLL

Podem ser apurados de duas formas:

Trimestral: geração apurações nos períodos de 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano. Esta opção é irrevogável e apurada conforme o balanço com valores que de fato ocorreram no trimestre, não sendo permitida a antecipação de impostos como prevê a tributação anual. Podem ser pagos em cota única no último dia mês subsequente ou parcelado em até três quotas, iguais e sucessivas, limitada ao último dia útil o terceiro mês subsequente a apuração, sendo que, na segunda forma, a estará sujeita ao pagamento de juros equivalentes a taxa Selic, com exceção da primeira ou quota única. (Edino Ribeiro Garcia, Wagner Mendes)

Anual: que será determinada mensalmente por estimativa com ajuste em 31 de dezembro do ano-calendário vigente. Apresentando duas opções com base na receita bruta mensal ou com base em balancetes de suspensão ou redução. (Edino Ribeiro Garcia, Wagner Mendes)

A Alíquota do IRPJ é de 15% sobre o lucro líquido do período com um adicional de 10% para o que exceder 20.000 a cada mês de apuração do Lucro Real, totalizando 20.000 no ano-calendário. Já a alíquota da Contribuição Social é 9% sobre o Lucro do Período exceto para as instituições financeiras. (Edino Ribeiro Garcia, Wagner Mendes)

Em ambas apurações ocorrem adições e exclusões, que determinadas pela legislação compõem a apuração de ambos impostos. E também, é possível compensar valores de prejuízo fiscais anteriores, estando limitado a 30% do lucro apurado no período que está sendo apurado. (MENDES E GARCIA, 2022)

2.7.2 Lucro Presumido

É uma forma simplificada para demonstrar a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido que não estão obrigadas a apuração pelo Lucro Real. Para optar por esse regime basta fazer o pagamento do primeiro ou cota única do imposto devido no período do ano-calendário da pessoa jurídica. Estão obrigadas a essa forma de tributação sociedades que não estão enquadradas nas situações obrigatórias do lucro real ou que tenham auferido no último ano-calendário, receita total ou inferior a R\$78.000.000,00. Podem utilizar a tributação do lucro presumido, as empresas que surgirem através da fusão, cisão ou incorporação e que não são obrigadas a tributação do lucro real. Uma empresa do lucro presumido pode optar pelo registro das suas receitas de vendas de bens e direitos ou de prestação de serviços pelos regimes de caixa ou de competência. (MENDES E GARCIA, 2022)

"O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos seguintes percentuais sobre a receita bruta relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos (art. 33 da IN RFB nº 1.700/2017):" (MENDES E GARCIA, 2022)

Quadro 1 - Percentual das Atividades do Lucro Presumido

ATIVIDADES	PERCENTUAL SOBRE A RECEITA
Revenda a varejo de combustíveis e gás natural	1,60%
<ul style="list-style-type: none"> • Venda de mercadorias ou produtos • Transporte de cargas • Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis) • Serviços hospitalares • Atividade Rural • Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante • Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços) 	8%
<ul style="list-style-type: none"> • Serviços de transporte (exceto o de cargas) • Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano – <i>ver nota (1)</i> 	16%
<ul style="list-style-type: none"> • Serviços profissionais (Sociedades Simples - SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.) • Intermediação de negócios • Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos • Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97). • Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico 	32%
Comercialização de veículos usados	<i>ver nota (2)</i>
No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual	1,6 a 32%
<p>NOTAS IMPORTANTES:</p> <p>(1) Esta regra não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas (Lei 9.250/1995, artigo 40, parágrafo único). As empresas de serviços de profissões regulamentadas são aquelas sujeitas à fiscalização e controle profissional, como Advogados, Médicos, Dentistas, Músicos, Contabilistas, Auditores, Consultores, Administradores, Economistas, Engenheiros, etc.</p> <p>A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de 16% para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado pelo percentual de 32% em relação a cada trimestre transcorrido. A diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao do trimestre em que ocorreu o excesso, sem acréscimos legais.</p> <p>(2) A pessoa jurídica que tenha como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, que pratique as vendas em consignação, terá como base de cálculo o valor da diferença entre o valor de venda e o da compra (IN SRF 152/1998).</p>	

Fonte: Regime de Tributação, Édino Ribeiro Garcia e Wagner Mendes

"O lucro presumido, apurado trimestralmente, é a soma dos seguintes valores (§ 3º do art. 215 da IN RFB nº 1.700/2017):

1. Do valor obtido pela aplicação dos percentuais especificados no item 6;
2. Os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos auferidos no mesmo período, inclusive:
 - a) os ganhos de capital auferidos na alienação de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas, e de participações societárias que permaneceram no ativo da pessoa jurídica até o término do ano-calendário seguinte ao de suas aquisições;
 - b) os ganhos auferidos em operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão organizado;
 - c) a receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica, deduzida dos encargos necessários à sua percepção;
 - d) os juros equivalentes à taxa referencial do Selic, para títulos federais, relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;
 - e) os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física;
 - f) as receitas financeiras decorrentes das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual;
 - g) os ganhos de capital auferidos na devolução de capital em bens e direitos;
 - h) a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos entregue para a formação do referido patrimônio;
3. Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável;
4. Os juros sobre o capital próprio auferidos;
5. Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real e no resultado ajustado, ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado;
6. O valor resultante da aplicação dos percentuais de que tratam o item 6, sobre a parcela das receitas auferidas em cada atividade, no respectivo período de apuração, nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder o valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma prevista na IN RFB nº 1.312/2012;
7. A diferença de receita financeira calculada conforme disposto no Capítulo V e no art. 58 da IN RFB nº 1.312/2012;
8. As multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, por causa de rescisão de contrato." (Edino Ribeiro Garcia, ,Wagner Mendes, Regimes de Tributação)

Conforme Edino Ribeiro Garcia,Wagner Mendes (2022), a alíquota utilizada para apuração do imposto de renda de cada trimestre é 15% sobre a base de cálculo das receitas e caso essa base exceder R\$60.000,00 no trimestre deverá aplicar 10% sobre a diferença desse valor e agregar no imposto a pagar do período.

2.7.2.1 PIS e COFINS no Lucro Presumido

"A norma que instituiu o PIS e COFINS foi a Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998, com efeitos a partir de fevereiro de 1999, foi criada após conversão da MP (Medida Provisória) n. 1.724 de 29 de outubro de 1998 em lei." (FEIJÓ, 2021, p.10)

Conforme determinação da lei, a Base de Cálculo é a Receita Bruta da companhia, excluindo-se:

- a) Vendas Canceladas;
- b) Descontos concedidos incondicionalmente;
- c) Reversão de Provisões;
- d) Recuperação de créditos baixados como perda;
- e) Resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do Patrimônio Líquido;
- f) Lucros e Dividendos derivados de Participações Societárias;
- g) Das Receitas não operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo permanente;
- h) Das receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero).

Como regra, são contribuintes da COFINS e da contribuição para o PIS cumulativas sobre o faturamento as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as pessoas a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, exceto: Aquelas sujeitas à modalidade não cumulativa da contribuição; As microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao regime do Simples Nacional; e outras definidas em lei. (Cleônimo dos Santos, PIS e cofins: como calcular e recolher)

Outro detalhe importante citado por Clêonimo (2023), “é possível um mesmo contribuinte estar sujeito ao regime não cumulativo, por ser tributado com base no lucro real, por exemplo, e, ao mesmo tempo, estar sujeito ao regime cumulativo em relação à determinada receita auferida”.

A alíquota básica utilizada sobre a Base de Cálculo é de 0,65% para o PIS e 3% para COFINS. (FEIJÓ, 2021)

2.7.3 Lucro Arbitrado

Lucro arbitrado é uma maneira de apuração da base de cálculo do imposto de renda aplicada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte. É aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica não cumprir as obrigações acessórias referentes à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso. Quando se tem a receita bruta, e, desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do lucro arbitrado. (GARCIA E MENDES, 2022)

2.7.4 Simples Nacional

Simples Nacional é um regime de tributação diferente e incrementado para as microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para que tenham redução na carga tributária, possibilitar a retenção de impostos e contribuições e ajudar no crescimento do negócio. (GARCIA E MENDES, 2022)

I. microempresa (ME), a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada ou o empresário e a sociedade de advogados, desde que, aufera em cada ano-calendário receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00.

