

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIOECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Jaíne de Souza dos Santos Lins

Planejamento Tributário: Estudo de caso em uma empresa comercial do ramo de produtos para laboratórios com enfoque na tributação federal trimestral

Florianópolis

2022

Jaíne de Souza do Santos Lins

Planejamento Tributário: Estudo de caso em uma empresa comercial do ramo de produtos para laboratórios com enfoque na tributação federal trimestral

Trabalho Conclusão do Curso de Graduação em Ciências Contábeis do Centro Socioeconômico da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.
Orientador: Prof. Sérgio Murilo Petri, Dr.

Florianópolis

2022

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,
através do Programa de Geração Automática da Biblioteca Universitária da UFSC.

Lins, Jaíne de Souza dos Santos

Planejamento Tributário : Estudo de caso em uma empresa comercial do ramo de produtos para laboratórios com enfoque na tributação federal trimestral / Jaíne de Souza dos Santos Lins ; orientador, Sérgio Murilo Petri, 2022.
52 p.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) -
Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio
Econômico, Graduação em Ciências Contábeis, Florianópolis,
2022.

Inclui referências.

1. Ciências Contábeis. 2. Contabilidade tributária. 3.
Planejamento tributário. 4. Empresa comercial. 5. Tributos
federais. I. Petri, Sérgio Murilo. II. Universidade
Federal de Santa Catarina. Graduação em Ciências Contábeis.
III. Título.

Jaíne de Souza dos Santos Lins

Planejamento Tributário: Estudo de caso em uma empresa comercial do ramo de produtos para laboratórios com enforque na tributação federal trimestral

Este Trabalho Conclusão de Curso foi julgado adequado para obtenção do Título de “Bacharel” e aprovado em sua forma final pelo Curso de Ciências Contábeis.

Florianópolis, 13 de março de 2022.

Prof. Roque Brinckmann, Dr.
Coordenador do TCC

Banca Examinadora:

Prof. Sérgio Murilo Petri, Dr.
Orientador
Universidade Federal de Santa Catarina

Prof^a. Viviane Theiss, Dra.
Avaliadora
Universidade Federal de Santa Catarina

Prof^a. Elizangela Lourdes de Castro
Avaliadora
Universidade Federal de Juiz de Fora

AGRADECIMENTO

Ao professor Dr. Sergio Murilo Petri que na condição de orientador prestou grande auxílio na elaboração deste trabalho.

Agradeço a minha família, em especial meus amados pais Celio Jair dos Santos e Teresinha de Souza dos Santos pelos valores que me foram repassados.

Ao meu querido cunhado, Profe. Me. Diego Passos Lins pelas contribuições e orientações sobre o trabalho que aqui apresentamos.

Ao meu amado esposo Felipe Gonçalves Lins pelo incentivo constante e pela paciência em suportar meus temores.

À minha filha Valentina dos Santos Lins que constantemente vem me motivando a ser uma pessoa melhor.

Aos meus estimados amigos Marco Aurélio Ronchi e Ariane Girardi Ronchi pelas grandiosas contribuições nessa caminhada, as quais tenho cravadas em meu coração.

À Deus, por me fortalecer a cada novo dia me possibilitando saúde, força e perseverança para superar as dificuldades impostas vida.

RESUMO

Em virtude da convivência no cenário da elevada carga tributária no Brasil, as empresas necessitam de um constante planejamento tributário, que incida em economia fiscal. Diante disso, o presente estudo foi desenvolvido com o objetivo de identificar qual a opção tributária que resulta em maior economia de tributos para uma empresa do ramo do comércio de produtos para laboratórios. A empresa em estudo está situada na cidade de Florianópolis/SC, iniciou suas atividades no ano de 2007 e atualmente adota como regime tributário o Simples Nacional. A motivação da pesquisa ocorreu pela previsão de ultrapassar do limite de receita permitido para o seu enquadramento no Simples Nacional. Foram analisados os anos de 2019 e 2020. Com base nas demonstrações do resultado exercício fornecidas pela empresa, analisou-se qual regime tributário, Lucro Real Trimestral ou Lucro Presumido, se torna menos oneroso para a empresa. Após feita a análise observou-se que o regime tributário menos oneroso para a empresa seria o Lucro Presumido.

Palavras-chave: Contabilidade Tributária, Planejamento Tributário, Regimes Tributários.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Espécies Tributárias	18
Quadro 2 - Princípios Tributários.....	20
Quadro 3 - Elementos Fundamentais do Tributo	21
Quadro 4 - Tipos de Lançamento	22
Quadro 5 - Vantagens e Desvantagens do Lucro Real Trimestral.	26
Quadro 6 - Vantagens e Desvantagens Apuração do Lucro por Estimativa.	26

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: IRPJ 2019 – Lucro Presumido.....	30
Tabela 2: IRPJ Adicional 2019 – Lucro Presumido.....	31
Tabela 3: IRPJ 2020 – Lucro Presumido.....	31
Tabela 4: IRPJ Adicional 2020 – Lucro Presumido.....	32
Tabela 5: CSLL 2019 – Lucro Presumido.....	32
Tabela 6: CSLL 2020 – Lucro Presumido.....	33
Tabela 7: PIS/COFINS 2019 – Lucro Presumido	33
Tabela 8: PIS/COFINS 2020 – Lucro Presumido	34
Tabela 9: Tributação Total 2019 – Lucro Presumido.....	35
Tabela 10: Tributação Total 2020 – Lucro Presumido.....	35
Tabela 11: IRPJ 2019 – Lucro Real Trimestral.....	36
Tabela 12: IRPJ Adicional 2019 – Lucro Real Trimestral	37
Tabela 13: IRPJ 2020 – Lucro Real Trimestral.....	37
Tabela 14: IRPJ Adicional 2020 – Lucro Real Trimestral	38
Tabela 15: CSLL 2019 – Lucro Real Trimestral.....	38
Tabela 16: CSLL 2020 – Lucro Real Trimestral.....	39
Tabela 17: PIS/COFINS 2019 – Débitos - Lucro Real	39
Tabela 18: PIS/COFINS 2019 – Créditos - Lucro Real Trimestral	40
Tabela 19: PIS/COFINS 2019 – Créditos - Lucro Real Trimestral	40
Tabela 20: Apuração Pis 2019 – Lucro Real Trimestral	41
Tabela 21: Apuração COFINS 2019 – Lucro Real Trimestral.....	41
Tabela 22: PIS/COFINS 2020 – Débitos - Lucro Real	42
Tabela 23: PIS/COFINS 2020 – Créditos - Lucro Real Trimestral	43
Tabela 24: PIS/COFINS 2020 – Créditos - Lucro Real Trimestral	43
Tabela 25: Apuração Pis 2020 – Lucro Real Trimestral	44
Tabela 26: Apuração Cofins 2020 – Lucro Real Timestral.....	44
Tabela 27: Tributação Total 2019 – Lucro Real Trimestral.....	45
Tabela 28: Tributação Total 2020 – Lucro Real Trimestral.....	45
Tabela 29: Comparativo Lucro Presumido x Lucro Real Trimestral - 2019.....	46
Tabela 30: Comparativo Presumido x Lucro Real Trimestral - 2020.....	46

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
1.1	PROBLEMA DE PESQUISA.....	12
1.2	OBJETIVOS.....	12
1.2.1	Objetivo geral	12
1.2.2	Objetivos específicos	12
1.3	JUSTIFICATIVA.....	13
1.4	METODOLOGIA	13
1.4.1	Enquadramento da pesquisa	14
1.4.2	Instrumentos Utilizados	14
1.4.3	Procedimentos Metodológicos	15
1.5	DELIMITAÇÃO DA PESQUISA	15
1.6	ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA.....	16
2	REFERENCIAL TEÓRICO	16
2.1	DIREITO TRIBUTÁRIO.....	16
2.1.1	Fontes do Direito Tributário	17
2.1.2	Tributo	17
2.1.3	Espécies Tributárias	18
2.1.4	Princípios Tributários	19
2.2	ELMENTOS FUNDAMENTAIS DO TRIBUTO	21
2.2.1	Crédito Tributário	22
2.3	Elisão PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	23
2.3.1	Fiscal	23
2.3.2	Evasão Fiscal	24
2.4	REGIMES TRIBUTÁRIOS	24
2.4.1	Lucro Real	24

2.4.2	Lucro Presumido	27
2.4	ESTUDOS SEMELHANTES	28
3	APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	29
3.1	A EMPRESA.....	29
3.2	DADOS COLETADOS	30
3.2.1	Lucro presumido	30
3.2.2	Lucro Real	36
3.3	ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	47
4	CONSIDERAÇÕES FINAIS	48
	REFERÊNCIAS	50

1 INTRODUÇÃO

O alto grau de tributação, faz com que as empresas avaliem minuciosamente a forma de tributação que devem escolher, pois de acordo com Sontag. *et al.* (2015) essa escolha pode impactar diretamente o lucro líquido, e uma vez eleita, só poderá ser alterada no próximo ano calendário.

Segundo Redivo *et al.* (2020), em comparação com os outros países na América Latina, o sistema tributário brasileiro pode ser considerado como um dos fatores que mais agrega desafios para as empresas. Entre esses desafios, pode-se citar as dificuldades que as empresas enfrentam para obterem crescimento e resultados positivos ao passo de permanecerem em pleno acordo com os preceitos da legislação vigente (REDIVO *et al.*, 2020).

De acordo com Brandão (2017), é importante que a gestão empresarial elabore estratégias que promovam reflexões sobre o planejamento tributário de forma que, torne-se medida competente, eficaz e dentro da lei. Segundo Costa *et al.* (2018), no meio de diferentes estratégias destaca-se o planejamento tributário, pois vem constantemente sendo utilizado enquanto regulador na ação de tomada de decisão que circunscreve as bases da produção de bens e serviços.

Para Sontag. *et al.* (2015) o planejamento tributário é uma forma lícita de reduzir a carga tributária, que exige uma alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas da empresa.

Cabe salientar que o sistema tributário brasileiro é regido por três principais regimes, sendo o simples Nacional, o Lucro Presumido e o Lucro Real. Em meio a estas possibilidades, se faz relevante acompanhar as ocorrências que permeiam a organização tributária no mercado financeiro a fim de encontrar ou adequar por meio de ações que constituam impactos positivos nas decorrentes receitas da prestação de serviços e produtos (COSTA *et al.*, 2018).

O objetivo do trabalho é fazer um comparativo entre o regime tributário Lucro Presumido e Lucro Real Trimestral com base em dados de uma empresa do ramo do comércio. A empresa escolhida encontra-se no regime tributário Simples Nacional, porém para o ano de 2022 não será mais possível continuar com este regime. Uma vez que, com grandes aumentos em suas vendas a empresa ultrapassará o máximo permitido de R\$ 4.800.0000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) para este regime.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

A empresa estudada, era optante do regime Simples Nacional, desde sua constituição em 2007, porém para o ano de 2022 não será mais possível continuar com esse regime. Visto que, com aumentos em suas vendas, a empresa ultrapassará o limite de faturamento que é R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), para este regime. Portanto, para 2022 cabe questionar: **Qual o regime tributário menos oneroso financeiramente para a empresa comercial do ramo de produtos para laboratórios, no que diz respeito aos tributos federais?**

1.2 OBJETIVOS

A seguir são apresentados o objetivo geral e os objetivos específicos necessários para a elaboração do trabalho.

1.2.1 Objetivo geral

O presente estudo tem como objetivo geral, analisar o regime de tributação federal menos oneroso financeiramente para a empresa comercial do ramo de produtos para laboratórios.

1.2.2 Objetivos específicos

Para atingir o objetivo geral do trabalho, serão trabalhados os seguintes objetivos específicos:

- Analisar os documentos e relatórios contábeis da empresa dos anos 2019 e 2020.
- Calcular os tributos federais incidentes sobre os regimes.

1.3 JUSTIFICATIVA

A alta carga tributária pode provocar o insucesso de muitas empresas despreparadas e para que isso não ocorra é importante que a administração dos tributos seja eficaz, para isso é necessário que se faça uma análise para a escolha da melhor forma de tributação. Uma pesquisa realizada pelo SEBRAE (2007, p.38), trouxe, que “o bloco de políticas públicas e arcabouço legal é uma das maiores dificuldades no gerenciamento das empresas, seguido de causas econômicas e conjunturais”. Dentro do grupo de causas econômicas, ainda de acordo com a pesquisa, a carga tributária elevada é um dos fatores que mais impactam nas empresas.

No meio de diferentes ferramentas empregadas na gestão das empresas o planejamento tributário é avaliado como uma das mais fundamentais. O Planejamento tributário é uma ferramenta para auxiliar a obter economia de impostos, diminuindo a quantidade de desembolsos financeiros entregues ao governo (HOFSTAETTER, 2014).

No âmbito acadêmico, realizar um estudo no ramo de empresas de comércio de produtos para laboratórios, pode contribuir para os estudos nessa área, pouco explorada.

No âmbito da sociedade, pressupõe-se que o trabalho poderá trazer contribuições significativas para a empresa, no que se diz respeito a escolha do regime tributário menos oneroso, pois irá comparar os resultados obtidos no Lucro Real Trimestral e Lucro Presumido, através do regime de competência, com o intuito de apresentar a empresa a forma de tributação menos onerosa, visto que o regime Simples Nacional não será mais uma opção viável devido a previsão de extrapolação do faturamento máximo para tal.

