

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PAULA DE SOUSA

**COMPARAÇÃO TRIBUTÁRIA: LUCRO REAL OU LUCRO PRESUMIDO, UM
ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA GRÁFICA LOCALIZADA NO
MUNICÍPIO DE CRICÍUMA - SC**

CRICÍUMA

2018



UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS



PAULA DE SOUSA

**COMPARAÇÃO TRIBUTÁRIA: LUCRO REAL OU LUCRO PRESUMIDO, UM
ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA GRÁFICA LOCALIZADA NO
MUNICÍPIO DE CRICÍUMA - SC**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientadora: Prof^ª. Esp. Patriele de Faveri Fontana

CRICÍUMA

2018



UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS



PAULA DE SOUSA

**COMPARAÇÃO TRIBUTÁRIA: LUCRO REAL OU LUCRO PRESUMIDO, UM
ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA GRÁFICA LOCALIZADA NO
MUNICÍPIO DE CRICIÚMA - SC**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharelado, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Tributária.

Criciúma, 06 de Dezembro de 2018.

BANCA EXAMINADORA

Prof^a. Esp. Patriele de Faveri Fontana - Especialista - (UNESC) - Orientadora

Prof. Esp. Ademir Borges – Especialista - (UNESC) - Examinador

Prof. Esp. Everton Perin - Especialista - (UNESC) - Examinador



UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS



Dedico este estudo aos meus pais João V. de Sousa e Adelir S. de Sousa e minhas duas irmãs Pâmela de Sousa e Tainara de Sousa, que sempre estão ao meu lado e nunca mediram esforços para me apoiar e incentivar.



AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, pelo o dom da vida, por estar sempre me protegendo e guiando meus passos, por não ter deixado desistir nos momentos mais difíceis que encontrei durante esta jornada.

Aos meus pais, João e Adelir, e minhas irmãs, à Pâmela que suportou todos estes anos as reclamação e Tainara que mesmo longe esteve sempre me dando apoio e incentivo, agradeço pelos conselhos, pelo amor e carinho que expressam por mim, por sempre me incentivarem a seguir em frente e buscar a realização dos meus objetivos. Sou eternamente grata por tudo que fizeram e fazem para me ajudar e apoiar, sejam momentos bons ou ruins, sei que posso contar sempre.

Às minhas amigas e colegas de faculdade, à Carolina e Jerusa, pelo companheirismo, pela amizade e pelas experiências compartilhadas durante estes quatro anos e meio de estudo.

À minha orientadora Patriele, pela paciência e dedicação, que foi fundamental para a realização deste trabalho, dando-me suporte intelectual me auxiliando ainda mais com seu conhecimento transmitido.

Agradeço também a todos os professores do curso que contribuíram para o meu aprendizado, conhecimento e, conseqüentemente, para minha formação acadêmica.

Às minhas amigas, Viviane que me incentiva até nos meus surtos, Jessica e Rômenia que sempre estiveram ao meu lado, nos piores e melhores momentos.

À Diego, Jerusa e Pâmela que são uma família que a vida me deu, me apoiando nas horas difíceis, me acalmando com palavras de conforto e sabedoria.

Por fim, agradeço a todos que, direta ou indiretamente, me auxiliaram nessa jornada.



“Apesar dos nossos defeitos, precisamos enxergar que somos pérolas únicas no teatro da vida e entender que não existem pessoas de sucesso ou pessoas fracassadas. O que existe são pessoas que lutam pelos seus sonhos ou desistem deles.”

Augusto Cury



COMPARAÇÃO TRIBUTÁRIA: LUCRO REAL OU LUCRO PRESUMIDO, UM ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA GRÁFICA LOCALIZADA NO MUNICÍPIO DE CRICIÚMA - SC