II. empresa de pequeno porte (EPP), a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada ou o empresário e a sociedade de advogados, desde que, aufera em cada ano-calendário receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00." (GARCIA E MENDES, 2022)

Para ser e permanecer sendo uma empresa do Simples Nacional, poderão ser auferidas, em cada ano-calendário, receitas no mercado interno até no máximo R\$ 4.800.000,00 e, adicionalmente, receitas decorrentes da exportação de mercadorias ou serviços para o exterior. (GARCIA E MENDES, 2022)

Impostos abrangidos pela guia única do Simples Nacional:

I. Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II. Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

III. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

IV. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);

V. Contribuição para o PIS/Pasep;

VI. Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212/1991;

VII. Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);

VIII. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)." (GARCIA E MENDES, 2022)

2.8 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O Planejamento Tributário acontece antes do fato gerador, a fim de buscar uma economia em tributos, pois com a concretização do fato gerador conforme descrito em lei a

opção tributária e demais situações já devem estar definidas. Há uma hierarquia de normas tributárias, mas nenhuma pode sobrepor a Constituição de 1988, onde os princípios citados no art. 150 são: legalidade, isonomia, irretroatividade e anterioridade. (LOBATTO, 2020)

Princípio da Legalidade: demonstra o que é proibido perante a União, Estados e Municípios obrigar ou aumentar os tributos sem lei que os constituía perante a constituição de 1988.

Princípio da isonomia: os contribuintes que estão na mesma situação tributária, devem seguir as mesmas leis.

Princípio da irretroatividade: garante que os tributos não serão cobrados referente a fatos geradores que aconteceram antes da vigência da lei.

Princípio da anterioridade: determina que o tributo não pode ser cobrado no mesmo exercício financeiro que ocorreu a publicação da lei e sim cumprir o período nonagesimal. (LOBATTO, 2020)

Como o nome já sugere, se trata de uma forma lícita para estabelecer estratégias que possibilitam cumprir com as obrigações principais e acessórias entre o contribuinte e o fisco com o objetivo de isentar o pagar o tributo ou reduzir ao máximo a carga tributária a ser aplicada sobre o fato gerador da receita. (LOBATTO, 2020)

Conforme Labatto (2020) explica, o planejamento tributário traz diversos benefícios para as organizações: Proporciona diminuição dos riscos financeiros e de modo que reduza o pagamento de multas, juros e demais acréscimos ao não pagamento das obrigações, possibilita o aproveitamento de benefícios concedidos pelo fisco através de isenções ou incentivos fiscais; garante a redução da carga tributária devido a prática da elisão fiscal permitida pela fisco pelas lacunas da legislação, faz com que tenha-se uma maior organização com as obrigações com o fisco.

O resultado desse planejamento, atingirá a todos, governo, empresa e pessoas físicas que comprem ou utilizam do serviço prestado, que por sua vez, também devem fazer esse controle na vida pessoal.

“Nesse contexto, o governo é tido como participante ativo no resultado das empresas, visto que é o maior beneficiário. O governo não investe capital no negócio e também não dedica parte do seu tempo à administração do patrimônio, entretanto, exige que as empresas façam seus fluxos de caixa por meio do auto lançamento, ou seja, elas mesmas devem controlar suas entradas e saídas de caixa, e subtrai delas parcelas significativas do lucro (Imposto de renda e Contribuição Social sobre o lucro líquido), assim como do faturamento mediante a tributação do ICMS, IPI, ISS, PIS/PASEP, COFINS, etc. e da folha de pagamento por meio das contribuições sociais.” (Lolatto 2021, p.16)

2.9 ELISÃO E EVASÃO FISCAL

O procedimento legal de redução da carga tributária através do planejamento tributário é chamado de elisão fiscal, que se trata de um grupo de mecanismos lícitos utilizados pela empresa buscando a redução dos tributos usando das lacunas e brechas da legislação. Diferente da sonegação a elisão fiscal busca evitar ou reduzir a ocorrência do fato gerador ou a carga tributária em si, já a sonegação é um ato fraudulento que provoca evasão, desvio de receita pois o contribuinte deixa de pagar os tributos depois de ter ocorrido o fato gerador. (LOBATTO, 2020)

Conforme Lolatto (2020) explica, existem duas linhas de pensamento sobre a evasão fiscal, uma diz que é uma prática ilícita visto que pois a mesma reduz a carga tributária que o governo irá receber, causando assim prejuízo para o fisco, já a outra diz que é um benefício das empresas conseguirem aproveitar das brechas e lacunas da legislação com a intenção de se favorecer, mas como essas escolhas acontecem antes do fato gerador ter acontecido não teria justificativa de ser algo ilícito pois ainda não aconteceu, ou seja, não ocorreu sonegação de impostos.

Já a evasão fiscal tem o sentido que cometer o um crime fiscal e se trata de um ato criminoso utilizado pelos contribuintes para reduzir os impostos a pagar. A sonegação que é caracterizada pela redução ou omissão receita ocasionando o não pagamento parcial ou total dos impostos, se trata de um crime grave que pode ocasionar de dois a três anos de reclusão e multa conforme o art. 1º da Lei nº8.137/1990 e art. 44 da Lei 9.430/1996. (LOLATTO, 2020)

“A fraude pode ser exemplificada como faturamentos de serviços não prestados, lançamentos de pagamentos fictícios, reembolso falsos de viagens e rasuras de documentos fiscais. A penalidade segue a mesma lógica da sonegação.” (Lolatto, 2020, p.20)

A diferença entre fraude e sonegação está na conduta do empresário, já que a sonegação é a omissão do fato gerador, impedindo o fisco de ter a informação, a fim de reduzir a carga tributária e a fraude começa na conduta lícita, mas que se transforma em ilícita para conseguir vantagens. (LOLATTO, 2020)

Outra forma de crime tributária é a simulação, onde ocorre uma combinação entre a empresa e o comprador do produto, para reduzir o valor do produto ou serviço a fim de diminuir os impostos incidentes. (LOLATTO, 2020)

De acordo com Lolatto (2020), o contrabando também é um ato ilícito, que ocorre através da importação ou exportação dos produtos proibidos ou também da compra sem emissão

de documentos fiscais, fazendo com que o fisco não tenha a informação da compra não necessitando então de emitir a nota fiscal de venda do produto.

2.9.1 Passos para o Planejamento Tributário

Existem diversas formas de planejar a tributação das empresas, como analisar o melhor regime de tributação, a estrutura societária da sociedade, verificar um tributo específico ou até estudar a forma de reconhecimento das contas contábeis. (LOLATTO, 2020)

Pela análise da melhor forma de tributação temos as opções Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado, Simples Nacional e os Microempreendedor individual mais conhecidos como MEI, a empresa deve analisar em qual se enquadra as suas atividades através da análise do seu fluxo financeiro e estabelecer metas para os próximos cinco anos, para que assim o gestor possa comparar os a redução dos seus tributos em cada regime de tributação a fim de verificar qual é o mais benéfico para a empresa. (LOLATTO, 2020)

Depois da definição do regime, é possível verificar dentro da opção escolhida formas de reduzir as bases de cálculo, alíquotas dos tributos que serão aplicadas e também a recuperação de impostos. (LOLATTO, 2020)

O planejamento tributário precisa de um conhecimento histórico da empresa para conseguir projetar ganhos futuros, se baseando em fatos que já ocorreram. Além disso, obriga a empresa a empresa a verificar a incidência do fato gerador para que não seja pago a mais ou que ocorra uma cobrança indevida. Também precisa comprovar os fatos geradores previstos em Lei para evitar sanções fiscais e outro ponto é que a empresa deve, ao fim de cada exercício, verificar se o regime atual ainda é o mais vantajoso para a mesma. E, para finalizar, auditar os tributos para assim verificar se não há créditos fiscais que não estão sendo utilizados. (LOLATTO, 2020)

2.9.2 Tipos de planejamento

Como Lolatto (2020, p. 25) explica os três tipos de planejamento são:

Preventivo, corretivo e especial. No planejamento preventivo o planejamento acontece antes de atender às obrigações principais e acessórias, por isso preventivo. No planejamento corretivo, o estudo é feito após o erro fiscal. E, no especial, a análise acontece em razão de um fato que impacta diretamente na operação da empresa como a abertura de filiais, reestruturação societária e desenvolvimento de novos produtos.

A contabilidade tributária é de extrema importância para qualquer tipo de planejamento, pois é através dela que é possível encontrar os relatórios confiáveis e eficazes para demonstrar a realidade do patrimônio da empresa e os seus resultados para análise do seu faturamento. A situação patrimonial é analisada pelo Balanço Patrimonial, onde constará os bens e direitos e obrigações e também a Demonstração do Resultado do Exercício, que demonstrará o resultado econômico.

2.10 INCENTIVOS FISCAIS

O objetivo do governo é arrecadar impostos, mas mesmo assim são concedidos incentivos fiscais para as empresas para estimular a economia. Normalmente é utilizado para setores específicos. Podem ser fornecidos através da redução de alíquotas, isenção ou compensação de tributos. São concedidos por meio de leis, decretos ou medidas provisórias. E podem abranger os impostos federais, estaduais e municipais. (LOLATTO, 2020)

Alguns tributos que podem ser utilizados:

- Imposto de Exportação (IE);
- Imposto sobre os Produtos Industrializados (IPI);
- Impostos sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS);
- Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU);
- Imposto sobre Serviços (ISS).