1.4 METODOLOGIA

A metodologia é responsável por informar de que forma a pesquisa foi conduzida e ainda proporcionar e potencializar a continuidade da pesquisa.

1.4.1 Enquadramento da pesquisa

Em relação à natureza do objetivo, a pesquisa é exploratória, uma vez que o estudo de caso gera levantamento de informações sobre contabilidade fiscal e tributária, com foco no planejamento tributário realizado na empresa em estudo. Para Severino (2013), o objetivo da pesquisa exploratória é levantar informações sobre um determinado objeto, para assim delimitar um campo de trabalho, estruturando as condições de manifestação desse objeto.

No que diz respeito a abordagem do estudo é uma pesquisa mista com predominância qualitativa a abordagem qualitativa é aquela que analisa e interpreta aspectos mais profundos, pois evidência uma análise mais detalhada o assunto abordado. Mais também utiliza de alguns aspectos quantitativos, pois abrange de informações numéricas (MARCONI; LAKATOS, 2015).

Esta pesquisa será fundamentada, com base na análise dos relatórios fornecidos pela empresa e por pesquisas documentais, visto que será necessário analisar a legislação tributária brasileira e sua aplicabilidade.

1.4.2 Instrumentos Utilizados

Os métodos utilizados no presente estudo são a pesquisa bibliográfica, para prover a base teórica, que é fundamental para qualquer pesquisa e pesquisa documental. Para Gil (2002, p. 45) a diferença fundamental entre a pesquisa bibliográfica e a pesquisa documental, é a natureza das fontes, enquanto a pesquisa bibliográfica se baseia nas contribuições de diversos autores sobre o assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico.

Para que essa pesquisa pudesse ser completa, foi feito um estudo de caso com base em dados reais. Para Gil (2002), o estudo de caso é uma modalidade de pesquisa que consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de uma maneira que permita um amplo e detalhado conhecimento.

O estudo de caso presente neste trabalho foi realizado em uma empresa comercial, do ramo de produtos para laboratórios, localizada no município de Florianópolis, através de uma

análise do seu faturamento em 2019 e 2020, buscando identificar a forma mais econômica de tributação que a empresa deve adotar a partir de 2022.

1.4.3 Procedimentos Metodológicos

Um dos procedimentos utilizados para alcançar o resultado da pesquisa se deu por meio de investigação documental, tendo como fundamento as demonstrações cedidas pelo escritório responsável pela contabilidade da empresa. Procedeu-se a pesquisa documental, investigando os documentos fiscais, buscando identificar o faturamento ocorrido, bem como os dados referentes à folha de pagamento, incorridos nos exercícios de 2019 e 2020.

Os dados coletados foram tratados de forma quantitativa, expostos em forma de tabelas e quadros, que apresentam o faturamento, cálculo e resultados da confrontação da aplicação das modalidades de tributação lucro presumido e lucro real trimestral, respondendo deste modo, a pergunta de pesquisa norteadora desta monografia.

1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

O presente estudo limitou-se a analisar e comparar os possíveis regimes de tributação para empresa em estudo, sendo eles o Lucro Presumido e Lucro Real Trimestral, uma vez que a empresa estudada está prestes a extrapolar o limite de faturamento do Simples Nacional (4,8 milhões).

A pesquisa restringiu-se ao estudo dos tributos no âmbito federal, restrito a aqueles incidentes sobre o faturamento e lucro apurados, sendo eles: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição Social sobre o Faturamento (COFINS) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS).

1.6 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA

Visando a transparência e entendimento das informações expostas nesta pesquisa, os assuntos são apresentados e divididos em cinco capítulos.

O primeiro capítulo contempla a apresentação da pesquisa, nele constam o tema e o problema, a definição dos objetivos, a justificativa, a metodologia empregada e a limitação da pesquisa.

O segundo capítulo abrange a fundamentação teórica, na qual é feita uma revisão teórica sobre o tema pesquisado.

O terceiro capítulo discorre sobre o estudo de caso, onde foi realizado um levantamento de dados na entidade em estudo, neste trabalho chamada de empresa comercial do ramo de produtos para laboratórios, para comparação entre Lucro Presumido e o Lucro Real.

No quarto capítulo apresentam-se as conclusões, verificando-se se o objetivo do trabalho foi alcançado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção são abordados o direito tributário base para qualquer planejamento tributário.

2.1 DIREITO TRIBUTÁRIO

Segundo Amaro (2014), o Direito Tributário é a ciência jurídica dos tributos, seguindo esta análise envolve todo o conjunto de princípios e normas reguladoras da criação, fiscalização e arrecadação das prestações de caráter tributária.

Para Oliveira (2005), O Direito Tributário é definido como o ramo autônomo do Direito Público, por conter princípios e institutos próprios, relacionando-se com os demais ramos do Direito, dado sua unicidade, pois estuda e normatiza as relações entre Estado e contribuinte.

Machado (2009) conceitua o Direito tributário como [...] “o ramo do Direito que se ocupa das relações entre o fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra os abusos desse poder”.

2.1.1 Fontes do Direito Tributário

Oliveira (2005) diz que as fontes do Direito tributário são divididas em primárias e secundárias, de acordo com a capacidade que elas trazem em inovar na ordem jurídica. As fontes primárias estão no art. 59 da Constituição Federal, são as que têm força para estabelecer ao contribuinte a entrega de dinheiro aos cofres públicos.

Fabretti (2003) afirma que as fontes secundárias são as que não podem inovar na ordem jurídica: seu papel é clarear, explicar, ou dar detalhes de aplicação referentes às instalações das principais fontes. Fontes secundárias, diferentemente das fontes primárias, não modificam o ordenamento jurídico, apenas conferem executividade aos dispositivos primários.

2.1.2 Tributo

É uma liquidação obrigatória em dinheiro (moeda), figura normal de amortização da obrigação tributária.

Tributo é certa quantia em dinheiro que os contribuintes (pessoas físicas ou jurídicas) são obrigados a pagar ao Estado (União, Distrito Federal e Municípios) quando praticam certos fatos geradores previstos pela lei tributária (CASSONE, 2012, p. 6).

Segundo o art. 3º do Código Tributário Nacional “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda, ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Neste trabalho serão abordados os tributos de âmbito federal.

2.1.3 Espécies Tributárias

Foram definidas no art. 145 da Constituição Federal as espécies de 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.

A seguir no quadro 1, pode-se observar as espécies tributárias e suas definições.

QUADRO 1 - Espécies Tributárias

Espécies Tributárias	Definições
Impostos	Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte. Sua arrecadação não tem, em regra, uma destinação específica (CREPALDI, 2019, p. 126). O imposto é de capacidade particular, imposta pela Constituição Federal, portanto, é unicamente da União ou dos Estados ou dos Municípios ou do Distrito Federal (arts. 153 a 155 da CF).
Taxas	Taxa é um tributo relacionado com a prestação de serviço público, efetivo ou potencial, para um contribuinte identificado. (CREPALDI, 2019, p. 133).
Contribuição de Melhoria	É um tributo instituído por lei ordinária sobre a valorização de imóvel particular, em decorrência de obras públicas realizadas, previsto no art. 145, alínea III, da Constituição Federativa do Brasil. (CREPALDI, 2019, p. 139).
Empréstimos Compulsórios	De acordo com o art. 148 da Constituição Federal (CF), empréstimos compulsórios caracterizam-se como sendo: Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b. Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes do empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou a instituição.
Contribuições Sociais	Chimenti (2007) diz que, as contribuições sociais em regra são constituídas pela União com base nos arts. 149 e 195 da Constituição c/c art. 217 do Código Tributário Nacional. Conforme o art. 149 da Constituição Federal, as contribuições sociais são de competência exclusiva da União. 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, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Fonte: Elaborado pela autora (2021) com base nas referências listadas.

As contribuições abordadas no presente trabalho são: COFINS, PIS, PASEP e CSLL, cujos conceitos serão abordados a seguir.

Contribuição Social para financiamento da seguridade Social (COFINS), previsto no art. 195, I e Lei Complementar 70/91, tem como fato gerador o auferimento de faturamento mensal, sua base de cálculo é o faturamento ou receita bruta mensal das pessoas jurídicas, a

qual consiste na integralidade das receitas auferidas, observadas as exclusões admitidas em lei. O sujeito passivo são as pessoas jurídicas e direito privado e equiparadas (OZONO, 2016).

O PIS foi fundado pela Lei complementar n. 7/70, os objetivos originais do PIS/PASEP são: integrar o empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, assegurar ao empregado e ao servidor público o usufruto de patrimônio individual progressivo, estimular a poupança e corrigir distorções na distribuição de renda e possibilitar a paralela utilização dos recursos acumulados em favor do desenvolvimento econômico-social (CHIMENTI, 2007).

O Programa de Formação do Patrimônio do servidor Público (PASEP) foi formado pela Lei Complementar n. 8/70 e unificado ao PIS pela Lei Complementar n. 26/75. (CHIMENTI, 2007).

De acordo com o art. 239 da Constituição Federal, recentemente as contribuições do PIS/PASEP financiam o seguro-desemprego e o abono igual a um salário-mínimo anual para os empregados que recebem até dois salários-mínimos mensais empregadores que contribuem para os fundos (CHIMENTI, 2007).

A gestão do Fundo está sob a responsabilidade de um Conselho Diretor, vinculado à Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, a quem cabe sua representação ativa e passiva. O Conselho Diretor do Fundo PIS-PASEP é formado de representantes do Ministério da Fazenda; do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior; do Ministério do Trabalho e Previdência Social, da Secretaria do Tesouro Nacional, além de representantes dos participantes do PIS e dos participantes do PASEP (BRASIL, 2018).

Contribuição Social sobre o lucro líquido (CSLL), tem como fato gerador o auferimento do lucro líquido (art. 28 da Lei 9.430/96), sua alíquota é de 9%. Está prevista no art. 195, inciso I, alínea “c” da CF/88, com fundamento na Lei n. 7.689/8. Sua base de cálculo é sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas, ajustado por adições e exclusões próprias da legislação aplicável, as pessoas jurídicas do direito privado ou equiparadas é o sujeito passivo da CSLL (OZONO, 2016).

2.1.4 Princípios Tributários

A constituição federal de 1988, nas limitações do poder de tributar, relaciona princípios que tem por fim dar segurança jurídica aos contribuintes (CF 1988, art. 150-152).

O quadro 2, apresenta os princípios tributários e suas definições.

Quadro 2 - Princípios Tributários

Princípio	Definições
Princípio da legalidade	Está previsto no art. 150, I. Conforme conteúdo da lei, somente a lei pode criar tributos no Brasil, e tributo só pode ser criado por lei. Como define Rocha (2018) “é necessário lei para instituir tributo e para posteriores majorações e reduções”. Também conhecido como reserva legal, por esse princípio somente a lei tem poder de criar, alterar ou extinguir um tributo. Porém no § 1º “É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.” (art. 153) É estes impostos enumerados: Imposto sobre importação, imposto sobre exportação, imposto sobre produtos industrializados e Imposto sobre operações financeiras.
Princípio da anterioridade	Previsto no art. 150, III da CF, exige que a lei tributária não pode ter vigência imediata, com duas regras, a regra do exercício financeiro e dos 90 dias, conforme inciso citado é vedado cobrar tributos: no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (“Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003”).
Princípio da irretroatividade	A lei tributária só pode atingir fatos geradores ocorridos depois do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentados. (Art. 150 III “a”, CF)
Princípio da isonomia tributária	Também conhecido como princípio da igualdade, está previsto no art. 150, II, da CF, onde temos o dever jurídico de tratar a todos de forma igualitária, porém isso não quer dizer que seja necessariamente tratamento idêntico a todos, não podendo fazer discriminação sem fundamento. Nas palavras de Ichiara (2006) o princípio da isonomia é direcionado ao legislador no intuito de não permitir que as demais normas acabem por ferir a esse princípio.
Princípio da capacidade contributiva	O art. 145, § 1º da CF prevê que os impostos deverão ser graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte, ou seja, de acordo com a possibilidade de cada um. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.
Princípio de imunidade de tráfego	O art. 150, V da CF veda que se estabeleçam limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, apenas sendo permitida a cobrança de pedágio devido a utilização de vias conservadas pelo Poder Público.
Princípio da uniformidade nacional	Conforme previsto o art. 151 da CF, é vedada a união instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional, que haja distinção ou preferência em relação aos Estados, Distrito Federal ou Município, admitindo a concessão de benefícios fiscais em prol do equilíbrio entre diferentes regiões do país.
Princípio da vedação de distinção em razão de procedência ou destino	É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino. (art. 152, CF)
Princípio da não-cumulatividade	O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado. Este princípio é aplicado apenas no IPI e no ICMS. (Art. 19, CF).
Princípio da tipicidade	Conforme previsto no art. 150, II, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

	<p>Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.</p> <p>A tipicidade representa a obrigação que o legislador tem de definir todos os elementos que compõe sua hipótese de incidência, ao criar norma de incidência tributária</p>
--	--

Fonte: Elaborado pela autora (2021) com base nas referências listadas.