Paula de Sousa¹

Patriele de Faveri Fontana²

RESUMO: Devido às mudanças constantes na economia mundial e ao crescimento da carga tributária nos últimos anos, as empresas vêm buscando competitividade no mercado. Para isso, com a finalidade da redução do ônus tributários de forma lícita, ou seja, recolhimento de menos impostos sem sonegação, as empresas vêm optando pelo planejamento tributário. Diante disso o presente trabalho tem como objetivo comparar entre os regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido, qual o menos oneroso para a empresa estudada. Esta pesquisa caracteriza-se, em relação aos objetivos, como um estudo descritivo com a realização de uma pesquisa do tipo bibliográfica e de estudo de caso. Quanto à abordagem do problema, efetua-se uma pesquisa qualitativa. Para alcançar o objetivo geral da pesquisa foi realizada uma comparação entre o regime de tributação do Lucro Real com o Lucro Presumido, por meio de análises, estudos e planilhas para auxiliar nos cálculos dos tributos com o propósito de, analisar qual regime tributário é menos oneroso à empresa estudada. Os resultados obtidos foram que o Lucro Real é mais vantajoso à empresa, pois, por meio dos números levantados, apresenta-se uma diferença tributária significativa em comparação, a apuração do Lucro presumido. Diante disso, nota-se que o planejamento tributário é de grande importância para a saúde financeira da empresa, possibilitando reduzir os tributos pagos pela empresa.

PALAVRAS – CHAVE: Sistema Tributário Nacional. Planejamento Tributário. Carga tributária. Lucro Real. Lucro Presumido.

AREA TEMÁTICA: Tema 05 – Contabilidade Tributária

1 INTRODUÇÃO

De acordo com Costa et al. (2017), o cenário Brasileiro vem passando por diversas mudanças nas últimas décadas. Contudo, as recentes crises no cenário econômico, a globalização e os avanços tecnológicos, tem forçado os gestores a tomarem decisões rápidas e assertivas. Diante disso, é fundamental buscar soluções para que as empresas possam manter seus negócios rentáveis ou minimizar os resultados negativos, com o propósito de manterem-se ativas no mercado. Algumas dessas soluções podem ser encontradas na elaboração e aplicação de um planejamento tributário, bem como no acompanhamento das alterações da legislação tributária.

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

²Titulação (Especialista/Mestre/Doutor), UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



Em paralelo ao crescimento da carga tributária no país, os empresários e profissionais de contabilidade buscam mais alternativas para minimizar a carga tributária por meios lícitos (Costa et al., 2017). Neste sentido, o planejamento tributário quando realizado de forma coerente, observando todas as variáveis possíveis, proporciona a escolha da opção mais viável para a empresa por meio do planejamento e análise dos dados obtidos (CHAVES, 2010).

O tema proposto diz respeito à elaboração e análise de comparativo entre os regimes de tributação do Lucro Presumido e Lucro Real, em uma empresa gráfica de médio porte. Atualmente, a empresa em estudo opta pelo Lucro Presumido, o propósito do estudo é verificar se esta opção de tributação é a mais adequada e menos onerosa à entidade.

Segundo o artigo (art.) 14 da Lei nº 9.718-98, alterada pela Lei nº 12.814 de 2013, estão obrigadas ao Lucro Real as pessoas jurídicas: I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses, dentre as especificações da legislação. E está autorizada a optar pelo Lucro Presumido conforme o art. 13 da Lei nº 9.718, de 1998, alterada pela Lei nº 12.814 de 2013, as pessoas cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido inferior ou igual R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses.

Com este estudo é possível identificar qual regime de tributação a empresa estudada poderá adotar, com o propósito de reduzir a carga tributária. Para a elaboração de um estudo tributário, é importante que o profissional contábil tenha conhecimento da legislação que determina as regras para cálculo dos tributos nos regimes de tributação.

A escolha do regime de tributação interfere diretamente na carga tributária da empresa. Caso o profissional responsável por elaborar o estudo não tenha conhecimentos específicos sobre o assunto, este poderá induzir à empresa a recolher um valor maior de tributos ou, até mesmo, levar ao recolhimento de tributos de forma indevida. Portanto, antes de escolher o regime de tributação de uma empresa é essencial a realização de uma análise para determinar em qual modalidade a empresa pode se enquadrar e qual irá gerar menos esforço financeiro.