Conforme Silva e Faria (2017), um exemplo, é o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), onde é permitido as empresas tributadas pelo lucro real deduzir de IR, aplicando-se uma alíquota de 15% sobre a despesa do período e limitada a 4% sobre o IRPJ a recolher aplicado sobre a alíquota normal.

Segundo Silva e Faria (2017), para ter esse benefício a empresa deverá:

- “- Ter um serviço próprio para fornecer refeições; manter serviço próprio de refeições.
- Distribuir alimentos, inclusive não preparados, como cestas básicas.
- Firmar convênios com entidades que forneçam serviços de alimentação coletiva, desde que as mesmas estejam cadastradas no PAT.”

2.11 SUBVENÇÕES

A subvenção surgiu com uma lei de finanças públicas, a Lei nº 4.320, de 17 de março 1964, que definiu as normas de direito financeiro. Esta lei, em seu art. 12, § 3º, diz que se

consideram subvenções, as transferências determinadas para cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas, e as classifica em:

a) subvenções sociais, as que se destinem a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa;

b) subvenções econômicas, as que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril. (LEFISC, 2023)

Subvenção para custeio, pensando no sentido tributário para fins de imposição do imposto de renda às pessoas jurídicas, é um benefício que não importa em qualquer exigibilidade para o seu recebedor, incluindo seu resultado operacional, sendo considerada uma receita tributada. (LEFISC, 2023)

Já a subvenção para investimento, até mesmo mediante a isenção ou redução de impostos concedida como incentivo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações e, não serão computadas na determinação do lucro real, desde que atendidos os requisitos legais. (LEFISC, 2023)

2.12 JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO

Conforme Alves (2023), “Os Juros sobre Capital Próprio (JCP) são uma das formas mais utilizadas pelas empresas para remunerar os seus investidores. JCP são um tipo de remuneração que uma empresa distribui aos seus acionistas, sócios ou cotistas”.

Conforme LEFISC, empresa poderá deduzir os juros pagos ou creditados individualmente a titular, sócios ou acionistas, como de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP (Lei 9.249/1995, artigo 9º).

Conforme LEFISC, os limites de dedutibilidade estão limitados a 50% do lucro líquido antes da dedução desses juros ou 50% do somatório dos lucros acumulados e reserva de lucros sem considerar o lucro do período. O JCP sofrerá uma tributação definitiva de 15% de IR retido na fonte.

3 METODOLOGIA

De acordo com Diehl e Tatim (2004, p. 48), a metodologia permite a escolha de melhor forma de abordar determinado problema, abrangendo os conhecimentos sobre o método que está sendo utilizado no momento, nas diferentes disciplinas científicas. Além de tudo, explicam que o método surge da metodologia e trata do conjunto de processos pelos quais faz-se possível conhecer uma realidade específica, produzir um certo objeto, desenvolver certos procedimentos ou comportamentos.

Uma pesquisa, para alcançar um resultado interessante, necessita de diversos fatores e variáveis, que precisarão tornar o resultado confiável e concreto, chegando a resolução problemática apresentada no estudo. Devido a isso, é ideal que seja classificada de forma correta para que se consiga direcionar o andamento da pesquisa, de certa forma, que seja possível se chegar a um resultado final seguro e satisfatório. Diante desses fatores, é necessário classificar a pesquisa segundo os objetivos, espécies, abordagem do problema e procedimentos técnicos.

Para Diehl e Tatim (2004, p. 47), a pesquisa fundamenta-se em um procedimento racional e sistemático, cujo objetivo é apresentar respostas aos problemas propostos. No seu desenvolvimento é preciso e cauteloso com os métodos, técnicas e processos. Ainda, explicam que a metodologia pode ser delineada como estudo e avaliação de vários métodos, a fim de encontrar alternativas e deficiências do seu processo de pesquisa científica.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

A presente pesquisa foi voltada para o planejamento tributário, um importante instrumento que busca reduzir os gastos com o pagamento dos impostos, utilizando-se as possibilidades legais, e, conseqüentemente, maximizando os seus resultados. Essa avaliação se deu a partir de um estudo de caso com dados específicos da empresa objeto do estudo. Como a verificação foi realizada com dados já existentes de uma determinada empresa, a pesquisa se caracteriza como um estudo de caso, com abordagem descritiva.

Para Diehl e Tatim (2004, p. 54), a pesquisa descritiva tem como objetivo principal a apresentação das características de certa população ou fenômeno, estabelecendo relação entre as variáveis. Também, trazem como característica o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados. Por se tratar de uma pesquisa com dados já obtidos, esta pesquisa é caracterizada como descritiva, verificando os resultados já apurados. A escolha do método é definida pela

abordagem do problema que constitui o objeto de pesquisa, buscando através da natureza e seu nível de aprofundamento no tema.

Ainda sobre Diehl e Tatim (2004, p. 51), a pesquisa quantitativa é o uso de quantificação nos temas que agregam o projeto. Como o presente trabalho, utilizará dos dados e tratamento das informações, buscando o resultado mais coerente possível, se caracteriza como uma pesquisa quantitativa.

O presente trabalho também se enquadra como pesquisa qualitativa, que conforme explica Diehl e Tatim (2004, p. 52) é um estudo que procura descrever a complexidade de determinado problema e a relação entre as variáveis.

Conforme explica Diehl e Tatim (2003, p.62) estudo de caso, abordando objetos de forma minuciosa, busca um conhecimento detalhado, apesar de ser uma tarefa desafiadora. Neste último sentido, caracteriza-se por um conjunto de dados que descrevem uma fase ou totalidade do processo social de uma unidade, seja ela uma pessoa, família, profissional, instituição, comunidade ou nação.

Por se tratar de um trabalho realizado com materiais já elaborados, é caracterizado por uma pesquisa bibliográfica. Como Diehl e Tatim explica, pesquisa bibliográfica é desenvolvida através do material já existente, apresentado principalmente em livros e artigos científicos, sendo relevante destacar, que nessas fontes, a vantagem é ter a certeza que a informação é completa e estável de dados. Sendo destas características, outra que se enquadra é que se referente de um estudo de caso, que se trata de um método de pesquisa com conjunto de dados que descrevem um período e seus totalizadores.

3.2 PROCEDIMENTO E TÉCNICA DE COLETA DE DADOS

A coleta de dados da presente pesquisa foi realizada através da solicitação ao contador responsável pela empresa, juntamente com os encarregados pelo setor fiscal, a fim de verificar as particularidades e compreender como é o funcionamento e os processos da empresa estudada. Através do contador, foi possível ter acesso aos relatórios contábeis, como Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, balancetes mensais, arquivos de EFD Contribuições e planilhas de controle que são de extrema importância para alcançar os objetivos deste projeto de pesquisa para avaliar a forma de tributação mais adequada.

As informações foram fornecidas pelo escritório responsável pela escrituração contábil e fiscal, que, com autorização prévia da empresa, disponibilizou os documentos necessários para a realização deste estudo.

A pedido da empresa, não foi possível identificá-la, e durante o trabalho, a empresa será referida como "empresa em estudo". Na próxima seção, foram demonstrados os critérios para a análise desses dados.

3.3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Após a organização dos dados obtidos, foi realizada a análise dos dados obtidos, estudos e cálculos, para que seja possível a conclusão final deste trabalho. Os cálculos foram realizados conforme a legislação vigente e foram apresentados através de planilhas de forma mensal para PIS e COFINS e trimestral para IRPJ e CSLL.

Primeiramente, foi verificado quais são os benefícios fiscais que a empresa se utiliza, a fim, de entender melhor as operações para refazer de forma fidedigna as apurações no regime atual utilizado pela empresa e também para tratar de forma correta a simulação pelo regime de tributação Lucro Presumido.

Em seguida, considerando essas informações e as demonstrações contábeis, foram realizados os cálculos em duas formas de tributação, Lucro Real e Lucro Presumido, que foram apresentados através de planilhas do Excel, na seguinte ordem:

- Cálculo de PIS e COFINS pelo lucro real;
- Cálculo de IRPJ e CSLL pelo lucro real;
- Cálculo do Juros sobre Capital Próprio pelo lucro real;
- Cálculo de PIS e COFINS pelo lucro presumido;
- Cálculo de IRPJ e CSLL pelo lucro presumido;
- Comparativo entre os regimes.

3.4 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Como o presente trabalho é um estudo de caso, a população é a empresa estudada.

3.5 LIMITAÇÕES DO ESTUDO

As limitações deste trabalho estão relacionadas a restrição quanto a divulgação, exposição e identificação da empresa.

Os resultados obtidos, que servem apenas para a empresa em estudo, não podendo ser aplicada em outras empresas, pois cada empresa possui características específicas.