2.2 ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO TRIBUTO

A obrigação tributária obedece ao vínculo decorrido da relação do Estado com o privado. Nessa relação o Estado é o sujeito ativo da obrigação tributária, que graças a sua capacidade de autoridade, estabelece ao privado, sujeito passivo da obrigação, uma obrigação de oferecer, fazer ou não fazer determinada coisa em razão da realização de uma ocasião supostamente prevista em lei. Essa obrigação do privado obedece aos tipos de obrigações tributárias, previstos no art. 113 do CTN (OLIVEIRA, 2005).

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Para Oliveira (2005), o objetivo da obrigação tributária, ou seja, o pagamento, é o fato fundamental que diferencia os dois tipos de obrigação tributária.

Na sequência o quadro 3, apresenta os elementos fundamentais do tributo.

QUADRO 3 - Elementos Fundamentais do Tributo

Elemento	Definição
Fato Gerador	Chama-se fato gerador a realização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que faz nascer a obrigação tributária. (FABRETTI; FABRETTI, 2014).
Contribuinte ou Responsável	Para Oliveira, 2005, o sujeito passivo da obrigação tributária que possui semelhança pessoa e direta com o fato gerador é chamado de contribuinte. Nomeia-se responsável quando o sujeito passivo não tem uma relação pessoal e direta com a situação que ocasionou o fato gerador, quer dizer, não é contribuinte, porém, sua obrigação originou-se em virtude de uma determinação da lei. (OLIVEIRA, 2005)
Base de Cálculo	Chama-se base de cálculo o valor sobre qual é aplicada o percentual para apurar o valor do tributo a pagar. (FABRETTI; FABRETTI, 2014). A base de cálculo precisa ser determinada em Lei Complementar segundo o art. 146 da Constituição Federal. A alteração está sujeita a alguns princípios: princípios da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade, portanto, a lei complementar

	precisa definir com muita transparência os fatores para resolução da base de cálculo. (FABRETTI; FABRETTI, 2014).
Alíquota	É a taxa determinada em lei que, aplicada sobre a base de cálculo, causa a soma do tributo a ser pago. (FABRETTI, 2003).
Adicional	Além do tributo devido, apurado pela aplicação do percentual sobre a base de cálculo, às vezes a lei determina a liquidação de mais um valor, sob o nome de adicional, que ocorre sobre determinada base de cálculo que ela fixa. (FABRETTI, 2003).

Fonte: Elaborado pela autora com base em (FABRETTI, 2003; OLIVEIRA, 2005; FABRETTI; FABRETTI, 2014)

2.2.1 Crédito Tributário

O crédito tributário nada mais é do que a materialização da obrigação através do lançamento tributário, devendo ser formalizada. Conforme está previsto no Código Tributário Nacional:

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Art. 140. As circunstâncias que modificam o crédito tributário, sua extensão ou seus efeitos, ou as garantias ou os privilégios a ele atribuídos, ou que excluem sua exigibilidade não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem.

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

A seguir no quadro 4, apresenta-se os tipos de lançamentos.

Quadro 4 - Tipos de Lançamento

Lançamento	Definição
Lançamento Tributário	O lançamento tributário é o processo para formalização da obrigação “é o ato privativo da autoridade administrativa que visa constituir o crédito tributário”. (Castellani, 2009, p. 91). Nos termos do CTN, esse lançamento pode ser de três modalidades, que são definidas de acordo com o grau de participação do sujeito passivo: De ofício; por declaração; por homologação.
Lançamento de ofício	Nesta modalidade de lançamentos “todo procedimento é praticado pelo Fisco, pelo sujeito ativo da obrigação tributária” (CASTELLANI, 2009, p. 92), o sujeito passivo não participa do processo, onde a Fazenda Pública já possui todas as informações necessárias para realizar o lançamento. Exemplo: IPTU.
Lançamento por Declaração	Nesta modalidade há a participação tanto do Fisco quanto do sujeito passivo da obrigação. Onde o sujeito passivo tem a obrigação de prestar informações para o Fisco, que posteriormente efetuará o lançamento.
Lançamento por homologação	Considerada a regra atual para a maior parte dos tributos, o sujeito passivo tem a obrigação de verificar a ocorrência do fato gerador, formalizar o documento que materializa o crédito e pagar antecipadamente, sem que o Fisco tenha realizado qualquer atividade., e posteriormente o Fisco realiza o lançamento concordando ou não. A homologação deve recorrer em até 5 anos, contados da data do fato gerador, expirado esse prazo considera-se homologado o crédito. Exemplo: IPI e ICMS.

Fonte: Elaborado pela autora (2021) com nas referências listadas.

2.3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

É um conjunto de sistemas que aplica meios legais, com intuito de diminuir o pagamento de tributos, obtendo um menor ônus fiscal sobre operações ou produtos.

É obrigação de todo gestor elevar ao máximo os lucros e tornar mínimas as perdas. Por esse motivo, o planejamento tributário é uma ferramenta fundamental de gestão de negócios como diversos outros tipos de planejamento, seja de vendas, de qualificação de pessoal etc. (FABRETTI; FABRETTI, 2014).

Define-se planejamento tributário como a atividade preventiva que analisa a priori as ações e negócios jurídicos que o agente econômico (empresa, instituição financeira, cooperativa, associação, etc.) pretende realizar. Tem como finalidade conseguir a maior economia fiscal possível, diminuindo a carga tributária para o valor real devido por lei. (FABRETTI; FABRETTI, 2014).

2.3.1 Elisão Fiscal

O planejamento tributário antes da ocorrência do fato gerador do tributo (preventivo) dá a elisão fiscal, portanto, a redução da carga tributária dentro da legalidade. (FABRETTI, 2003).

Ou seja, a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é adquirida de acordo com o ordenamento jurídico. (FABRETTI; FABRETTI, 2014).

Por sua vez, a elisão fiscal propõe operar sem infringir a lei, no sentido de evitar o surgimento da obrigação tributária. O contribuinte está a procura por meios válidos, legais outras maneiras de alcançar os resultados econômicos desejados, de acordo das opções que o sistema jurídico oferece.

2.3.2 Evasão Fiscal

O risco de um mau planejamento é redundar em evasão fiscal, que é a diminuição da carga tributária não cumprindo determinações legais sendo considerada como crime de sonegação fiscal (Lei nº 8.137/90).

A evasão fiscal, é o oposto de elisão fiscal, incide em prática que desobedece a lei. Na maioria das vezes, é cometida depois da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, com objetivo de diminuir ou ocultar (FABRETTI; FABRETTI, 2014).

A Lei nº 9.249/95 dispôs em seu art. 34:

Art. 34. Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.

Portanto, é considerado evasão fiscal qualquer ato ou omissão do contribuinte que pretende reduzir ou retardar a execução de uma obrigação tributária.

2.4 REGIMES TRIBUTÁRIOS

Neste trabalho serão abordados dois regimes tributários, que são eles: lucro real trimestral e lucro presumido, para cada forma de tributação, existem normas e definições diferentes. No Lucro presumido, assim como no Simples Nacional, existem duas possibilidades de tributação, que são pelo regime de competência, onde se tributa com base no faturamento do período, e regime de caixa, tributação apenas dos valores recebidos no período.

2.4.1 Lucro Real

O lucro real é um dos regimes tributários que as empresas podem adotar para realizar a apuração de seus tributos, os valores que serão pagos são calculados sobre o lucro fiscal. Existem duas formas de apuração do Lucro Real, trimestralmente e anualmente, sendo que o

pagamento do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Real Anual pode ser apurado por meio de estimativa mensal ou por balancete de redução e suspensão.

Lucro real é o lucro líquido apurado na escrituração contábil, de acordo com a sua legislação, ajustado no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas em lei (arts. 247, 249 e 250 do RIR/99).

A finalidade do lucro real é apurar a base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas que optarem por esse tipo de apuração, sendo este demonstrado no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR.

Conforme o art. 3º da Lei n. 9.430/96 a opção pela forma de tributação será feita por meio do pagamento do primeiro DARF (Documento de arrecadação de Receitas Federais) do imposto em janeiro ou no início da atividade, sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário.

Conforme previsto no art. 14 da Lei nº 9.718/98, estão obrigadas a apuração do Lucro Real:

- I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)
- II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundo do exterior;
- IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufrua de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
- V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;
- VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring)
- VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

A opção pelo regime trimestral ou anual do imposto será efetuada no primeiro pagamento do imposto no ano-calendário e será irretratável para todo o ano calendário (art. 3 da LEI nº 9.430/1996). O quadro 5, demonstra as vantagens e desvantagens do Lucro Real Trimestral.

Quadro 5 - Vantagens e Desvantagens do Lucro Real Trimestral.

Real Trimestral	
Vantagens	Desvantagens
Imposto é pago trimestralmente e pode ser parcelado em três quotas;	No caso de lucro real maior que o estimado, não terá alternativa;
Se o lucro for menor que o lucro estimado, e haja previsão segura da inexistência de prejuízos;	Deverá escriturar o diário, inventário e o Lalur trimestralmente;
No caso de saldo negativo, poderá ser corrigido a partir do mês seguinte.	Apurando prejuízo-fiscal, a compensação nos trimestres seguintes estará limitada a 30% do lucro.
É possível compensar prejuízos fiscais;	Maior burocracia na gestão de documentos;
Tributação mais justa, já que leva em consideração a situação real da empresa;	Maior volume de obrigações acessórias — aquelas que não dizem respeito ao pagamento em si;
Aproveita créditos do PIS e do COFINS;	Demanda um rigoroso controle contábil;
Pode-se optar pela apuração trimestral ou anual, adequando às necessidades e estratégias da empresa;	As alíquotas de PIS e COFINS são mais altas — porém, há a permissão dos créditos descritos na legislação.
Em caso de prejuízo fiscal, não há obrigatoriedade de contribuição.	

Fonte: Elaborado pela autora (2021) com base em (CREPALDI,2019).

A seguir o quadro 6, demonstra as vantagens e desvantagens do Lucro Por Estimativa.

Quadro 6 - Vantagens e Desvantagens Apuração do Lucro por Estimativa.

Estimativa Mensal	
Vantagens	Desvantagens
Poderá suspender ou reduzir o imposto mensal se o lucro for menor ou apurar prejuízos-fiscais;	Se não for comparado com o lucro real poderá ser recolhido imposto maior que o efetivamente devido;
Se o lucro real for maior poderá desconsiderá-lo e simplesmente recolher o imposto com base no lucro estimado;	Imposto pago na forma de antecipação não é corrigido durante o ano;
É um sistema simplificado de apuração. Tomam-se por base as receitas.	No caso de saldo negativo só será corrigido a partir do ano seguinte; - sistema de suspensão exige escrituração regular por ocasião de cada balancete que for utilizado para suspensão e redução.
Os resultados negativos se compensarão automaticamente com os positivos, pois os balancetes são apurados de forma acumulada.	

Fonte: Elaborado pela autora (2021) com base em (CREPALDI,2019).

2.4.2 Lucro Presumido

Lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real. Pegas (2011) conceitua que:

O lucro presumido é uma forma de tributação que utiliza apenas as receitas da empresa para apuração do resultado tributável de IR e CSLL. Com isso estes tributos são calculados por um resultado estimado, encontrado pela aplicação de percentuais definidos na lei. O cálculo de IR e CSLL pelo Lucro Presumido tem um grau de simplicidade bem maior em comparação com o Lucro Real.

A opção pela tributação será manifestada por ocasião do pagamento da primeira quota ou quota única do imposto. O período de apuração é trimestral do IR e CSLL são obtidas através da aplicação de um percentual de acordo com a atividade exercida, podendo variar de 1,6% a 32% para o IRPJ e de 12% e 32% para a CSLL.

A base de cálculo do imposto e adicional no regime do lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

- 1) valor resultante da aplicação dos percentuais de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 4º da IN RFB nº 1.515, de 2.014, sobre a receita bruta definida no art. 3º desta mesma instrução normativa, relativa a cada atividade, auferida nos trimestres encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.
- 2) ao resultado obtido na forma do item 1, anterior, deverão ser acrescidos:
 1. Os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo item 1, auferidos no mesmo período;
 2. Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável;
 3. Os juros sobre o capital próprio auferidos;
 4. Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de crédito, 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 ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado;
 5. O valor resultante da aplicação dos percentuais de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 4º da IN RFB nº 1.515, de 2.014, 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 ao valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012;
 6. A diferença de receita financeira, calculada conforme o disposto no Capítulo V e art. 58 da Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012; e
 7. As multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 30 da IN RFB nº 1.515, de 2014.

De acordo com Pegas (2011), o lucro presumido pode representar uma economia para grande parte das empresas, pois existem características específicas de cada atividade o que implica no percentual que será aplicado sobre a receita bruta para obtenção da base de cálculo do IRPJ e CSLL, facilitando assim o trabalho da contabilidade.

Sendo assim, a opção por esse regime de tributação deve ser aplicada em empresas com maior lucratividade, já que quando a empresa tem uma margem menor a tendência é que o lucro real seja a sua melhor opção.

2.4 ESTUDOS SEMELHANTES

Nesta sessão serão apresentados os trabalhos semelhantes a este, que também serviram como base de referencial.

Brandão *et al* (2017) trazem um estudo de caso, que teve por objetivo analisar o impacto da comparação entre o Lucro Presumido e o Simples Nacional, levando em conta o desenquadramento do ISS nas receitas decorrentes da prestação de serviços de medicina. Constatou-se que as empresas tributadas no Lucro Presumido e que foram desenquadradas, portanto, aumentando sua carga tributária devido ao aumento do ISS, baseados no faturamento de 2016, não teriam vantagem tributária para a transição para o Simples Nacional, nas empresas de prestação de serviços médicos em São Paulo.