No caso em estudo, como a empresa já é optante pelo Lucro Presumido, é possível realizar uma análise da atual tributação, com o propósito de verificar se o regime adotado se mantém mais viável quando comparado, no caso com o Lucro Real. Considerando esta situação surge a seguinte questão: Em uma indústria gráfica, qual o regime de tributação menos oneroso à ser adotado? Diante desta questão destaca-se, como objetivo geral, uma comparação entre o regime de tributação do Lucro Real e do Lucro Presumido em uma empresa gráfica localizada no município de Criciúma-SC. A partir do objetivo geral exposto, elaboram-se os seguintes objetivos específicos: Coletar documentos e relatórios contábeis necessários para à realização do Planejamento Tributário; Verificar os tributos incidentes sobre a atividade em estudo; Elaborar os cálculos nas formas de tributação do Lucro Presumido e do Lucro Real; Justificar e demonstrar a proposta tributária menos onerosa.

Segundo Oliveira (2013), a maioria dos problemas para a sobrevivência das empresas, além da gestão deficiente, é a elevada carga tributária. Com isso, se a empresa quer reduzir os encargos tributários, deve fazer um planejamento tributário



que, como o nome já diz, é um planejamento que os gestores da empresa devem realizar para saber qual o regime tributário deve ser escolhido pela mesma.

A escolha do tema justifica-se no cenário econômico mundial que vem mudando, e a realização do planejamento tributário para a redução dos tributos das empresas tem assumido grande importância, além de se mostrar um instrumento empresarial para auxiliar os empresários nas tomadas de decisões. Diante dos levantamentos dos dados será esclarecido qual regime de tributação a empresa deve optar: continuar no Lucro Presumido ou trocar para o Lucro Real.

Finalizado o capítulo introdutório, o trabalho está estruturado de acordo com as seguintes seções: fundamentação teórica; metodologia da pesquisa; estudo de caso e considerações finais. A fundamentação teórica aborda a revisão da literatura com estudos em torno do sistema tributário, com ênfase no comparativo tributário. No decorrer apresenta-se a metodologia da pesquisa e em seguida tem-se a abordagem do estudo de caso e sua aplicação na prática. Por fim, apresentam-se os resultados do estudo e as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

No presente trabalho foi abordado o tema proposto por meio de pesquisas na bibliografia. O levantamento consiste em apresentar as formas de tributação disponíveis para empresas, que são objeto do estudo, formas essas que constam no Regulamento do Imposto de Renda, sendo elas o Lucro Real e o Lucro Presumido.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

No Brasil, o Sistema Tributário era muito simples, da Proclamação da República até a Constituição de 1934; após este período o governo passou a priorizar as políticas relacionadas à arrecadação de tributos. Nos municípios, as principais arrecadações eram as tributações sobre as propriedades prediais e no Estado era o imposto sobre as vendas. Nos tempos de hoje, o Sistema Tributário Nacional é um dos mais complexos do mundo. A legislação pertencente aos tributos é das mais vastas e em constantes mudanças, então é importante para quem atua na área dedicar-se, pois o trabalho é minucioso, o Sistema Tributário muda constantemente e os profissionais devem estar preparados e atualizados para tais mudanças (HOLZKAMP e BACIL, 2014).

Martins (2017), afirma que a tributação nacional não era tão rigorosa até a Emenda de Constituição nº 18, de 1º de dezembro de 1965, quando se tornou legítimo o Sistema Tributário Nacional. Antes do seu advento, os conflitos se sucediam, as formas tributárias eram utilizadas com dúvidas e imperfeições, as garantias se diluíam em teorias, os abusos geravam choques constantes, com penalidades, quando não se consagrava o abuso e a impunidade, mostrando a impropriedade sistêmica de um suposto modelo tributário.

Para Gazola (2012), o Sistema Tributário Nacional precisa de reforma por sua carga tributária ser muito elevada, que são obrigatórias para os contribuintes, sendo bom tanto para o governo como para o setor privado a grande necessidade de mudanças. Em todas as pesquisas já feitas sobre as questões tributárias constata-se que os três maiores problemas são: carga tributária elevada; burocracia excessiva e insegurança jurídica, inclusive nas questões já julgadas.



2.1.1 Tributos

Tributo é a receita derivada instituída pela entidade de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matérias financeiras, destinando-se seus produtos ao custeio de atividades gerais ou específicas, exercidas por essas entidades, conforme o art. 9º da Lei nº 4.320 de 1964 (BRASIL, 1964).