Outros pontos relevantes são as possíveis alterações promovidas pela reforma tributária, onde o projeto sugere que os impostos PIS, COFINS e IPI sejam unificados no novo tributo Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o ICMS estadual e o ISS municipal, serão reunidos no Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e outra situação são as novas regras da subvenção estabelecidas pelas MP 1.185 de 30 de agosto de 2023, que agora tem como requisitos a utilização para novas implantações e expansões, precisando comprovar para o Governo Federal o motivo que busca esse crédito fiscal, dependendo da aprovação para utilizar da subvenção, outra mudança, é que a partir de agora as empresas só poderão compensar esse crédito em exercícios futuros, após a conclusão da novo projeto, não como era feito até então, onde o valor era excluído da base de cálculo de IRPJ durante a apuração. Situações que impactarão significativamente os resultados futuros dessa empresa, devendo ser incorporados nas próximas análises.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo do trabalho foram apresentadas as características da empresa em estudo, incluindo suas características, particularidades fiscais e seu regime de tributação atual.

Também foram demonstrados os cálculos e as comparações entre os impostos federais no lucro real e presumido no ano de 2022.

4.1 IDENTIFICAÇÃO DA EMPRESA

Este estudo de caso foi realizado com base nas informações de uma empresa que atua na atividade de comércio varejista de equipamentos de informática e prestação de serviços na manutenção e reparação destes aparelhos e iniciou suas atividades em março de 2004. A mesma se caracteriza como uma empresa de grande porte e sua matriz está localizada na cidade de Ronda Alta, no estado do Rio Grande do Sul, possui 11 filiais localizadas nos estados de Santa Catarina, Paraná, São Paulo, Espírito Santo, Goiás, Alagoas, Paraíba, Sergipe, Pernambuco e Pará.

4.2 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Para elaboração dos cálculos foram utilizados diversos relatórios contábeis, como o balanço patrimonial, demonstrações de resultado trimestrais e mensais, balancetes mensais e demonstrativos das declarações do EFD Contribuições. Com base nessas informações foi possível verificar as bases de cálculo dos impostos estudados nesse trabalho, para assim calcular o regime atual que se refere ao lucro real e também foi utilizado os mesmos dados obtidos nos relatórios para realização da simulação pelo lucro presumido, sempre seguindo a legislação vigente.

4.3 CÁLCULOS E ANÁLISE PELO LUCRO REAL

A empresa em estudo é atualmente tributada pelo lucro real, desta forma, serão apresentados os cálculos realizado no ano de 2022 verificando se está no regime de tributação que gera maior benefício fiscal para a empresa. Com base nas informações obtidas seguem demonstradas em tabelas as bases de cálculo utilizadas e a apuração dos valores a recolher ou compensar do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL nesta forma de tributação.

4.3.1 Apuração de PIS e COFINS não cumulativo

A apuração do PIS e COFINS neste regime, tem como prerrogativa a não cumulatividade, e os percentuais são de 1,65% e 7,6%, respectivamente sobre sua receita de vendas de mercadorias e serviços prestados e neste regime, sendo permitido aproveitar-se dos créditos sobre as compras de mercadorias e outras bases, nos mesmos percentuais mencionados. Além disso, as receitas financeiras também fazem parte desta apuração neste regime. Sobre esses valores, deve ser aplicado uma alíquota de 0,65% para PIS e 4% para COFINS.

As informações para o cálculo foram extraídas dos arquivos da EFD Contribuições e destaca-se que foi descontado o ICMS próprio na apuração de débitos, assim como houve benefícios em relação as vendas efetuadas para a Zona Franca de Manaus (ZFM) pois são isentas de tributação conforme o artigo 2º da MP 202/2004 e a Lei 10.996/2004.

Tabela 1 - Apuração de PIS e COFINS não cumulativo

CÁLCULO PIS/COFINS - LUCRO REAL 2022			
01/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Comércio + Serviços	2.611.106,63	43.083,26	198.444,10
Receitas financeiras	506.995,93	3.295,47	20.279,84
Total débitos		46.378,73	218.723,94
Aquisição de bens para revenda	3.256.492,66	53.732,13	247.493,44
Total dos créditos		53.732,13	247.493,44
Saldo credor período anterior		-	-
Saldo a compensar		- 7.353,40	- 28.769,50
02/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Comércio + Serviços	2.388.738,27	39.414,18	181.544,11
Receitas financeiras	601.196,66	3.907,78	24.047,87
Total débitos		43.321,96	205.591,97
Aquisição de bens para revenda	1.742.837,21	28.756,81	132.455,63
Total dos créditos		28.756,81	132.455,63
Saldo credor período anterior		- 7.353,40	- 28.769,50
Saldo a pagar		7.211,75	44.366,85

Fonte: Dados da empresa

Como evidenciado no cálculo referente ao mês 01/2022, a base de cálculo das vendas de mercadorias e serviços, no valor de R\$ 2.611.106,63, resultou em débitos de R\$ 43.083,26 para PIS (alíquota de 1,65%) e R\$ 198.444,10 para COFINS (alíquota de 7,6%). As receitas financeiras, totalizando R\$ 506.995,93, foram tributadas com alíquotas de 0,65% para PIS e

4% para COFINS, gerando débitos de R\$ 3.295,47 e R\$ 20.279,84, respectivamente. Com a aquisição de mercadorias no valor de R\$ 3.256.492,66, a empresa obteve créditos de R\$ 53.732,13 para o PIS e R\$ 247.493,44 para a COFINS. Os cálculos revelam que, no mês 01/2022, a empresa acumulou mais créditos do que débitos, resultando em um saldo credor a compensar no próximo período de R\$ 7.353,40 para o PIS e R\$ 28.769,50 para a COFINS.

Na apuração do mês 02/2022, os cálculos foram feitos da mesma forma para créditos e débitos, a diferença ficou apenas no saldo final, pois no segundo mês do ano, mesmo possuindo créditos do mês anterior, precisou fazer o recolhimento de R\$ 7.211,75 para PIS e R\$ 44.366,85 de COFINS.

Tabela 2 - Resumo PIS e COFINS Lucro Real

APURAÇÃO PIS/COFINS - LUCRO REAL 2022		
MÊS	PIS	COFINS
jan/22	- 7.353,40	- 28.769,50
fev/22	7.211,75	44.366,85
mar/22	- 7.225,39	- 32.012,45
abr/22	- 3.735,48	- 17.030,06
mai/22	3.194,45	19.368,09
jun/22	1.196,20	6.970,29
jul/22	- 502,32	- 298,54
ago/22	11.607,57	57.351,84
set/22	14.443,67	68.167,98
out/22	- 6.926,68	- 28.938,28
nov/22	4.408,14	25.912,26
dez/22	- 13.053,77	- 51.261,56
Total pago no ano	42.061,79	222.137,30

Fonte: Dados da empresa

A tabela acima traz um resumo das apurações realizadas durante o ano de 2022. Nos meses de janeiro, março, abril, julho, outubro e dezembro a empresa teve crédito dos impostos e nos demais meses que seriam fevereiro, maio, junho, agosto, setembro e novembro precisou efetuar o recolhimento dos impostos. Coincidentemente metade do ano com valores a débito e a outra metade com valores a crédito. Totalizando no ano os valores pagos de R\$ 42.061,79 para PIS e R\$ 222.137,30 para COFINS.

Estes créditos superiores a débitos em vários meses é reflexo da expansão da empresa, que vem constituindo filiais em vários Estados, tendo necessidade de formação de estoques e, por consequência, gerando um alto volume de compras, principal fator de geração de crédito destes tributos.

Foram efetuados os cálculos de todos os meses, os quais estão apresentados na íntegra no apêndice A do presente trabalho. A apresentação de dois meses apenas foi para estabelecer o critério de cálculo dos tributos em questão.

4.3.2 Apuração de IRPJ e CSLL Trimestral

Nesse tópico será apresentado uma tabela que traz os cálculos realizados para impostos IRPJ e CSLL, conforme as apurações realizadas em 2022 pela empresa.