Lopes *et al.* (2017), apresentam uma pesquisa que foi desenvolvida com o objetivo de fazer um comparativo do regime tributário no Lucro Presumido e Lucro Real para uma empresa anônima do ramo do comércio. A motivação da pesquisa ocorreu pela ultrapassagem do limite de receita permitido para o seu enquadramento no Simples Nacional. Realizou-se uma simulação de apuração dos tributos, com base na continuidade para 2018, conforme os dados o final do ano de 2016.

Souza (2018) traz uma pesquisa cujo objetivo principal é analisar se o Lucro Real é de fato a opção que traz mais benefícios econômicos à empresa, quando se trata do pagamento de tributos federais. Por meio da análise das demonstrações cedidas pela empresa, foram apontadas as particularidades de cada regime, assim como sua aplicabilidade, com isso verificou-se que a forma de tributação aderida pela empresa, não é mais indicada, reforçando, a importância do planejamento tributário.

3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo, será apresentado a empresa em estudo, assim como os resultados obtidos com base nas informações fornecidas pela empresa, dos regimes aos quais a empresa pode se valer.

Para preservar a identidade da empresa, adotou-se o nome fictício Comércio de Produtos para Laboratórios.

3.1 A EMPRESA

A empresa em estudo tem como atividade principal o comércio de produtos para laboratórios, está localizada em Florianópolis, não possui filiais, conta com apenas um sócio e cinco funcionários, atualmente tributada pelo Simples Nacional, Anexo I, quinta faixa, com faturamento mensal médio de R\$ 290.300,00 nos períodos analisados (2019 e 2020).

Criada em 2003 com o propósito de oferecer soluções em microbiologia. Atua fortemente no mercado de água mineral, oferecendo uma linha completa para montagem e operação de laboratórios de microbiologia, atende hoje mais de 200 indústrias de água mineral no Brasil.

Com dezoito anos de mercado, e em constante processo de evolução, a empresa comércio de produtos para laboratórios, expandiu sua área de atuação, e hoje comercializa uma linha de produtos em microbiologia, buscando atender os mais diversos ramos das indústrias de água mineral, água adicionada de sais, indústria de alimentos, indústria de cosméticos e empresas da área ambiental.

Apesar da pandemia, a empresa está em constante crescimento, e para 2022 as projeções são ainda melhores devido ao fato de estarem investindo em uma nova estrutura, que possibilitará expandir suas vendas. Perante esse fato a motivação da pesquisa se deu pela previsão de ultrapassagem do limite de receita permitida para o seu enquadramento no Simples Nacional, em 2021. Que, segundo a Lei Complementar atualizada 123/2006, o limite de receita bruta permitida na soma dos últimos doze meses é de R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), a partir de 2018.

3.2 DADOS COLETADOS

Para fundamentar esta pesquisa, foram observadas as demonstrações contábeis fornecidas pela Comércio de Produtos Para Laboratórios dos anos de 2019 e 2020. A empresa disponibilizou seu Balanço Patrimonial (BP), Balancetes, Demonstração de Resultado do Exercício (DRE).

3.2.1 Lucro presumido

Apresenta-se nas tabelas a seguir a evolução do Imposto de Renda e Contribuição Social nos anos de 2019 e 2020, caso a empresa Comércio de Produtos Para Laboratórios, tivesse optado por esse regime de tributação. Para determinação do IRPJ e da CSLL a partir do Lucro Presumido, extraiu-se a receita bruta (receita total de vendas menos as vendas canceladas e devoluções) dos balancetes apresentados.

3.2.1.1 IRPJ– imposto sobre a renda pessoa jurídica pelo Lucro Presumido.

A Tabela 1 apresenta os dados obtidos no ano de 2019 com base nos cálculos de IRPJ, e adicional utilizando o Lucro Presumido.

Tabela 1: IRPJ 2019 – Lucro Presumido

Mês	Receita bruta	Receita Bruta trimestral	Alíq. Pres.	Base de cálculo	Alíquota IRPJ	Valor IRPJ	Adicional IRPJ	Total
jan/19	R\$ 267.803,38	R\$ 775.021,69	8%	R\$ 62.001,74	15%	R\$ 9.300,26	R\$ 200,17	R\$ 9.500,43
fev/19	R\$ 257.870,56							
mar/19	R\$ 249.347,75							
abr/19	R\$ 260.160,25	R\$ 830.900,09	8%	R\$ 66.472,01	15%	R\$ 9.970,80	R\$ 647,20	R\$ 10.618,00
mai/19	R\$ 314.020,12							
jun/19	R\$ 256.719,72							
jul/19	R\$ 291.233,55	R\$ 950.435,55	8%	R\$ 76.034,84	15%	R\$ 11.405,23	R\$ 1.603,48	R\$ 13.008,71
ago/19	R\$ 335.744,37							
set/19	R\$ 323.457,63							
out/19	R\$ 282.625,96	R\$ 851.866,43	8%	R\$ 68.149,31	15%	R\$ 10.222,40	R\$ 814,93	R\$ 11.037,33
nov/19	R\$ 308.764,63							
dez/19	R\$ 260.475,84							
Total	R\$ 3.408.223,76					R\$ 40.898,69	R\$ 3.265,78	R\$ 44.164,47

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Conforme os dados apresentados na Tabela 1, se optante pelo regime Lucro Presumido, em 2019 a empresa teria desembolsado um total de R\$ 44.164,47, sendo R\$ 40,898,69 de IRPJ e R\$ 3.265,78 de adicional.

A Tabela 1 apresenta os dados obtidos no ano de 2019 com base nos cálculos de adicional de IRPJ, utilizando o Lucro Presumido

Tabela 2: IRPJ Adicional 2019 – Lucro Presumido

Mês	Receita Bruta	Receita bruta trimestral	Alíq . Pres .	Base de Cálculo	Dedução	Base de cálculo - adicional	Alíq . Adic .	Valor devido
jan/19	R\$267.803,38	R\$775.021,69	8 %	R\$62.001,74	R\$60.000,00	R\$2.001,74	10%	R\$200,17
fev/19	R\$257.870,56							
mar/19	R\$249.347,75							
abr/19	R\$260.160,25	R\$830.900,09	8 %	R\$66.472,01	R\$60.000,00	R\$ 6.472,01	10%	R\$647,20
mai/19	R\$314.020,12							
jun/19	R\$256.719,72							
jul/19	R\$291.233,55	R\$950.435,55	8 %	R\$76.034,84	R\$60.000,00	R\$16.034,84	10%	R\$1.603,48
ago/19	R\$335.744,37							
set/19	R\$323.457,63							
out/19	R\$282.625,96	R\$851.866,43	8 %	R\$68.149,31	R\$60.000,00	R\$8.149,31	10%	R\$814,93
nov/19	R\$308.764,63							
dez/19	R\$260.475,84							
Total	R\$3.408.223,76							R\$3.265,79

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Na tabela 2 podemos observar o cálculo realizado para obtenção do adicional de IRPJ em 2019. Onde aplicou-se a dedução de R\$ 60.000,00 para cada trimestre, em seguida multiplicou-se pela alíquota do adicional que é 10%, o resultado encontrado foi de R\$ 3.265,79.

A Tabela 3 traz os dados obtidos no ano de 2020 com base nos cálculos de IRPJ adicional de IRPJ, utilizando o Lucro Presumido.

Tabela 3: IRPJ 2020 – Lucro Presumido

Mês	Receita bruta	Receita bruta trim.	Alíq. Pres.	Base de cálculo	Alíquota IRPJ	Valorl IRPJ	Adicional IRPJ	Total
jan/20	R\$ 325.257,67	R\$ 892.147,97	8%	R\$ 71.371,84	15%	R\$ 10.705,78	R\$ 1.137,18	R\$ 11.842,96
fev/20	R\$ 300.458,20							
mar/20	R\$ 266.432,10							
abr/20	R\$ 231.249,62	R\$ 810.389,44	8%	R\$ 64.831,16	15%	R\$ 9.724,67	R\$ 483,12	R\$ 10.207,79
mai/20	R\$ 260.488,23							
jun/20	R\$ 318.651,59							
jul/20	R\$ 337.820,54	R\$ 1.019.351,21	8%	R\$ 81.548,10	15%	R\$ 12.232,21	R\$ 2.154,81	R\$ 14.387,02
ago/20	R\$ 327.433,29							
set/20	R\$ 354.097,38							
out/20	R\$ 389.023,17	R\$837.865,71	8%	R\$ 67.029,26	15%	R\$ 10.054,39	R\$ 702,93	R\$ 10.757,32
nov/20	R\$ 246.018,14							
dez/20	R\$ 202.824,40							
Total	R\$3.559.754,33					R\$ 42.717,05	R\$ 4.478,04	R\$ 47.195,09

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Como se pode observar na Tabela 3, no ano de 2020 a empresa teria desembolsado o valor correspondente a R\$ 42.717,05 a título de IRPJ, e R\$ 4.478,04 de adicional, totalizando um montante de R\$ 47.195,09, se tivesse optado pelo Lucro Presumido. Este resultado representa um aumento de 7% em relação a 2019.

A Tabela 4 apresenta o cálculo do adicional de IRPJ, no Lucro Presumido em 2020.

Tabela 4: IRPJ Adicional 2020 – Lucro Presumido

Mês	Receita bruta	Receita bruta trimestral	Alíq. Pres.	Base de cálculo	Dedução	Base de cálculo – adicional	Alíq. Adic	Valor devido
jan/20	R\$325.257,67	R\$892.147,97	8%	R\$71.371,84	R\$60.000,00	R\$11.371,84	10%	R\$1.137,18
fev/20	R\$300.458,20							
mar/20	R\$266.432,10							
abr/20	R\$231.249,62	R\$810.389,44	8%	R\$64.831,16	R\$60.000,00	R\$4.831,16	10%	R\$483,12
mai/20	R\$260.488,23							
jun/20	R\$318.651,59							
jul/20	R\$337.820,54	R\$1.019.351,21	8%	R\$81.548,10	R\$60.000,00	R\$21.548,10	10%	R\$2.154,81
ago/20	R\$327.433,29							
set/20	R\$354.097,38							
out/20	R\$389.023,17	R\$837.865,71	8%	R\$67.029,26	R\$60.000,00	R\$7.029,26	10%	R\$702,93
nov/20	R\$246.018,14							
dez/20	R\$202.824,40							
Total	R\$3.559.754,33							R\$4.478,03

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Na Tabela 4 verifica-se que foi aplicado a dedução de R\$ 60.000,00 para cada trimestre, em seguida multiplicou-se pela alíquota do adicional que é 10%, o resultado encontrado foi de R\$ 4.478,03. Esse resultado representa 37% a mais que o adicional do ano anterior.

3.2.1.2 CSLL – Contribuição social sobre o lucro líquido pelo Lucro Presumido

As Tabela 5 e Tabela 6 demonstrarão os cálculos realizados para a CSLL utilizando o Lucro Presumido nos anos de 2019 e 2020 respectivamente.

Tabela 5: CSLL 2019 – Lucro Presumido

Mês	Receita bruta	Receita Bruta trimestral	Alíquota presumida	Base de cálculo	Alíquota CSLL	Valor devido
Jan/19	R\$267.803,38	R\$775.021,69	12%	R\$93.002,60	9%	R\$8.370,23
Fev/19	R\$257.870,56					
Mar/19	R\$249.347,75					
Abr/19	R\$260.160,25	R\$830.900,09	12%	R\$99.708,01	9%	R\$8.973,72
Mai/19	R\$314.020,12					
Jun/19	R\$256.719,72					

Jul/19	R\$291.233,55	R\$950.435,55	12%	R\$114.052,27	9%	R\$10.264,70
Ago/19	R\$335.744,37					
Set/19	R\$323.457,63					
Out/19	R\$282.625,96	R\$851.866,43	12%	R\$102.223,97	9%	R\$9.200,16
Nov/19	R\$308.764,63					
Dez/19	R\$260.475,84					
Total	R\$3.408.223,76					R\$36.808,82

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

A CSLL sobre o Lucro Presumido é calculada trimestralmente. Aplicando-se a alíquota presumida de 12% sobre a receita bruta trimestral acha-se a base para cálculo do imposto.

O total de CSLL apurado para o regime do Lucro Presumido em 2019 é de R\$ 36.808,82.

Tabela 6: CSLL 2020 – Lucro Presumido

Mês	Receita bruta	Receita bruta trimestral	Alíquota presumida	Base de cálculo	Alíquota CSLL	Valor devido
jan/19	R\$ 325.257,67	R\$ 892.147,97	12%	R\$ 107.057,76	9%	R\$ 9.635,20
fev/19	R\$ 300.458,20					
mar/19	R\$ 266.432,10					
abr/19	R\$ 231.249,62	R\$ 810.389,44	12%	R\$ 97.246,73	9%	R\$ 8.752,21
mai/19	R\$ 260.488,23					
jun/19	R\$ 318.651,59					
jul/19	R\$ 337.820,54	R\$ 1.019.351,21	12%	R\$ 122.322,15	9%	R\$ 11.008,99
ago/19	R\$ 327.433,29					
set/19	R\$ 354.097,38					
out/19	R\$ 389.023,17	R\$837.865,71	12%	R\$ 100.543,88	9%	R\$ 9.048,95
nov/19	R\$ 246.018,14					
dez/19	R\$ 202.824,40					
Total	R\$ 3.559.754,33					R\$ 38.445,35

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

O total de CSLL apurado para o regime do Lucro Presumido em 2020 é de R\$ 38.445,35, este resultado representa um aumento de aproximadamente 4,5% em relação ao ano de 2019.