Tabela 3 - DRE trimestral antes do IRPJ e CSLL

APURAÇÃO IRPJ E CSLL LUCRO REAL					
DRE	1° Trim	2° Trim	3° Trim	4° Trim	Total
Receita Oper. Bruta	9.136.540,95	8.673.461,16	13.368.599,68	12.022.509,56	43.201.111,35
Venda de Mercadorias	9.052.016,50	8.585.340,79	13.201.707,40	11.697.388,96	42.536.453,65
Prestação de Serviços	84.524,45	88.120,37	166.892,28	325.120,60	664.657,70
(-) Deduções da Receita	- 118.036,44	- 47.330,02	- 148.134,00	- 166.818,01	- 480.318,47
Devoluções de vendas	- 118.036,44	- 47.330,02	- 148.134,00	- 166.818,01	- 480.318,47
(-) Impostos sobre Vendas	- 1.934.799,03	- 1.753.568,24	- 2.687.510,39	- 2.356.093,24	- 8.731.970,90
(-) COFINS	- 713.069,59	- 613.592,03	- 903.383,77	- 831.070,33	- 3.061.115,72
(-) PIS	- 152.115,51	- 132.162,63	- 194.929,54	- 177.312,54	- 656.520,22
(-) ICMS	- 1.066.186,13	- 1.002.636,37	- 1.582.177,98	- 1.338.638,62	- 4.989.639,10
(-) ISS	- 3.427,80	- 5.177,21	- 7.019,10	- 9.071,75	- 24.695,86
ICMS s/ vendas - subvenção	- 115.418,47	- 91.648,90	- 244.716,19	- 190.001,25	- 641.784,81
Subvenção para investimento	- 115.418,47	- 91.648,90	- 244.716,19	- 190.001,25	- 641.784,81
= Receita Oper. Líquida	7.083.705,48	6.872.562,90	10.532.955,29	9.499.598,31	33.988.821,98
(-) CMV	- 6.218.892,83	- 5.606.044,87	- 8.554.998,56	- 7.721.402,88	- 28.101.339,14
= Lucro Bruto	864.812,65	1.266.518,03	1.977.956,73	1.778.195,43	5.887.482,84
(-) Despesas Oper.	- 73.642,90	- 1.085.081,45	- 1.207.152,64	- 430.904,65	- 2.796.781,64
Despesas comerciais	- 505.263,17	- 604.212,02	- 644.202,29	- 686.019,57	- 2.439.697,05
Despesas com pessoal	- 224.788,39	- 262.862,77	- 264.096,62	- 306.811,86	- 1.058.559,64
Despesas gerais administrativas	- 386.226,62	- 418.924,68	- 570.226,09	- 610.311,20	- 1.985.688,59
Despesas tributárias	- 6.406,85	- 14.857,55	- 11.576,87	- 9.421,70	- 42.262,97
Despesas Financeiras	- 190.644,56	- 287.138,40	- 279.977,11	- 268.209,43	- 1.025.969,50
Receitas Financeiras	1.234.239,65	481.809,73	549.292,97	1.438.613,45	3.703.955,80
Outras receitas	5.447,04	21.104,24	13.633,37	11.255,66	51.440,31
Lucro antes IR e CSLL	791.169,75	181.436,58	770.804,09	1.347.290,78	3.090.701,20

Fonte: Dados da empresa

A Tabela 3 exhibe a apuração do lucro líquido antes dos impostos. A empresa analisada, que adotou o Lucro Real em 2022, registrou os seguintes resultados antes do IRPJ e CSLL por trimestre: R\$ 791.169,75; R\$ 181.436,58; R\$ 770.804,09 e R\$ 1.347.290,78. É relevante notar que a empresa não apresentou prejuízo em nenhum dos períodos, sendo que a apuração do último trimestre se destacou como a mais lucrativa.

Tabela 4 - Cálculo do IRPJ e CSLL Lucro Real

CÁLCULO IRPJ E CSLL A PAGAR LUCRO REAL					
	1 ° Trim	2 ° Trim	3 ° Trim	4 ° Trim	Total
Lucro antes do IRPJ/ CSLL	791.169,75	181.436,58	770.804,09	1.347.290,78	3.090.701,20
(+) Adições	1.200,00	1.307,76	4.364,34	-	6.872,10
(-) Exclusões	115.418,47	99.205,53	244.716,19	190.001,25	649.341,44
Lucro Real	676.951,28	83.538,81	530.452,24	1.157.289,53	2.448.231,86
IRPJ - 15%	101.542,69	12.530,82	79.567,84	173.593,43	367.234,78
Base de cálculo adicional	616.951,28	23.538,81	470.452,24	1.097.289,53	2.388.231,86
(+) Adicional IRPJ - 10%	61.695,13	2.353,88	47.045,22	109.728,95	238.823,19
IRPJ devido	163.237,82	14.884,70	126.613,06	283.322,38	588.057,96
Dedução PAT	2.100,00	501,23	3.182,71	6.345,91	12.129,85
Dedução Doação Fundo Idoso	400,00	-	650,00	1.200,00	2.250,00
Dedução Doação Fundo da Criança	400,00	-	650,00	1.200,00	2.250,00
Dedução Incentivo ao Esporte	400,00	-	650,00	1.200,00	2.250,00
Total IRPJ a pagar	159.937,82	14.383,47	121.480,35	273.376,47	569.178,11
Total CSLL a pagar - 9%	60.925,62	7.518,49	47.740,70	104.156,06	220.340,87

Fonte: Dados da empresa

A Tabela 4 ilustra as apurações do IRPJ e CSLL, considerando adições que representam despesas não dedutíveis de IR e as exclusões da base de cálculo. Em três trimestres, essas exclusões referem-se às subvenções para investimento, exceto no 2º trimestre, que teve, além desse abatimento, outra receita não tributável, caracterizada nos dividendos recebidos. No Lucro Real, foram aplicadas alíquotas de 15% para o IRPJ e 9% para a CSLL, acrescidas do adicional de 10% para o IRPJ sobre o valor da base de cálculo que excedeu o valor de R\$ 60.000,00 por trimestre. Empresas sob esse regime podem deduzir valores de PAT e doações efetuadas, respeitando os limites legais para a dedução do IRPJ.

O cálculo do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) segue a seguinte metodologia: 15% é aplicado sobre as despesas com alimentação, deduzidos os valores descontados dos funcionários, atingindo o limite de dedução do período. Em seguida, 4% é aplicado sobre o valor devido pela alíquota normal de IR de cada trimestre. Se o montante for inferior ao limite de dedução, a diferença pode ser transferida para períodos subsequentes.

As subvenções para investimento, Lei nº 4.320, de 17 de março 1964, ocorre devido a um produto comercializado que sofre redução da sua base de cálculo do ICMS devido ao Convênio 52/91. Esses valores são registrados nas reservas para incentivos fiscais no Patrimônio Líquido da empresa e são excluídos da base de cálculo do IRPJ, gerando um ganho de 34% sobre o valor.

Outro ponto significativo refere-se às doações realizadas pela empresa em 2022. Embora essas doações não resultem em ganhos efetivos para a empresa, representam incentivos culturais e sociais que podem ser realizadas para projetos devidamente autorizados por lei.

Contudo, é importante observar alguns limites: as doações culturais permitem uma dedução de apenas 4% sobre o IR sem adicional, enquanto as doações para fundos relacionados a crianças, idosos e esportes permitem uma dedução de 1%.

Como resultado das apurações o desembolso total a título de IRPJ e CSLL no ano de 2022 pelo lucro real foi de R\$ 569.178,11 e R\$ 220.340,87, respectivamente.

4.3.3 Pontos relevantes

Neste tópico, serão abordados temas importantes na apuração do lucro real da empresa em análise, especificamente os juros sobre capital próprio e as subvenções para investimento, que constituem fontes significativas de ganhos para a empresa.

Tabela 5 - Cálculo dos juros sobre capital próprio

CÁLCULO JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO						
Mês	PL anterior	TJLP mês	Valor a ser utilizado	Valor utilizado	Imposto	Valor líquido creditado
jan/22	7.239.422,90	0,5067%	36.682,16	-	-	-
fev/22	7.239.422,90	0,5067%	36.682,16	-	-	-
mar/22	7.239.422,90	0,5067%	36.682,16	110.046,47	16.506,97	93.539,50
abr/22	7.239.422,90	0,5683%	41.141,64	-	-	-
mai/22	7.239.422,90	0,5683%	41.141,64	-	-	-
jun/22	7.239.422,90	0,5683%	41.141,64	123.424,92	18.513,74	104.911,18
jul/22	7.239.422,90	0,5842%	42.292,71	-	-	-
ago/22	7.239.422,90	0,5842%	42.292,71	-	-	-
set/22	7.239.422,90	0,5842%	42.292,71	126.878,13	19.031,72	107.846,41
out/22	7.239.422,90	0,6000%	43.436,54	-	-	-
nov/22	7.239.422,90	0,6000%	43.436,54	-	-	-
dez/22	7.239.422,90	0,6000%	43.436,54	130.309,61	19.546,44	110.763,17
Total 2022		6,7776%	490.659,13	490.659,13	73.598,87	417.060,26

Fonte: Dados da empresa

Conforme previsto na legislação a empresa efetua periodicamente o cálculo e a provisão para pagamento de juros sobre capital próprio o sócio da empresa, já que trata-se de uma sociedade empresária unipessoal, calculado sobre as contas do patrimônio líquido da empresa e limitados pela Taxa de Juros a Longo Prazo (TJLP) que se refere ao art. 668 do RIR/99. No ano de 2022 foi provisionado o valor de R\$ 490.659,13, com uma tributação retida de R\$ 73.598,87, valor que ficou provisionado na conta juros sobre capital próprio a pagar, no grupo das obrigações do passivo circulante e este valor pode ser pago a qualquer momento para o sócio ou também ser transformado em capital social caso for da vontade dele.

Com essa situação, a empresa efetua o pagamento de 15% de IRRF retido sobre a apuração efetuada da TJLP que é contabilizado na conta juros sobre capital próprio e lançado na Demonstração do Resultado como despesa financeira, deixando de apurar 34% dos impostos (15% IRPJ, 10% adicional e IRPJ e 9% de CSLL) sobre esse montante, obtendo um ganho de 19%, que no ano de 2022 que representou R\$ 93.225,23.

Outro benefício fiscal previsto na legislação, é a subvenção para investimento, valores que foram excluídos da base tributável de IRPJ e CSLL através do livro de apuração do lucro real (LALUR). No exercício de 2022, a subvenção representou um montante de R\$ 641.784,81, valor que foi transferido, no final do exercício, da conta de lucros acumulados para reserva de para incentivos fiscais, nas reservas de lucros, pois, esse montante só pode ser utilizado para absorção de prejuízos ou para aumentos de capital social e estão discriminados, conforme cita a legislação, numa conta específica no patrimônio líquido até sua utilização. Benefício este, que gera um ganho de 34% sobre o montante contabilizado como subvenção para investimento, o que, no ano em questão, representou uma maximização de R\$ 218.206,34 em seu resultado.

4.3.4 Resumo dos tributos pelo Lucro Real

Abaixo serão apresentados os valores dos impostos, PIS, COFINS, IRPJ e CSLL de forma trimestral pelo Lucro Real.

Tabela 6 - Resumo dos impostos Lucro Real

IMPOSTOS LUCRO REAL					
Imposto	1° Trim	2° Trim	3° Trim	4° Trim	Total
PIS	7.211,75	4.390,65	26.051,24	4.408,14	42.061,79
COFINS	44.366,85	26.338,38	125.519,81	25.912,26	222.137,30
IRPJ	159.937,82	14.383,47	121.480,35	273.376,47	569.178,11
CSLL	60.925,62	7.518,49	47.740,70	104.156,06	220.340,87
IRRF JCP	16.506,97	18.513,74	19.031,72	19.546,44	73.598,87

Fonte: Dados da pesquisa

Conforme pode-se analisar, o tributo que representaria maior desembolso seria o IRPJ, no valor de R\$ 569.178,11, seguido do COFINS que apresentaria o valor a pagar de R\$ 222.137,30, a CSLL o montante de R\$ 220.340,87 e PIS seria o valor de R\$ 42.061,79 e o JCP, que deve entrar como custo, no valor de R\$ 73.598,87. O desembolso total no ano consistiu em R\$ 1.146.196,79.

4.4 CÁLCULOS E ANÁLISE PELO LUCRO PRESUMIDO

Em relação ao lucro presumido, foram calculados os impostos com base nos valores apresentados na DRE e nos arquivos da EFD Contribuições para simulação dos tributos federais PIS, COFINS, CSLL e IRPJ neste regime.

4.4.1 Apuração de PIS e COFINS Cumulativo

Na tabela 7, foram realizados os cálculos de PIS e COFINS cumulativo. Nessa modalidade a empresa não tem a possibilidade de utilizar-se dos créditos, desta forma, a apuração destes impostos incide apenas sobre o seu faturamento.

Tabela 7 - Apuração PIS e COFINS cumulativo

CÁLCULO PIS / COFINS - LUCRO PRESUMIDO 2022			
Mês	Base de cálculo	PIS	COFINS
jan/22	2.611.106,63	16.972,19	78.333,20
fev/22	2.388.738,27	15.526,80	71.662,15
mar/22	3.876.207,45	25.195,35	116.286,22
abr/22	2.063.332,63	13.411,66	61.899,98
mai/22	3.469.079,65	22.549,02	104.072,39
jun/22	2.332.238,57	15.159,55	69.967,16
jul/22	2.716.191,53	17.655,24	81.485,75
ago/22	4.647.753,79	30.210,40	139.432,61
set/22	4.394.247,47	28.562,61	131.827,42
out/22	3.912.047,43	25.428,31	117.361,42
nov/22	3.919.118,64	25.474,27	117.573,56
dez/22	2.493.365,70	16.206,88	74.800,97
TOTAL	38.823.427,76	252.352,28	1.164.702,83

Fonte: Dados da empresa

Para realizar os cálculos de PIS e COFINS apresentados na tabela acima, foi utilizado a mesma base de cálculo da apuração de Lucro Real referente as vendas de mercadorias e serviços prestados, pois deste valor já estão deduzidos o ICMS próprio e as vendas efetuadas para a Zona Franca de Manaus que são tributadas pela alíquota zero conforme a legislação.

E é importante ressaltar que neste regime de tributação, não incide PIS e COFINS sobre as receitas financeiras e a empresa não tem o direito a créditos nas operações de entrada.

Sobre a base de cálculo demonstrada mensalmente na tabela, foi aplicado uma alíquota de 0,65% de PIS E 3% de COFINS, que gerou no ano um valor a recolher de R\$ 252.352,28 e R\$ 1.164.702,83 respectivamente.

4.4.2 Apuração de IRPJ e CSLL Lucro Presumido

Na tabela 8, foram demonstradas as bases de cálculo para as vendas de mercadorias, prestação de serviço e receitas financeiras e também a realização do cálculo de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido.

Tabela 8 - Cálculo do IRPJ e CSLL Lucro Presumido

CÁLCULO IRPJ E CSLL LUCRO PRESUMIDO					
Descrição	1° Trim	2° Trim	3° Trim	4° Trim	Total
Receita de Vendas Líquida	8.933.980,06	8.538.010,77	13.053.573,40	11.530.570,95	42.056.135,18
Base de Cálculo CSLL - 12 %	1.072.077,61	1.024.561,29	1.566.428,81	1.383.668,51	5.046.736,22
Base de cálculo IRPJ - 8 %	714.718,40	683.040,86	1.044.285,87	922.445,68	3.364.490,81
Receita de Serviços	84.524,45	88.120,37	166.892,28	325.120,60	664.657,70
Base de Cálculo CSLL - 32 %	27.047,82	28.198,52	53.405,53	104.038,59	212.690,46
Base de cálculo IRPJ - 32 %	27.047,82	28.198,52	53.405,53	104.038,59	212.690,46
Receitas Financeiras / Ganho de capital	1.234.239,65	481.809,73	549.292,97	1.438.613,45	3.703.955,80
Base de Cálculo CSLL - 100%	1.234.239,65	481.809,73	549.292,97	1.438.613,45	3.703.955,80
Base de Cálculo IRPJ - 100%	1.234.239,65	481.809,73	549.292,97	1.438.613,45	3.703.955,80
TOTAL IRPJ E CSLL A PAGAR					
Base de cálculo CSLL total	2.333.365,08	1.534.569,54	2.169.127,31	2.926.320,56	8.963.382,49
Base de cálculo IRPJ total	1.976.005,88	1.193.049,11	1.646.984,37	2.465.097,72	7.281.137,08
IRPJ - 15 %	296.400,88	178.957,37	247.047,66	369.764,66	1.092.170,56
Base Adicional de IRPJ	1.916.005,88	1.133.049,11	1.586.984,37	2.405.097,72	7.041.137,08
(+) Adicional IRPJ - 10%	191.600,59	113.304,91	158.698,44	240.509,77	704.113,71
IRPJ a pagar	488.001,47	292.262,28	405.746,09	610.274,43	1.796.284,27
Total CSLL a pagar - 9 %	210.002,86	138.111,26	195.221,46	263.368,85	806.704,42

Fonte: Dados da empresa

Para apuração dos IRPJ e CSLL pelo regime Lucro Presumido foi efetuado a presunção das bases de cálculo. As apurações foram realizadas sobre a receita do período sem considerar as despesas, provisões ou prejuízos.

Para as vendas de mercadorias, aplicou-se a alíquota de 12% para CSLL e 8% para IRPJ. Para a receita de serviços, a presunção foi de 32% em ambos os impostos, enquanto para as receitas financeiras, foi utilizado o valor operacional conforme a legislação. Após a apuração e somatório de todas as bases de cálculo, assim como no Lucro Real, aplicou-se 9% para calcular o CSLL a pagar, e para o IRPJ, a alíquota normal de 15%, somado ao adicional de 10% sobre a base que excedeu R\$ 60.000 em cada trimestre.

Fazendo uma análise anual de IRPJ e CSLL, os valores a recolher seriam R\$ 1.796.284,27 e R\$ 806.704,42 respectivamente.

4.4.3 Resumo dos tributos pelo Lucro Presumido

Na tabela 9 serão apresentados os valores dos impostos, PIS, COFINS, IRPJ e CSLL de forma trimestral pelo Lucro Presumido.

Tabela 9 – Resumo dos impostos Lucro Presumido

IMPOSTOS LUCRO PRESUMIDO					
Imposto	1° Trim	2° Trim	3° Trim	4° Trim	Total
PIS	57.694,34	51.120,23	76.428,25	67.109,46	252.352,28
COFINS	266.281,57	235.939,53	352.745,78	309.735,95	1.164.702,83
IRPJ	488.001,47	292.262,28	405.746,09	610.274,43	1.796.284,27
CSLL	210.002,86	138.111,26	195.221,46	263.368,85	806.704,42

Fonte: Dados da pesquisa

Através da realização dos cálculos foi possível verificar que o tributo que representaria maior desembolso seria o IRPJ, no valor de R\$ 1.796.284,27, seguido pelo COFINS que apresentaria o valor a pagar de R\$ 1.164.702,83, a CSLL o montante de R\$ 806.704,42 e o PIS seria o valor de R\$ 252.352,28. O desembolso anual consistiria em R\$ 4.020.043,81.