3.2.1.3 PIS e COFINS cumulativos

A Tabela 7 a seguir demonstrará os cálculos realizados para a PIS e COFINS utilizando o Lucro Presumido nos anos de 2019.

Tabela 7: PIS/COFINS 2019 – Lucro Presumido

Mês	Receita bruta	Base de cálculo	PIS (alíquota 0,65%)	COFINS (alíquota 3%)	Valor devido
jan/19	R\$ 267.803,38	R\$ 267.803,38	R\$ 1.740,72	R\$ 8.034,10	R\$ 9.774,82
fev/19	R\$ 257.870,56	R\$ 257.870,56	R\$ 1.676,16	R\$ 7.736,12	R\$ 9.412,28
mar/19	R\$ 249.347,75	R\$ 249.347,75	R\$ 1.620,76	R\$ 7.480,43	R\$ 9.101,19
abr/19	R\$ 260.160,25	R\$ 260.160,25	R\$ 1.691,04	R\$ 7.804,81	R\$ 9.495,85
mai/19	R\$ 314.020,12	R\$ 314.020,12	R\$ 2.041,13	R\$ 9.420,60	R\$ 11.461,73

jun/19	R\$ 256.719,72	R\$ 256.719,72	R\$ 1.668,68	R\$ 7.701,59	R\$ 9.370,27
jul/19	R\$ 291.233,55	R\$ 291.233,55	R\$ 1.893,02	R\$ 8.737,01	R\$ 10.630,02
ago/19	R\$ 335.744,37	R\$ 335.744,37	R\$ 2.182,34	R\$ 10.072,33	R\$ 12.254,67
set/19	R\$ 323.457,63	R\$ 323.457,63	R\$ 2.102,47	R\$ 9.703,73	R\$ 11.806,20
out/19	R\$ 282.625,96	R\$ 282.625,96	R\$ 1.837,07	R\$ 8.478,78	R\$ 10.315,85
nov/19	R\$ 308.764,63	R\$ 308.764,63	R\$ 2.006,97	R\$ 9.262,94	R\$ 11.269,91
dez/19	R\$ 260.475,84	R\$ 260.475,84	R\$ 1.693,09	R\$ 7.814,28	R\$ 9.507,37
Total	R\$ 3.408.223,76		R\$ 22.153,45	R\$ 102.246,71	R\$ 124.400,17

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Diferente do Lucro Real a apuração de PIS e COFINS são cumulativas e calculadas sobre a receita bruta do mês. Em 2019 o total de PIS apurado para o regime do Lucro Presumido é R\$ 22.153,45 e para COFINS o total é de R\$ 102.246,71.

A seguir a Tabela 8 apresentará os cálculos realizados para a PIS e COFINS utilizando o Lucro Presumido nos anos de 2020.

Tabela 8: PIS/COFINS 2020 – Lucro Presumido

Mês	Receita bruta	Base de cálculo	PIS (alíquota 0,65%)	COFINS (alíquota 3%)	Valor devido
jan/20	R\$ 325.257,67	R\$ 325.257,67	R\$ 2.114,17	R\$ 9.757,73	R\$ 11.871,90
fev/20	R\$ 300.458,20	R\$ 300.458,20	R\$ 1.952,98	R\$ 9.013,75	R\$ 10.966,72
mar/20	R\$ 266.432,10	R\$ 266.432,10	R\$ 1.731,81	R\$ 7.992,96	R\$ 9.724,77
abr/20	R\$ 231.249,62	R\$ 231.249,62	R\$ 1.503,12	R\$ 6.937,49	R\$ 8.440,61
mai/20	R\$ 260.488,23	R\$ 260.488,23	R\$ 1.693,17	R\$ 7.814,65	R\$ 9.507,82
jun/20	R\$ 318.651,59	R\$ 318.651,59	R\$ 2.071,24	R\$ 9.559,55	R\$ 11.630,78
jul/20	R\$ 337.820,54	R\$ 337.820,54	R\$ 2.195,83	R\$ 10.134,62	R\$ 12.330,45
ago/20	R\$ 327.433,29	R\$ 327.433,29	R\$ 2.128,32	R\$ 9.823,00	R\$ 11.951,32
set/20	R\$ 354.097,38	R\$ 354.097,38	R\$ 2.301,63	R\$ 10.622,92	R\$ 12.924,55
out/20	R\$ 389.023,17	R\$ 389.023,17	R\$ 2.528,65	R\$ 11.670,70	R\$ 14.199,35
nov/20	R\$ 246.018,14	R\$ 246.018,14	R\$ 1.599,12	R\$ 7.380,54	R\$ 8.979,66
dez/20	R\$ 202.824,40	R\$ 202.824,40	R\$ 1.318,36	R\$ 6.084,73	R\$ 7.403,09
Total	R\$ 3.559.754,33		R\$ 23.138,40	R\$ 106.792,63	R\$ 129.931,03

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Em 2020 o total de PIS apurado para o regime do Lucro Presumido é R\$ 23.138,40 e para COFINS o total é de R\$ 106.792,63. Estes resultados representam uma variação de aproximadamente 4,5% a mais se comparado com o ano de 2019.

3.2.1.4 Total de tributos no lucro presumido

As Tabela 9 e Tabela 10 apresentam a tributação, optando-se pelo lucro presumido nos anos de 2019 e 2020.

Tabela 9: Tributação Total 2019 – Lucro Presumido

Mês	IRPJ	Adicional IRPJ	CSLL	PIS/PASEP	COFINS	Valor devido
jan/19	R\$ 9.300,26	R\$ 200,17	R\$ 8.370,23	R\$ 1.740,72	R\$ 8.034,10	R\$ 27.645,48
fev/19				R\$ 1.676,16	R\$ 7.736,12	R\$ 9.412,28
mar/19				R\$ 1.620,76	R\$ 7.480,43	R\$ 9.101,19
abr/19	R\$ 9.970,80	R\$ 647,20	R\$ 8.973,72	R\$ 1.691,04	R\$ 7.804,81	R\$ 29.087,57
mai/19				R\$ 2.041,13	R\$ 9.420,60	R\$ 11.461,73
jun/19				R\$ 1.668,68	R\$ 7.701,59	R\$ 9.370,27
jul/19	R\$ 11.405,23	R\$ 1.603,48	R\$ 10.264,70	R\$ 1.893,02	R\$ 8.737,01	R\$ 33.903,44
ago/19				R\$ 2.182,34	R\$ 10.072,33	R\$ 12.254,67
set/19				R\$ 2.102,47	R\$ 9.703,73	R\$ 11.806,20
out/19	R\$ 10.222,40	R\$ 814,93	R\$ 9.200,16	R\$ 1.837,07	R\$ 8.478,78	R\$ 30.553,34
nov/19				R\$ 2.006,97	R\$ 9.262,94	R\$ 11.269,91
dez/19				R\$ 1.693,09	R\$ 7.814,28	R\$ 9.507,37
Total	R\$ 40.898,69	R\$ 3.265,78	R\$ 36.808,81	R\$ 22.153,45	R\$ 102.246,72	R\$ 205.373,45

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

A Tabela 9 demonstra o total de impostos para o regime do Lucro Presumido para a empresa em estudo em 2019, totalizando R\$ 205.373,45.

Tabela 10: Tributação Total 2020 – Lucro Presumido

Mês	IRPJ	Adicional IRPJ	CSLL	PIS/PASEP	COFINS	Valor devido
jan/20	R\$ 10.705,78	R\$ 1.137,18	R\$ 9.635,20	R\$ 2.114,17	R\$ 9.757,73	R\$ 11.871,90
fev/20				R\$ 1.952,98	R\$ 9.013,75	R\$ 10.966,73
mar/20				R\$ 1.731,81	R\$ 7.992,96	R\$ 31.202,93
abr/20	R\$ 9.724,67	R\$483,12	R\$ 8.752,21	R\$ 1.503,12	R\$ 6.937,49	R\$ 8.440,61
mai/20				R\$ 1.693,17	R\$ 7.814,65	R\$ 9.507,82
jun/20				R\$ 2.071,24	R\$ 9.559,55	R\$ 30.590,79
jul/20	R\$ 12.232,21	R\$ 2.154,81	R\$11.008,99	R\$ 2.195,83	R\$ 10.134,62	R\$ 12.330,45
ago/20				R\$ 2.128,20	R\$ 9.823,00	R\$ 11.951,32
set/20				R\$ 2.301,63	R\$ 10.622,92	R\$ 38.320,56
out/20	R\$10.054,39	R\$ 702,93	R\$ 9.048,95	R\$ 2.528,65	R\$ 11.670,70	R\$ 14.199,35
nov/20				R\$ 1.599,12	R\$ 7.380,54	R\$ 8.979,66
dez/20				R\$ 1.318,36	R\$ 6.084,73	R\$ 27.209,36
Total	R\$ 42.717,05	R\$ 4.478,04	R\$ 38.445,35	R\$ 23.138,40	R\$ 106.792,64	R\$ 215.571,48

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

A Tabela 10 demonstra o total de impostos no regime Lucro Presumido para a empresa em estudo no ano de 2020, totalizando R\$ 215.571,48. Pode-se observar que houve um aumento aproximado de 5% no total dos tributos analisados em relação ao ano de 2019, esse aumento é

proporcional ao aumento de faturamento que em 2019 foi R\$ 3.408.223,76 e 2020 R\$ 3.559.754,33.

3.2.2 Lucro Real

A finalidade do lucro real é apurar a base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas que optarem por esse tipo de apuração, sendo este demonstrado no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e no Livro de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (LACS).

A seguir, apresenta-se nas tabelas a evolução do Imposto de Renda e Contribuição Social nos anos de 2019 e 2020 caso a empresa Comércio de Produtos Para Laboratórios, tivesse optado por esse regime de tributação nesses períodos.

3.2.2.1 IRPJ– imposto sobre a renda pessoa jurídica trimestral pelo Lucro Real

Na Tabela 11, a seguir, estão expostos os valores de IRPJ e Adicional com base nas informações obtidas no ano de 2019.

Tabela 11: IRPJ 2019 – Lucro Real Trimestral

Mês	Receita bruta	Custos e despesas	Lucro contábil	Alíquota IRPJ	Valor IRPJ	Adicional IRPJ	Valor Total
jan/19	R\$ 267.803,38	R\$ 128.842,27	R\$ 334.802,86	15%	R\$ 50.220,43	R\$ 27.480,29	R\$ 77.700,72
fev/19	R\$ 257.870,56	R\$ 163.795,46					
mar/19	R\$ 249.347,75	R\$ 147.581,10					
abr/19	R\$ 260.160,25	R\$ 147.502,58	R\$ 262.719,60	15%	R\$ 39.407,94	R\$ 20.271,96	R\$ 59.679,90
mai/19	R\$ 314.020,12	R\$ 206.763,42					
jun/19	R\$ 256.719,72	R\$ 213.914,49					
jul/19	R\$ 291.233,55	R\$ 165.593,84	R\$ 412.395,97	15%	R\$ 61.859,40	R\$ 35.239,60	R\$ 97.099,00
ago/19	R\$ 335.744,37	R\$ 193.995,06					
set/19	R\$ 323.457,63	R\$ 178.450,68					
out/19	R\$ 282.625,96	R\$ 180.525,84	R\$ 152.780,08	15%	R\$ 22.917,01	R\$ 9.278,01	R\$ 32.195,02
nov/19	R\$ 308.764,63	R\$ 177.629,42					
dez/19	R\$ 260.475,84	R\$ 340.931,09					
Total	R\$ 3.408.223,76	R\$ 2.245.525,25			R\$ 174.404,78	R\$ 92.269,86	R\$ 266.674,64

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

O IRPJ sobre o Lucro Real foi calculado trimestralmente. Aplicando-se a alíquota de 15% sobre o lucro contábil, cabe salientar que não houve adições ou exclusões, nem prejuízos nos períodos analisados. Para apurar o lucro contábil, confrontamos receitas menos despesas e

custos. Optando pelo Lucro Real, no ano de 2019 a empresa teria desembolsado o valor de R\$ 174.404,78 referente a IRPJ.

A Tabela 12 apresenta os cálculos realizados para apuração do adicional de IRPJ pelo Lucro Real Trimestral em 2019.

Tabela 12: IRPJ Adicional 2019 – Lucro Real Trimestral

Mês	Receita bruta	Custos e despesas	Lucro contábil	Dedução	Base	Alíquota IRPJ	Valor devido
jan/19	R\$ 267.803,38	R\$ 128.842,27					
fev/19	R\$ 257.870,56	R\$ 163.795,46	R\$ 334.802,86	R\$ 60.000,00	R\$ 274.802,86	10%	R\$ 27.480,29
mar/19	R\$ 249.347,75	R\$ 147.581,10					
abr/19	R\$ 260.160,25	R\$ 147.502,58					
mai/19	R\$ 314.020,12	R\$ 206.763,42	R\$ 262.719,60	R\$ 60.000,00	R\$ 202.719,60	10%	R\$ 20.271,96
jun/19	R\$ 256.719,72	R\$ 213.914,49					
jul/19	R\$ 291.233,55	R\$ 165.593,84					
ago/19	R\$ 335.744,37	R\$ 193.995,06	R\$ 412.395,97	R\$ 60.000,00	R\$ 352.395,97	10%	R\$ 35.239,60
set/19	R\$ 323.457,63	R\$ 178.450,68					
out/19	R\$ 282.625,96	R\$ 180.525,84					
nov/19	R\$ 308.764,63	R\$ 177.629,42	R\$ 152.780,08	R\$ 60.000,00	R\$ 92.780,08	10%	R\$ 9.278,01
dez/19	R\$ 260.475,84	R\$ 340.931,09					
	R\$ 3.408.223,76	R\$ 2.245.525,25					R\$ 92.269,85

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

A título de adicional de IRPJ a empresa arcaria com o valor de R\$ 92.269,85, no ano de 2019.

Na Tabela 13, estão representados os valores de IRPJ e Adicional com base nas informações obtidas no ano de 2020.

Tabela 13: IRPJ 2020 – Lucro Real Trimestral

Mês	Receita bruta	Custos e despesas	Lucro contábil	Alíquota IRPJ	Valor IRPJ	Adicional IRPJ	Valor Total
jan/20	R\$ 325.257,67	R\$ 214.555,31					
fev/20	R\$ 300.458,20	R\$ 214.841,63	R\$ 318.701,81	15%	R\$ 47.805,27	R\$ 25.870,18	R\$ 73.675,45
mar/20	R\$ 266.432,10	R\$ 144.049,22					
abr/20	R\$ 231.249,62	R\$ 121.649,26					
mai/20	R\$ 260.488,23	R\$ 137.406,02	R\$ 378.997,61	15%	R\$ 56.849,64	R\$ 31.899,76	R\$ 88.749,40
jun/20	R\$ 318.651,59	R\$ 172.336,55					
jul/20	R\$ 337.820,54	R\$ 170.628,89					
ago/20	R\$ 327.433,29	R\$ 209.537,27	R\$ 343.724,62	15%	R\$ 51.558,69	R\$ 28.372,46	R\$ 79.931,15
set/20	R\$ 354.097,38	R\$ 295.460,43					
out/20	R\$ 389.023,17	R\$ 301.279,96					
nov/20	R\$ 246.018,14	R\$ 148.225,11	R\$ 240.952,95	15%	R\$ 36.142,94	R\$ 18.095,30	R\$ 54.238,24

dez/20	R\$ 202.824,40	R\$ 147.407,69					
Total	R\$ 3.559.754,33	R\$ 2.277.377,34			R\$ 192.356,55	R\$ 104.237,70	R\$ 296.594,24

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Em 2020 o IRPJ teria ficado em R\$ 192.356,55, caso a empresa em estudo tivesse optado pelo Lucro Real. Percebe-se um aumento de 10% em relação ao período de 2019.

A Tabela 14 demonstra os cálculos realizados para apuração do adicional de IRPJ pelo Lucro Real Trimestral em 2020.

Tabela 14: IRPJ Adicional 2020 – Lucro Real Trimestral

Mês	Receita Bruta	Custos e Despesas	Lucro Contábil	Dedução	Base de cálculo	Alíq. IRPJ	Valor Devido
jan/20	R\$ 325.257,67	R\$ 214.555,31					
fev/20	R\$ 300.458,20	R\$ 214.841,63	R\$ 318.701,81	R\$ 60.000,00	R\$ 258.701,81	10%	R\$ 25.870,18
mar/20	R\$ 266.432,10	R\$ 144.049,22					
abr/20	R\$ 231.249,62	R\$ 121.649,26					
mai/20	R\$ 260.488,23	R\$ 137.406,02	R\$ 378.997,61	R\$ 60.000,00	R\$ 318.997,61	10%	R\$ 31.899,76
jun/20	R\$ 318.651,59	R\$ 172.336,55					
jul/20	R\$ 337.820,54	R\$ 170.628,89					
ago/20	R\$ 327.433,29	R\$ 209.537,27	R\$ 343.724,62	R\$ 60.000,00	R\$ 283.724,62	10%	R\$ 28.372,46
set/20	R\$ 354.097,38	R\$ 295.460,43					
out/20	R\$ 389.023,17	R\$ 301.279,96					
nov/20	R\$ 246.018,14	R\$ 148.225,11	R\$ 240.952,95	R\$ 60.000,00	R\$ 180.952,95	10%	R\$ 18.095,30
dez/20	R\$ 202.824,40	R\$ 147.407,69					
Total	R\$ 3.559.754,33	R\$ 2.277.377,34					R\$ 104.237,70

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

O total de IRPJ mais o adicional apurado para o regime do Lucro Real em 2020 seria de R\$ 296.594,25. Uma variação de aproximadamente 13% se comparado com 2019.

3.2.2.2 CSLL – contribuição social sobre o lucro líquido trimestral pelo Lucro Real

A Tabela 15 demonstra os cálculos realizados para a CSLL utilizando o Lucro Real Trimestral no ano de 2019.

Tabela 15: CSLL 2019 – Lucro Real Trimestral

Mês	Receita bruta	Custos e despesas	Lucro Contábil	Alíquota CSLL	Valor devido
jan/19	R\$267.803,38	R\$128.842,27			
fev/19	R\$257.870,56	R\$163.795,46	R\$334.802,86	9%	R\$30.132,26
mar/19	R\$249.347,75	R\$147.581,10			
abr/19	R\$260.160,25	R\$147.502,58			
mai/19	R\$314.020,12	R\$206.763,42	R\$262.719,60	9%	R\$23.644,76
jun/19	R\$256.719,72	R\$213.914,49			
jul/19	R\$291.233,55	R\$165.593,84			
ago/19	R\$335.744,37	R\$193.995,06	R\$412.395,97	9%	R\$37.115,64
set/19	R\$323.457,63	R\$178.450,68			
out/19	R\$282.625,96	R\$180.525,84	R\$152.780,08	9%	R\$13.750,21

nov/19	R\$308.764,63	R\$177.629,42			
dez/19	R\$260.475,84	R\$340.931,09			
Total	R\$3.408.223,76	R\$2.245.525,25			R\$104.642,87

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Conforme a Tabela 15, o total de CSLL apurado para o regime do Lucro Real Trimestral em 2019 é de R\$ 104.642,87.

A seguir a Tabela 16 demonstra os cálculos realizados para a CSLL utilizando o Lucro Real Trimestral no ano de 2020.

Tabela 16: CSLL 2020 – Lucro Real Trimestral

Mês	Receita bruta	Custos e despesas	Lucro contábil	Alíquota IRPJ	Valor devido
jan/20	R\$325.257,67	R\$214.555,31	R\$318.701,81	9%	R\$28.683,16
fev/20	R\$300.458,20	R\$214.841,63			
mar/20	R\$266.432,10	R\$144.049,22			
abr/20	R\$231.249,62	R\$121.649,26	R\$378.997,61	9%	R\$34.109,78
mai/20	R\$260.488,23	R\$137.406,02			
jun/20	R\$318.651,59	R\$172.336,55			
jul/20	R\$337.820,54	R\$170.628,89	R\$343.724,62	9%	R\$30.935,22
ago/20	R\$327.433,29	R\$209.537,27			
set/20	R\$354.097,38	R\$295.460,43			
out/20	R\$389.023,17	R\$301.279,96	R\$240.952,95	9%	R\$21.685,77
nov/20	R\$246.018,14	R\$148.225,11			
dez/20	R\$202.824,40	R\$147.407,69			
Total	R\$3.559.754,33	R\$2.277.377,34			R\$115.413,93

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

A Tabela 16, indica o valor de CSLL apurado para 2020 referente ao regime do Lucro Real trimestral e este geraria o valor de R\$ 115.413,93. De 2019 para 2020 podemos observar um aumento de cerca de 10% no que se refere aos valores de CSLL.

3.2.2.3 PIS e COFINS não-cumulativos

A Tabela 17 a seguir demonstra os cálculos realizados para o PIS e COFINS não cumulativos, utilizando o Lucro Real Trimestral no ano de 2019.

Tabela 17: PIS/COFINS 2019 – Débitos - Lucro Real

Mês	Receita bruta	Base de cálculo	PIS (alíquota 1,65%)	COFINS (alíquota 7,6%)
jan/19	R\$267.803,38	R\$267.803,38	R\$4.418,76	R\$20.353,06
fev/19	R\$257.870,56	R\$257.870,56	R\$4.254,86	R\$19.598,16
mar/19	R\$249.347,75	R\$249.347,75	R\$4.114,24	R\$18.950,43
abr/19	R\$260.160,25	R\$260.160,25	R\$4.292,64	R\$19.772,18
mai/19	R\$314.020,12	R\$314.020,12	R\$5.181,33	R\$23.865,53
jun/19	R\$256.719,72	R\$256.719,72	R\$4.235,88	R\$19.510,70
jul/19	R\$291.233,55	R\$291.233,55	R\$4.805,35	R\$22.133,75

ago/19	R\$335.744,37	R\$335.744,37	R\$5.539,78	R\$25.516,57
set/19	R\$323.457,63	R\$323.457,63	R\$5.337,05	R\$24.582,78
out/19	R\$282.625,96	R\$282.625,96	R\$4.663,33	R\$21.479,57
nov/19	R\$308.764,63	R\$308.764,63	R\$5.094,62	R\$23.466,11
dez/19	R\$260.475,84	R\$260.475,84	R\$4.297,85	R\$19.796,16
Total	R\$3.408.223,76	R\$3.408.223,76	R\$56.235,69	R\$259.025,01

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Na Tabela 17 encontram-se os valores referente aos saldos devedores, que é de R\$ 56.235,69 para PIS e de R\$ R\$ 259.025,01 para COFINS, tem-se como base para cálculo as saídas das mercadorias.

A Tabela 18 traz os valores considerados como créditos para o cálculo do PIS e COFINS em 2019 pelo Lucro Real Trimestral em 2019.

Tabela 18: PIS/COFINS 2019 – Créditos - Lucro Real Trimestral

Mês	Compras de mercadoria	Frete	Energia elétrica	Aluguel
jan/19	R\$59.784,16	R\$524,01	R\$280,41	R\$2.150,00
fev/19	R\$56.398,25	R\$3.151,25	R\$348,59	R\$2.150,00
mar/19	R\$80.387,73	R\$241,35	R\$344,21	R\$2.150,00
abr/19	R\$67.074,73	R\$89,80	R\$290,28	R\$2.150,00
mai/19	R\$108.452,86	R\$270,35	R\$255,04	R\$2.206,26
jun/19	R\$67.343,01	R\$695,47	R\$214,56	R\$2.206,26
jul/19	R\$132.797,41	R\$2.999,95	R\$250,23	R\$2.206,26
ago/19	R\$82.789,24	R\$0,00	R\$277,06	R\$2.206,26
set/19	R\$83.704,03	R\$126,77	R\$251,95	R\$2.206,26
out/19	R\$76.151,24	R\$0,00	R\$187,45	R\$2.206,26
nov/19	R\$121.698,06	R\$0,00	R\$201,39	R\$2.206,26
dez/19	R\$121.844,12	R\$0,00	R\$217,86	R\$2.506,26
Total	R\$1.058.424,84	R\$8.098,95	R\$3.119,03	R\$26.550,08

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Os valores considerados como créditos na apuração do PIS e COFINS 2019 pelo Lucro Real Trimestral, continuam na Tabela 19 a seguir.

Tabela 19: PIS/COFINS 2019 – Créditos - Lucro Real Trimestral

Mês	Depreciação	Combustíveis	PIS (alíquota 1,65%)	COFINS (alíquota 7,6%)
jan/19	R\$2.070,80	R\$1.423,08	R\$1.092,84	R\$5.033,67
fev/19	R\$2.070,83	R\$3.401,49	R\$1.114,09	R\$5.131,55
mar/19	R\$2.070,84	R\$2.587,59	R\$1.448,40	R\$6.671,41
abr/19	R\$2.090,20	R\$1.682,32	R\$1.210,73	R\$5.576,68

mai/19	R\$2.095,75	R\$5.053,85	R\$1.952,51	R\$8.993,39
jun/19	R\$2.110,38	R\$2.630,76	R\$1.240,81	R\$5.715,23
jul/19	R\$2.110,33	R\$3.192,67	R\$2.368,69	R\$10.910,32
ago/19	R\$2.145,16	R\$496,13	R\$1.450,58	R\$6.681,45
set/19	R\$2.145,17	R\$1.377,83	R\$1.481,90	R\$6.825,71
out/19	R\$2.152,74	R\$1.213,33	R\$1.351,53	R\$6.225,24
nov/19	R\$2.163,82	R\$3.608,12	R\$2.142,98	R\$9.870,70
dez/19	R\$2.175,10	R\$9.241,30	R\$2.243,75	R\$10.334,83
	R\$25.401,12	R\$35.908,47	R\$19.098,79	R\$87.970,19

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Nas Tabela 18 e 19 podemos observar os valores utilizados para fins de crédito na apuração de PIS e COFINS, no ano de 2019. Analisando os valores apresentados como créditos, podemos constatar que os créditos referentes as compras de mercadorias, representam 91,4% do valor total, isso se explica devido ao fato de que a atividade principal da empresa é revenda.