4.5 COMPARAÇÃO ENTRE A APURAÇÃO DO LUCRO REAL E LUCRO PRESUMIDO

Após realizar os cálculos pelas formas de tributação Lucro Real e Lucro Presumido, tornou-se possível realizar um comparativo entre as duas situações, conforme demonstrado a seguir.

Tabela 10 - Comparativo dos tributos

COMPARATIVO ANUAL			
TOTAL			
Tributo	Lucro Real	Lucro Presumido	Diferença
IRPJ	588.057,96	1.796.284,27	- 1.208.226,30
CSLL	220.340,87	806.704,42	- 586.363,56
PIS	42.061,79	252.352,28	- 210.290,50
COFINS	222.137,30	1.164.702,83	- 942.565,53
IRRF JCP	73.598,87	-	73.598,87
TOTAL	1.146.196,79	4.020.043,81	- 2.873.847,02

Fonte: Dados da pesquisa

(MENDES E GARCIA, 2022) Na tabela 10 comprova-se que o Lucro Real é o regime de tributação mais vantajoso, pois apresenta um desembolso menor dos tributos, a diferença

entre os regimes foi de R\$ 2.873.847,02. Mesmo analisando separadamente cada imposto, para PIS, COFINS, CSLL e IRPJ a apuração com menor montante a recolher é o regime atual da empresa em estudo.

Mesmo que a empresa não utilizasse as prerrogativas de subvenção e juros sobre capital próprio, destacadas em tópico específico, ainda assim, a tributação com base no lucro real seria vantajosa, pois estes benefícios representaram o valor de R\$ 314.001,32, o que ainda tornaria o lucro real muito vantajoso em relação ao lucro presumido.

De forma geral, os resultados demonstraram uma importante diferença entre as formas de tributação analisadas e, contemplando o último objetivo específico da pesquisa, destacam-se como principais aspectos que levaram a diferença positiva para o Lucro Real a estrutura operacional da empresa, que tem uma margem de lucro ajustada; e a utilização de prerrogativas que não são obrigatórias, mas sim facultativas e que foram positivamente utilizadas pela empresa, como juros sobre capital próprio, subvenções para investimento e a dedução do Programa de Alimentação do Trabalhador. Isso demonstra que o planejamento tributário foi de fundamental importância para os objetivos da empresa, pois maximizou de forma efetiva seu resultado no período analisado.

4.6 SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES

Os impostos foram calculados seguindo a legislação vigente em 2022. É importante ressaltar que durante o desenvolvimento deste trabalho, estava em tramitação no Governo Federal a Reforma Tributária, PEC nº 45/2019, que já foi aprovada pela câmara dos Deputados e agora tramita no Senado. O objetivo desta reforma é simplificar a tributação para as empresas, facilitando o crescimento econômico dos brasileiros. Os impostos PIS, COFINS e IPI, serão reunidos na Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). O ICMS estadual e o ISS municipal, serão reunidos no Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Além disso, outras modificações poderão ocorrer, como extinção dos juros sobre capital próprio, tributação de dividendos, que podem impactar toda e qualquer empresa e devem ser objeto de monitoramento constante pela empresa, a fim de identificar as implicações que poderá ter com essas modificações.

Outra mudança que entrará em vigor em janeiro de 2024, com medida provisória já aprovada, diz respeito a criação de novas regras para aproveitamento das subvenções, atualmente utilizada pela empresa, e que estará impedida com a nova legislação.

Assim, embora uma vantagem significativa na tributação lucro real, o acompanhamento constante deve ser premissa fundamental para que a empresa tenha o menor ônus tributário, o

que, pelo que o estudo indicou, vem sendo cumprido rigorosamente pela empresa, pois, de outra forma, o seu lucro seria inexpressivo, conforme indicaram as demonstrações contábeis.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando a alta carga tributária enfrentada pelas entidades no Brasil, torna-se essencial utilizar o planejamento tributário como uma ferramenta para reduzir os gastos com impostos ao máximo, garantindo a conformidade com as normas fiscais.

Este estudo de caso buscou identificar qual o regime de tributação menos oneroso para uma empresa que revende equipamentos de informática e presta serviço de manutenção e reparação dos mesmos, com sua matriz no Rio Grande do Sul, mas com 11 filiais espalhadas por todo Brasil. Foi utilizado como base os dados de 2022 e dentro deste estudo foi analisado o Regime atual, Lucro Real e também o Lucro Presumido, o Simples Nacional não seria uma possibilidade pois a empresa ultrapassa o limite de faturamento neste regime.

Nesse sentido, inicialmente efetuou-se um estudo bibliográfico sobre a contabilidade tributária, abordando seus impostos e as modalidades de tributação adotadas pelo Sistema Tributário Nacional. Além disso, buscou-se compreender o funcionamento do planejamento tributário, como também as distinções entre elisão e evasão fiscal. Um ponto essencial na pesquisa foi a análise dos tópicos relacionados aos incentivos fiscais previstos na legislação, identificando estratégias benéficas para as empresas que sabem utilizá-los de maneira favorável.

Posteriormente foram realizados os cálculos pelo regime utilizado pela empresa, Lucro Real, demonstrando suas particularidades e os pontos relevantes para apuração dos seus impostos em cada trimestre do ano de 2022. Na apuração de PIS e COFINS, utilizando o regime não cumulativo, desembolsou R\$ 42.061,79 e R\$ 222.137,30 respectivamente, já para os impostos trimestrais o valor recolhido pela empresa foi R\$ 588.057,96 para IRPJ e R\$ 220.340,87 para CSLL. A empresa em estudo, nesse regime, utilizou as subvenções para investimento, juros sobre capital próprio, as deduções de PAT e doações que acarretaram em ganhos consideráveis.

Em sequência foram realizadas as apurações dos impostos PIS, COFINS, IRPJ e CSLL na modalidade do Lucro Presumido, regime que poderia ser utilizado pela empresa visto que seu faturamento foi em torno de R\$ 43.000.000,00. Nesse regime os impostos PIS e COFINS, devem seguir a cumulatividade dos tributos, desta forma, os cálculos resultaram em um custo de R\$ 252.352,28 para PIS e R\$ 1.164.702,83 de COFINS. Para IRPJ e CSLL, que são tributadas sobre as receitas do período, foram realizadas as presunções coerentes com cada fonte de renda e apurou-se que os valores a pagar seriam de R\$ 1.796.284,27 para IRPJ e R\$ 806.704,42 para a CSLL.

Portanto, após realizar os cálculos, análises e comparações necessários, foi possível atingir os objetivos estabelecidos para este trabalho. Foi concluído que a melhor opção de regime tributário para a empresa, tanto na projeção inicial calculada e na analisada durante o estudo foi o Lucro Real. Os resultados obtidos indicam que a empresa já se enquadra no regime tributário menos oneroso, ganhando R\$ 2.873.847,02, sem levar em consideração os ganhos com o JCP e a subvenção para investimento traz para a empresa e não podem ser utilizados no Lucro Presumido.

Foi analisado e concluído que existem diversos motivos para que esse seja o regime mais benéfico para a empresa. Podem ser citados três, que se referem aos juros sobre capital próprio, subvenção para investimento e a redução significativa na tributação de PIS e COFINS devido aos créditos nas entradas. Mas é importante ressaltar, que mesmo que não fosse utilizado os dois primeiros itens, a vantagem tributária continuaria sendo o Lucro Real, visto que, é possível com as mudanças na legislação, que a empresa não possa mais utilizar desses incentivos fiscais em 2024.

Ao término deste estudo, torna-se evidente a significativa relevância do planejamento tributário no contexto da contabilidade e sua profunda influência no aprimoramento do desempenho financeiro da empresa. Isso ressalta a importância fundamental dessa ferramenta para otimizar o retorno da organização.

O planejamento tributário abordado neste estudo foi elaborado com base em características e informações particulares da empresa em análise. Além disso, é essencial ressaltar a necessidade de refazer essa análise anualmente, com o intuito de obter resultados mais condizentes com a realidade da empresa. Isso se justifica devido às frequentes mudanças nas políticas tributárias no Brasil, bem como às eventuais transformações que possam ocorrer internamente na própria empresa.

REFERÊNCIAS

AGUSTINI, Carlos Alberto de; ZELMANOVITS, Nei Schilling. **Livro Matemática aplicada à gestão de negócios**. Rio de Janeiro -Rj: Editoria Fgv, 2005. 272 p. Disponível em: https://www.google.com.br/books/edition/Matem%C3%A1tica_aplicada_%C3%A0_gest%C3%A3o_de_neg%C3%B3/pBiHCgAAQBAJ?hl=pt-BR&gbpv=1&dq=Livro+Matem%C3%A1tica+aplicada+%C3%A0+gest%C3%A3o+de+neg%C3%B3cios&printsec=frontcover. Acesso em: 27 maio 2023.