A tabela 20 apresenta um resumo da apuração do PIS em 2019 pelo Lucro Real Trimestral.

Tabela 20: Apuração Pis 2019 – Lucro Real Trimestral

Mês	Débito	Crédito	A pagar
jan/19	R\$4.418,76	R\$1.092,84	R\$3.325,92
fev/19	R\$4.254,86	R\$1.114,09	R\$3.140,77
mar/19	R\$4.114,24	R\$1.448,40	R\$2.665,84
abr/19	R\$4.292,64	R\$1.210,73	R\$3.081,91
mai/19	R\$5.181,33	R\$1.952,51	R\$3.228,82
jun/19	R\$4.235,88	R\$1.240,81	R\$2.995,07
jul/19	R\$4.805,35	R\$2.368,69	R\$2.436,66
ago/19	R\$5.539,78	R\$1.450,58	R\$4.089,20
set/19	R\$5.337,05	R\$1.481,90	R\$3.855,15
out/19	R\$4.663,33	R\$1.351,53	R\$3.311,80
nov/19	R\$5.094,62	R\$2.142,98	R\$2.951,64
dez/19	R\$4.297,85	R\$2.243,75	R\$2.054,10
	R\$56.235,69	R\$19.098,81	R\$37.136,88

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Após a apuração o valor de PIS a pagar encontrado para 2019 pelo Lucro Real Trimestral foi a quantia de R\$ 37.136,88.

A tabela 21 apresenta um resumo da apuração do COFINS em 2019 pelo Lucro Real Trimestral.

Tabela 21: Apuração COFINS 2019 – Lucro Real Trimestral

Mês	Débito	Crédito	A pagar
jan/19	R\$20.353,06	R\$5.033,67	R\$15.319,39
fev/19	R\$19.598,16	R\$5.131,55	R\$14.466,61
mar/19	R\$18.950,43	R\$6.671,41	R\$12.279,02
abr/19	R\$19.772,18	R\$5.576,68	R\$14.195,50
mai/19	R\$23.865,53	R\$8.993,39	R\$14.872,14
jun/19	R\$19.510,70	R\$5.715,23	R\$13.795,47

jul/19	R\$22.133,75	R\$10.910,32	R\$11.223,43
ago/19	R\$25.516,57	R\$6.681,45	R\$18.835,12
set/19	R\$24.582,78	R\$6.825,71	R\$17.757,07
out/19	R\$21.479,57	R\$6.225,24	R\$15.254,33
nov/19	R\$23.466,11	R\$9.870,70	R\$13.595,41
dez/19	R\$19.796,16	R\$10.334,83	R\$9.461,33
	R\$259.025,00	R\$87.970,18	R\$171.054,82

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Diferente do Lucro Presumido a apuração de PIS e COFINS não-cumulativos é o confronto de débitos (sobre venda da mercadoria) e créditos (sobre aquisição de mercadorias, energia, aluguel, entre outros), sendo o pagamento devido mensalmente e caso ocorra a sobra de (Crédito Acumulado) de créditos, pode ser compensado na próxima apuração.

O total de COFINS apurado para o regime do Lucro Real Trimestral em 2019 de R\$ 171.054,82.

A Tabela 22 a seguir demonstra os cálculos realizados para o PIS e COFINS não cumulativos, utilizando o Lucro Real Trimestral no ano de 2020.

Tabela 22: PIS/COFINS 2020 – Débitos - Lucro Real

Mês	Receita bruta	Base de cálculo	Pis (alíquota 1,65%)	Cofins (alíquota 7,6%)
jan/20	R\$325.257,67	R\$325.257,67	R\$5.366,75	R\$24.719,58
fev/20	R\$300.458,20	R\$300.458,20	R\$4.957,56	R\$22.834,82
mar/20	R\$266.432,10	R\$266.432,10	R\$4.396,13	R\$20.248,84
abr/20	R\$231.249,62	R\$231.249,62	R\$3.815,62	R\$17.574,97
mai/20	R\$260.488,23	R\$260.488,23	R\$4.298,06	R\$19.797,11
jun/20	R\$318.651,59	R\$318.651,59	R\$5.257,75	R\$24.217,52
jul/20	R\$337.820,54	R\$337.820,54	R\$5.574,04	R\$25.674,36
ago/20	R\$327.433,29	R\$327.433,29	R\$5.402,65	R\$24.884,93
set/20	R\$354.097,38	R\$354.097,38	R\$5.842,61	R\$26.911,40
out/20	R\$389.023,17	R\$389.023,17	R\$6.418,88	R\$29.565,76
nov/20	R\$246.018,14	R\$246.018,14	R\$4.059,30	R\$18.697,38
dez/20	R\$202.824,40	R\$202.824,40	R\$3.346,60	R\$15.414,65
	R\$3.559.754,33	R\$3.559.754,33	R\$58.735,95	R\$270.541,33

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Tabela 22 encontram-se os valores referente aos saldos devedores, que é de R\$ 58.735,95 para PIS e de R\$270.541,33 para COFINS, tem-se como base para cálculo as saídas das mercadorias.

Na sequência a tabela 23 apresenta os valores considerados como créditos de PIS e COFINS, no cálculo da tributação pelo Lucro Real Trimestral em 2020.

Tabela 23: PIS/COFINS 2020 – Créditos - Lucro Real Trimestral

Mês	Compras de mercadoria	Frete	Energia elétrica	Aluguel
jan/20	R\$175.773,95	R\$0,00	R\$247,61	R\$4.306,26
fev/20	R\$81.695,95	R\$304,67	R\$262,58	R\$2.506,26
mar/20	R\$103.593,54	R\$0,00	R\$304,83	R\$2.506,26
abr/20	R\$41.371,19	R\$0,00	R\$265,43	R\$2.506,26
mai/20	R\$77.090,35	R\$0,00	R\$202,08	R\$2.106,05
jun/20	R\$154.735,22	R\$0,00	R\$572,85	R\$2.553,51
jul/20	R\$69.247,15	R\$0,00	R\$204,69	R\$2.553,51
ago/20	R\$98.128,31	R\$0,00	R\$243,00	R\$2.553,51
set/20	R\$127.997,48	R\$0,00	R\$242,39	R\$2.553,51
out/20	R\$138.870,89	R\$0,00	R\$225,08	R\$2.553,51
nov/20	R\$218.453,46	R\$1.230,00	R\$52,33	R\$2.553,51
dez/20	R\$198.177,86	R\$254,98	R\$532,32	R\$2.553,51
	R\$1.485.135,35	R\$1.789,65	R\$3.355,19	R\$31.805,66

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Os valores considerados como créditos na apuração do PIS e COFINS 2020 pelo Lucro Real Trimestral, continuam na Tabela 24 a seguir.

Tabela 24: PIS/COFINS 2020 – Créditos - Lucro Real Trimestral

Mês	Depreciação	Combustíveis	PIS (alíquota 1,65%)	COFINS (alíquota 7,6%)
jan/20	R\$2.186,07	R\$2.239,02	R\$3.048,42	R\$14.041,22
fev/20	R\$2.267,46	R\$3.657,56	R\$1.496,46	R\$6.892,78
mar/20	R\$2.284,68	R\$4.181,79	R\$1.862,37	R\$8.578,20
abr/20	R\$2.284,60	R\$2.782,64	R\$811,97	R\$3.739,97
mai/20	R\$2.284,69	R\$1.974,87	R\$1.380,36	R\$6.358,01
jun/20	R\$2.284,64	R\$1.554,24	R\$2.668,06	R\$12.289,23
jul/20	R\$2.284,61	R\$1.422,46	R\$1.249,25	R\$5.754,14
ago/20	R\$2.284,68	R\$1.546,62	R\$1.728,48	R\$7.961,47
set/20	R\$2.284,69	R\$1.072,80	R\$2.213,49	R\$10.195,47
out/20	R\$2.284,58	R\$1.517,20	R\$2.399,95	R\$11.054,30
nov/20	R\$2.288,31	R\$1.742,78	R\$3.734,29	R\$17.200,35
dez/20	R\$3.253,25	R\$1.445,20	R\$3.402,58	R\$15.672,50
	R\$28.272,26	R\$25.137,18	R\$25.995,67	R\$119.737,64

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Nas Tabela 23 e Tabela 24 constam os valores utilizados para fins de crédito na apuração de PIS e COFINS, no ano de 2020. Seguindo a mesma lógica do ano de 2019, os valores referentes as compras de mercadorias representam aproximadamente 94,3% dos valores utilizados como créditos na apuração do PIS e COFINS.

A tabela 25 apresenta um resumo da apuração do PIS em 2020 pelo Lucro Real Trimestral.

Tabela 25: Apuração Pis 2020 – Lucro Real Trimestral

Mês	Débito	Crédito	A pagar
jan/20	R\$5.366,75	R\$3.048,42	R\$2.318,33
fev/20	R\$4.957,56	R\$1.496,46	R\$3.461,10
mar/20	R\$4.396,13	R\$1.862,37	R\$2.533,76
abr/20	R\$3.815,62	R\$811,97	R\$3.003,65
mai/20	R\$4.298,06	R\$1.380,36	R\$2.917,70
jun/20	R\$5.257,75	R\$2.668,06	R\$2.589,69
jul/20	R\$5.574,04	R\$1.249,25	R\$4.324,79
ago/20	R\$5.402,65	R\$1.728,48	R\$3.674,17
set/20	R\$5.842,61	R\$2.213,49	R\$3.629,12
out/20	R\$6.418,88	R\$2.399,95	R\$4.018,93
nov/20	R\$4.059,30	R\$3.734,29	R\$325,01
dez/20	R\$3.346,60	R\$3.402,58	
	R\$58.735,95	R\$25.995,68	R\$32.796,25

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Após a apuração o valor de PIS a pagar encontrado para 2020 pelo Lucro Real Trimestral foi a quantia de R\$ 32.796,25

A tabela 26 apresenta um resumo da apuração do COFINS em 2020 pelo Lucro Real Trimestral.

Tabela 26: Apuração Cofins 2020 – Lucro Real Trimestral

Mês	Débito	Crédito	A pagar
Jan/20	R\$24.719,58	R\$14.041,22	R\$10.678,36
Fev/20	R\$22.834,82	R\$6.892,78	R\$15.942,04
Mar/20	R\$20.248,84	R\$8.578,20	R\$11.670,64
Abr/20	R\$17.574,97	R\$3.739,97	R\$13.835,00
Mai/20	R\$19.797,11	R\$6.358,01	R\$13.439,10
Jun/20	R\$24.217,52	R\$12.289,23	R\$11.928,29
Jul/20	R\$25.674,36	R\$5.754,14	R\$19.920,22
Ago/20	R\$24.884,93	R\$7.961,47	R\$16.923,46
Set/20	R\$26.911,40	R\$10.195,47	R\$16.715,93
Out/20	R\$29.565,76	R\$11.054,30	R\$18.511,46
Nov/20	R\$18.697,38	R\$17.200,35	R\$1.497,03
Dez/20	R\$15.414,65	R\$15.672,50	
Total	R\$270.541,32	R\$119.737,64	R\$151.061,53

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Após a apuração o valor de COFINS a pagar encontrado para 2020 pelo Lucro Real Trimestral foi a quantia de R\$ 151.061,53.

Comparando os valores encontrados nas apurações de PIS e COFINS pelo Lucro Real Trimestral, nos anos de 2019 e 2020, podemos observar uma redução nos valores a pagar no ano de 2020, esse fato se explica em parte pelo aumento as compras no ano de 2020, que foi de aproximadamente 40,3% a mais que 2019.

3.2.2.4 Total de impostos no lucro real trimestral

A Tabela 27 apresenta os totais de tributos na apuração no Lucro Real Trimestral, no ano de 2019.

Tabela 27: Tributação Total 2019 – Lucro Real Trimestral

Mês	IRPJ	Adicional IRPJ	CSLL	PIS/PASEP	COFINS	Valor devido
jan/19	R\$50.220,43	R\$27.480,29	R\$30.132,26	R\$3.325,92	R\$15.319,39	R\$18.645,31
fev/19				R\$3.140,77	R\$14.466,61	R\$17.607,38
mar/19				R\$2.665,84	R\$12.279,02	R\$122.777,84
abr/19	R\$39.407,94	R\$20.271,96	R\$23.644,76	R\$3.081,91	R\$14.195,50	R\$17.277,41
mai/19				R\$3.228,82	R\$14.872,14	R\$18.100,96
jun/19				R\$2.995,07	R\$13.795,47	R\$100.115,20
jul/19	R\$61.859,40	R\$35.239,60	R\$37.115,64	R\$2.436,66	R\$11.223,43	R\$13.660,09
ago/19				R\$4.089,20	R\$18.835,12	R\$22.924,32
set/19				R\$3.855,15	R\$17.757,07	R\$155.826,86
out/19	R\$22.917,01	R\$9.278,01	R\$13.750,21	R\$3.311,80	R\$15.254,33	R\$18.566,13
nov/19				R\$2.951,64	R\$13.595,41	R\$16.547,05
dez/19				R\$2.054,10	R\$9.461,33	R\$57.460,66
	R\$174.404,78	R\$92.269,86	R\$104.642,87	R\$37.136,88	R\$171.054,82	R\$579.509,21

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

A Tabela 27 traz um resumo dos valores que a empresa pagaria em 2019 caso tivesse feito a opção pelo regime de tributação Lucro Real Trimestral, que totalizam o valor de R\$ 579.509,21

Em seguida a Tabela 28 os valores encontrados pelo Lucro Real Trimestral em 2020.