ALVES, Silvar José (ed.). Juros sobre Capital Próprio (JCP). 2023. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/juros-sobre-capital-proprio-jcp/1731640357>. Acesso em: 31 out. 2023.

COUTINHO, C. F. **Planejamento Tributário na Prática - Gestão Tributária Aplicada**, 4 ed. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011876/>. Acesso em: 20 de out. de 2023.

DA, S.F.M.; DE, F.R.A.C. Planejamento Tributário. Porto Alegre: Grupo A, 2017. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595020078/>. Acesso em: 30 out. 23.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

FREIJÓ, Marcos Vinicius Schmitz. **Pis e Cofins: uma abordagem prática e teórica**. Jundiaí - Sp: Paco Editorial, 2021. 32 p. Disponível em: <https://plataforma.bvirtual.com.br/Leitor/Publicacao/206801/epub/0?code=bRARP9wFOkNHZOP7xh2P+L4MXIc+/WGkA5RxP/4AalRhfs7ORjYVu/X4C97e6YjnICngv2QgMZpYJALj+7W6nA==>. Acesso em: 02 jun. 2023.

HAUSER, Paolla. **Contabilidade Tributária: dos conceitos à aplicação**. Curitiba - Pr: Intersaberes, 2017. 260 p. Disponível em: <https://plataforma.bvirtual.com.br/Leitor/Publicacao/149610/epub/95?code=IBtrzCed/omS/injMFBTDbPElwwt6wXbc1Auwn+WEQ9R0Ej+tggetNjqhQo8y5AXFvPt5Jb9ghKkMG0+tdy6aQ==>. Acesso em: 03 maio 2023.

LIVRO III da tributação na fonte e sobre operações financeiras: Seção II Dos juros sobre o capital próprio. Seção II Dos juros sobre o capital próprio. Disponível em: <https://www.lefisc.com.br/regulamentos/rir/livroIII.asp>. Acesso em: 01 nov. 2023.

LOLATTO, Daiane. **Planejamento Tributário**. Curitiba - Pr: Contetus, 2020. 132 p. Disponível em: <https://plataforma.bvirtual.com.br/Leitor/Publicacao/186573/pdf/0?code=L+6WJozHICjrsP7P+h4Buk5P2+0Q4yimzsAgl3dbhXkGxsTOgk5o7eZbo5S2MZbBc8Dv1gkqXWI30UDnTW7aZfA==>. Acesso em: 04 maio 2023.

LUZ, Érico Eleuterio da. **Contabilidade Tributária**. 2. ed. Curitiba - Pr: Editora Intersaberes, 2014. 154 p. Disponível em:

https://www.google.com.br/books/edition/Matem%C3%A1tica_Aplicada_%C3%80_Gest%C3%A3o_de_Neg%C3%B3cios/EtrW7uuxcm8C?hl=pt-BR&gbpv=1&dq=regime+de+caixa+e+competencia&pg=PA19&printsec=frontcover. Acesso em: 13 maio 2023.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**, 9 ed. Rio de Janeiro: Atlas. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011890/>>. Acesso em: 21 out. 23.

SANTOS, Cleônimo dos. **PIS e cofins: como calcular e recolher**. 14. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2023. E-book. Disponível em: <https://plataforma.bvirtual.com.br>. Acesso em: 15 nov. 2023.

WINTER, Maria Ilene Imlau, **Subvenção para Investimento: visão contábil e tributária**. Disponível em: <https://www.lefisc.com.br/>

APÊNDICES

APÊNDICE A – Cálculos de PIS e COFINS Lucro Real

CÁLCULO PIS/COFINS - LUCRO REAL 2022			
01/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Comércio + Serviços	2.611.106,63	43.083,26	198.444,10
Receitas financeiras	506.995,93	3.295,47	20.279,84
Total débitos		46.378,73	218.723,94
Aquisição de bens para revenda	3.256.492,66	53.732,13	247.493,44
Total dos créditos		53.732,13	247.493,44
Saldo credor período anterior		-	-
Saldo a compensar		- 7.353,40	- 28.769,50
02/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Comércio + Serviços	2.388.738,27	39.414,18	181.544,11
Receitas financeiras	601.196,66	3.907,78	24.047,87
Total débitos		43.321,96	205.591,97
Aquisição de bens para revenda	1.742.837,21	28.756,81	132.455,63
Total dos créditos		28.756,81	132.455,63
Saldo credor período anterior		-	-
Saldo a pagar		7.211,75	44.366,85
03/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Vendas + Serviços	3.876.207,45	63.957,42	294.591,77
Receitas financeiras	126.044,76	819,29	5.041,79
Total débitos		64.776,71	299.633,56
Aquisição de bens para revenda	4.363.763,27	72.002,09	331.646,01
Total dos créditos		72.002,09	331.646,01
Saldo credor período anterior			
Saldo a compensar		- 7.225,39	- 32.012,45
04/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Vendas + Serviços	2.063.332,63	34.044,99	156.813,28
Receitas financeiras	17.470,66	113,56	698,83
Total débitos		34.158,55	157.512,11
Aquisição de bens para revenda	2.296.607,58	37.894,03	174.542,18
Total dos créditos		37.894,03	174.542,18
Saldo credor período anterior			
Saldo a compensar		- 3.735,48	- 17.030,06

Continua...

05/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Vendas + Serviços	3.469.079,65	57.239,81	263.650,05
Receitas financeiras	319.074,47	2.073,98	12.762,98
Total débitos		59.313,80	276.413,03
Aquisição de bens para revenda	2.736.877,46	45.158,48	208.002,43
Total dos créditos		45.158,48	208.002,43
Saldo credor período anterior	-	10.960,87	- 49.042,51
Saldo a pagar		3.194,45	19.368,09
06/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Vendas + Serviços	2.332.238,57	38.481,94	177.250,13
Receitas financeiras	145.173,04	943,62	5.806,92
Total débitos		39.425,56	183.057,05
Aquisição de bens para revenda	2.316.930,97	38.229,36	176.086,75
Total dos créditos		38.229,36	176.086,75
Saldo credor período anterior			
Saldo a pagar		1.196,20	6.970,29
07/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Vendas + Serviços	2.716.191,53	44.817,16	206.430,56
Receitas financeiras	200.303,16	1.301,97	8.012,13
Total débitos		46.119,13	214.442,68
Aquisição de bens para revenda	2.825.542,49	46.621,45	214.741,23
Total dos créditos		46.621,45	214.741,23
Saldo credor período anterior			
Saldo a compensar		- 502,32	- 298,54
08/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Vendas + Serviços	4.647.753,79	76.687,94	353.229,29
Receitas financeiras	186.020,28	1.209,13	7.440,81
Total débitos		77.897,07	360.670,10
Aquisição de bens para revenda	3.987.101,54	65.787,18	303.019,72
Total dos créditos		65.787,18	303.019,72
Saldo credor período anterior	-	502,32	- 298,54
Saldo a pagar		11.607,57	57.351,84

Continua...

09/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Vendas + Serviços	4.394.247,47	72.505,08	333.962,81
Receitas financeiras	162.964,67	1.059,27	6.518,59
Total débitos		73.564,35	340.481,39
Aquisição de bens para revenda	3.583.071,28	59.120,68	272.313,42
Total dos créditos		59.120,68	272.313,42
Saldo credor período anterior			
Saldo a pagar		14.443,67	68.167,98
10/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Vendas + Serviços	3.912.047,43	64.548,78	297.315,60
Receitas financeiras	294.856,69	1.916,57	11.794,27
Total débitos		66.465,35	309.109,87
Aquisição de bens para revenda	4.448.001,92	73.392,03	338.048,15
Total dos créditos		73.392,03	338.048,15
Saldo credor período anterior			
Saldo a compensar		- 6.926,68	- 28.938,28
11/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Vendas + Serviços	3.919.118,64	64.665,46	297.853,02
Receitas financeiras	262.563,46	1.706,66	10.502,54
Total débitos		66.372,12	308.355,56
Aquisição de bens para revenda	3.335.590,80	55.037,30	253.505,01
Total dos créditos		55.037,30	253.505,01
Saldo credor período anterior		- 6.926,68	- 28.938,28
Saldo a pagar		4.408,14	25.912,26
12/2022 - Regime não cumulativo			
		PIS	COFINS
Base de Cálculo Vendas + Serviços	2.493.365,70	41.140,53	189.495,79
Receitas financeiras	881.147,23	5.727,46	35.245,89
Total débitos		46.867,99	224.741,68
Aquisição de bens para revenda	3.631.621,58	59.921,76	276.003,24
Total dos créditos		59.921,76	276.003,24
Saldo credor período anterior			
Saldo a compensar		- 13.053,77	- 51.261,56

Fonte: Dados da empresa