Tabela 28: Tributação Total 2020 – Lucro Real Trimestral

Mês	IRPJ	Adicional IRPJ	CSLL	PIS/PASEP	COFINS	Valor devido
jan/20	R\$47.805,27	R\$25.870,18	R\$28.683,16	R\$2.318,33	R\$10.678,36	R\$12.996,69
fev/20				R\$3.461,10	R\$15.942,04	R\$19.403,14
mar/20				R\$2.533,76	R\$11.670,64	R\$116.563,01
abr/20	R\$56.849,64	R\$31.899,76	R\$34.109,78	R\$3.003,65	R\$13.835,00	R\$16.838,65
mai/20				R\$2.917,70	R\$13.439,10	R\$16.356,80
jun/20				R\$2.589,69	R\$11.928,29	R\$137.377,16
jul/20	R\$51.558,69	R\$28.372,46	R\$30.935,22	R\$4.324,79	R\$19.920,22	R\$24.245,01
ago/20				R\$3.674,17	R\$16.923,46	R\$20.597,63
set/20				R\$3.629,12	R\$16.715,93	R\$131.211,42
out/20	R\$36.142,94	R\$18.095,30	R\$21.685,77	R\$4.018,93	R\$18.511,46	R\$22.530,39
nov/20				R\$325,01	R\$1.497,03	R\$1.822,04
dez/20				R\$0,00	R\$0,00	R\$75.924,01
	R\$192.356,54	R\$104.237,70	R\$115.413,93	R\$32.796,25	R\$151.061,53	R\$595.865,95

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Caso a empresa tivesse optado pela tributação através do Lucro Real Trimestral, em 2020, teria um valor total de R\$ 595.865,95 a pagar, referente impostos federais. Isso significa um aumento de aproximadamente 2,8% em comparação com 2019.

A Tabela 29 compara os valores encontrados pelo Lucro Presumido e Lucro Real Trimestral em 2019.

Tabela 29: Comparativo Lucro Presumido x Lucro Real Trimestral - 2019.

	IRPJ	IRPJ adicional	CSLL	PIS	COFINS	TOTAL
PRESUMIDO	R\$ 40.898,69	R\$ 3.265,78	R\$ 36.808,81	R\$ 22.153,45	R\$ 102.246,72	R\$ 205.373,45
REAL - TRIMESTRAL	R\$ 174.404,78	R\$ 92.269,86	R\$ 104.642,87	R\$ 37.136,88	R\$ 171.054,82	R\$ 579.509,21

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Conforme apresentado na Tabela 29 acima, em 2019 o total de impostos federais a ser despendido totalizaria R\$ 205.373,45 na opção pelo Lucro Presumido, representando assim aproximadamente 6% da Receita Bruta total do ano em questão.

Na opção Lucro Real o montante de impostos federais no ano de 2019 seria o total R\$ 574.509,21, representando assim aproximadamente 16,8% da Receita Bruta total do ano em questão. Ou seja, na opção pelo Lucro Real Trimestral a empresa pagaria cerca de 10% a mais em tributos federais se comparado com a opção pelo Lucro Presumido.

A Tabela 30 compara os valores encontrados pelo Lucro Presumido e Lucro Real Trimestral em 2019.

Tabela 30: Comparativo Presumido x Lucro Real Trimestral - 2020.

	IRPJ	IRPJ adicional	CSLL	PIS	COFINS	TOTAL
PRESUMIDO	R\$ 42.717,05	R\$ 4.478,04	R\$ 38.445,35	R\$ 23.138,40	R\$ 106.792,64	R\$ 215.571,48
REAL TRIMESTRAL	R\$ 192.356,54	R\$ 104.237,70	R\$ 115.413,93	R\$ 32.796,25	R\$ 151.061,53	R\$ 595.865,95

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Perante o exposto na Tabela 30, o total de impostos federais despendidos em 2020 totalizaria R\$ 215.571,48 na opção pelo Lucro Presumido, representando assim aproximadamente 6% da Receita Bruta total do ano em questão.

Já na opção Lucro Real o montante de impostos federais no ano de 2020 seria um total de R\$ 595.865,95, representando cerca de 16,7% da Receita Bruta total do ano em questão. Assim como no ano de 2019, em 2020 caso a empresa tivesse optado pelo regime Lucro Real Trimestral, teria arcado com cerca de 10% a mais se comparado com o Lucro Presumido.

3.3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

No decurso deste trabalho o problema de pesquisa foi respondido por meio da captação de dados fornecidos pelo escritório que faz a contabilidade da empresa, e em seguida foram apurados os impostos federais com base no Lucro Presumido e Lucro Real Trimestral, os cálculos necessários para essa apuração se encontram no tópico 3 do presente trabalho.

Pode-se constatar que a modalidade de tributação que apresenta ser mais econômica para a empresa é o Lucro Presumido que totalizou o montante de R\$ 205.373,45 para 2019 e R\$ 215.571,48 para 2020 contra R\$ 579.509,21 em 2019 e R\$595,865,95 em 2020, nos valores apurados pela tributação no Lucro Real Trimestral. Sendo que a diferença computada entre eles foi de R\$ 374.135,76 para 2019 e R\$380.294,47 para 2020

Uma vez a empresa adotasse o regime de Tributação Lucro Presumido, como regime tributário obteria uma economia de tributos de aproximadamente 65% em comparação com o Lucro Real Trimestral, nos anos de 2019 e 2020. Dessa forma, não é vantajoso para a empresa fazer a opção do Lucro Real Trimestral como regime tributário

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo promoveu um comparativo na aplicabilidade da tributação com base no Lucro Real Trimestral e com base no Lucro Presumido, com a intenção de diminuir os tributos que podem refletir no resultado da empresa.

Como problema de pesquisa, questionou-se qual seria o regime tributário menos oneroso para a empresa comercial do ramo de produtos para laboratórios, no que diz respeito aos tributos federais, visto que a empresa está prestes a ser desenquadrada do Simples Nacional, devido a previsão de ultrapassagem do limite permitido para o faturamento.

Por meio da análise dos dados apresentados no capítulo 3 deste trabalho, tornou-se possível responder, o problema se pesquisa: qual o regime tributário menos oneroso para a empresa comercial do ramo de produtos para laboratórios no que diz respeito aos tributos federais? E os demais objetivos específicos.

Os Quadros 29 e 30 mostram resumidamente os resultados dessa pesquisa e identificam o melhor regime para a empresa.

Assim sendo, observou-se que a adoção do regime Lucro Presumido pode proporcionar benefícios para a empresa estudada se tornando a opção menos onerosa para empresa ao final do exercício. Pois optando pelo regime de tributação Lucro Presumido, obterá uma economia de tributos de aproximadamente 65% em comparação com o Lucro Real Trimestral, nos períodos analisados.

Este estudo pode auxiliar na tomada de decisão, sobre a escolha do novo regime tributário para 2022, pois a empresa teve acesso a este trabalho no final do ano de 2021, e acabou fazendo a opção pelo regime de tributação Lucro Presumido para 2022.

Como limitação de pesquisa, pode-se destacar o fato de não ter sido possível analisar o ano de 2021, mesmo sabendo que no final deste período a empresa ultrapassou o limite do Simples Nacional, não foi possível realizar a análise, pois o escritório que faz a contabilidade, até mar/2022 não entregou as demonstrações contábeis de 2021.

Esta análise se fez com base nos regimes tributários: Lucro Presumido e Lucro Real Trimestral apenas com tributos de âmbito federal, sendo eles o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Como sugestão de pesquisas futuras, sugere-se realizar novos estudos, sobre o mesmo tema pesquisado, todavia considerando as outras modalidades existentes, Simples Nacional e lucro real por estimativa mensal ou com base em balanços ou balancetes de suspensão ou

redução; considerar também os tributos estaduais e investigar as situações das empresas para verificar a existência produtos com benefícios fiscais

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.
- BRANCO, H. Castello. **Presidência da República Casa Civil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 21 set. 2020.
- BRANDÃO, Paula Antunes; FREITAS, Viviane Baldan de; ZITTEI, Marcus Vinicius Moreira. O Impacto do Planejamento Tributário, Comparando o Lucro Presumido Versus o Simples Nacional, nas Prestadoras de Serviços de Medicina em São Paulo, após o Desenquadramento do ISS. **Revista Linceu: Online**, São Paulo, v. 7, n. 2, p. 142-161, dez. 2017. Disponível em: https://liceu.fecap.br/LICEU_ON-LINE/article/view/1769/1030. Acesso em: 12 mar. 2022.
- CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- CASTELLANI, Fernando Ferreira. **Direito Tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito Tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.
- CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito Tributário**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.
- CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA - O QUE É? Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/contabilidadetributaria.htm>>. Acesso em: 21 out. 2020.
- COSTA, Daniel Fonseca; SILVA, Ana Carolina Menezes; MOREIRA, Bruno César de Melo; COSTA, Marcos Franke; ANDRADE, Lélis Pedro de. Proposta de um modelo de previsão do resultado para o planejamento tributário de pequenas empresas. **XVI Usp International Conference In Accounting**, Paraná, v. 37, n. 3, p. 93-110, dez. 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.4025/enfoque.v37i3.33607>. Acesso em: 12 mar. 2022.
- CREPALDI, Silvio. **Planejamento tributário: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.
- FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 8. ed. São Paulo: Atlas S.a, 2003.
- FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito tributário: para os cursos de administração e ciências contábeis**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- FUNDO PIS-PASEP. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/fundo-pis-pasep>>. Acesso em: 22 out. 2020.
- GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. Disponível em: <https://home.ufam.edu.br/salomao/Tecnicas%20de%20Pesquisa%20em%20Economia/Textos>

%20de%20apoio/GIL,%20Antonio%20Carlos%20-
%20Como%20elaborar%20projetos%20de%20pesquisa.pdf. Acesso em: 15 fev. 2022.

HOFSTAETTER, Patrícia. **Planejamento tributário aplicado a empresa de comércio varejista de produtos farmacêuticos**. 2014. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Vale do Taquari - Univates, Lajeado, jul. 2014. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10737/767>. Acesso em: 12 mar. 2022.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LAKATOS, Maria de Andrade. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LOPES, Caroline; SOUZA FILHO, Laerte Amaral de; SILVA, Renato Anastácio da; SANTOS, Fernando de Almeida. Planejamento tributário: estudo de caso sobre lucro presumido e lucro real. **Revista LICEU: Online**, São Paulo, v. 7, n. 1, p. 06-27, jun. 2017. Disponível em: https://liceu.fecap.br/LICEU_ON-LINE/article/view/1757. Acesso em: 12 mar. 2022

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005.

OZONO, Junior Campos. **Tributos em Espécie: Contribuições Sociais**. 2016. Disponível em: <https://juniorcampos2.wordpress.com/2016/11/27/tributos-em-especie-contribuicoes-sociais/>. Acesso em: 21 out. 2020.

PEGAS, Paulo Henrique. **Manual da Contabilidade Tributária**. 7. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2011.

PINTO, Sergio Martins. **Instituições de direito público e privado**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

REDIVO, Jadina Fraton; ALMEIDA, Dalci Mendes; BEUREN, Ilse Maria. Reflexos dos Controles de Gestão no Planejamento Tributário: um Estudo em uma Pequena Empresa Industria. **Crcrj Conselho Regional de Contabilidade do Rj: Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 22, n. 77, p. 55-67, abr. 2022. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/58062/reflexos-dos-controles-de-gestao-no-planejamento-tributario--um-estudo-em-uma-pequena-empresa-industrial-->. Acesso em: 12 mar. 2022.

ROCHA, Joao Marcelo. **Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Método, 2017.

SEBRAE (2007). **Fatores Condicionantes e Taxas de Sobrevivência e Mortalidade das Micro e Pequenas Empresas no Brasil**. Brasília. 2007. Disponível em: [http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/8F5BDE79736CB99483257447006CBAD3/\\$File/NT00037936.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/8F5BDE79736CB99483257447006CBAD3/$File/NT00037936.pdf)

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. São Paulo: Cortez, 2013.

SONTAG, Anderson Giovane; HOFER, Elza; BULHÕES, Ronaldo. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO APLICADO A UMA EMPRESA PARANAENS. Journal Of Innovation, Projects And Technologies – Jipt: **Revista Inovação, Projetos e Tecnologias – IPTEC**, São Paulo, v. 3, n. 2, p. 211-225, 07 dez. 2015. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/54256/planejamento-tributario--um-estudo-aplicado-a-u--->. Acesso em: 12 mar. 2022.

SOUZA, Ana Caroline Fernandes de. DIAGNÓSTICO TRIBUTÁRIO DE UMA EMPRESA DO RAMO INDUSTRIAL DE FLORIANÓPOLIS COM ENFOQUE NA TRIBUTAÇÃO FEDERAL. **Repósitorio Institucional**: UFSC, Florianópolis, v. 1, p. 11-63, 2018. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/188354/TCC%20-%20Ana%20Caroline%20Fernandes%20v.01.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 12 mar. 2022.

ZANLUCA, Jonatan de Sousa. **Teoria da Contabilidade**. Disponível em: http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/teoria_da_contabilidade.htm>. Acesso em: 23 out. 2020.