Para Martins (2007), o Código Tributário Nacional é considerado membro do Direito Tributário, como serve de colchão legislativo sustentável, entre a Constituição e a legislação ordinária. É nele que consistem as normas legais de direitos tributários, as competências em matérias tributárias e as limitações do poder de tributar.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 3º da Lei nº 5.172 de 1966 define, que tributo é toda a 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 (BRASIL, 1966).

Já para Carvalho (2000), tributo é a prestação obrigatória, em dinheiro, que não deve ser instituído sem que a lei permita e que tenha atividades privativas da administração pública, que deve seguir estritamente a legislação tributária.

2.1.1.1 Espécies de Tributos

Segundo Harada (2004), pode-se verificar que os tipos de tributos não têm uniformidade de opiniões quanto às espécies que os compõem. Entende-se por tributos: os impostos, taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios. Há uma grande diferença de alguns autores, que dizem que empréstimos compulsórios não são tributos, e outros excluem as contribuições sociais do elenco tributário denominado de contribuições para fiscais.

O art. 145º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 diz que a União, os Estados, e Distrito Federal e os Municípios podem instituir os seguintes tributos: impostos, taxas e contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas, o art. 148º traz os empréstimos compulsórios e o art. 149º da mesma constituição, fala sobre as contribuições sociais (BRASIL, 1988).

Para Castro (2011), são classificados tributos em diretos ou indiretos de acordo com a pessoa que suporta o ônus da carga tributária, tributos diretos são os que recaem sobre a pessoa física ou jurídica que tem relação pessoal ou direta com o fato gerador, os tributos indiretos são os que incidem sobre a produção e a circulação de bens e serviços, e são repassados para o preço.

O conceito de imposto conforme o art. nº 16 da Lei nº 5.176 de 1966 do Código Tributário Nacional, é que o imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Tendo como objetivo de evitar que um mesmo fato gerador seja tributado por mais de um ente federativo, a Constituição Federal prevê, de maneira exaustiva os impostos que competem a cada um deles. Conforme preconiza Coelho (2009), o imposto que não seja tributado por mais de uma pessoa é a enumeração exaustiva dos impostos, seguida por repartição expressa e rigorosa, com a consequente atribuição de competência privativa às pessoas políticas (BRASIL, 1966).

Fabretti (2012) define que imposto é aquele que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte.



Portanto, não está vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo.

Segundo o art. 153º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, o imposto é de competência da união, sobre importação de produtos estrangeiros; imposto sobre exportação; sobre a renda e proventos de qualquer natureza; imposto sobre produtos industrializados; sobre operações de crédito, câmbio e seguro; sobre a propriedade territorial rural; e imposto sobre grandes fortunas. O art. 154º da mesma Constituição, inciso I, vem para completar o artigo anterior que prevê a competência da União para instituir outros impostos, desde que não sejam cumulativos e não tenham o mesmo fato gerador dos impostos já instituídos. E no inciso II do mesmo artigo, a possibilidade de impostos extraordinários (BRASIL, 1988).

A taxa é um tributo sendo assim, o objetivo da obrigação instituída por lei, enquanto o preço público é uma obrigação contratual. A taxa de serviço é imposta por lei a todas as pessoas com situação de usuários de determinados serviços estatal, diferente da taxa do preço público que é uma obrigação assumida voluntariamente. O fato gerador da taxa é um fato gerado do estado e não um fato gerador do contribuinte. A taxa paga pelo contribuinte é sobre alguma atividade exercida pelo estado e o mesmo cobra da pessoa que utiliza aquela atividade como determina Souza (2007).

Para Holzkamp, M.; Bacil (2014), o fato gerador das taxas são o exercício regular do poder de polícia e a utilização de serviços públicos, segundo previsto no art. 145º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, inciso II: taxa 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.

Segundo, o art. 78º da Lei nº 5.172 de 1966, conceitua taxa como sendo o poder de política, atividade da administração pública, impondo limites, direitos, interesse ou liberdade, em razão de interesse público que cabe à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos (BRASIL, 1966).

O art. 81º Lei nº 5.172 de 1966, cita que a contribuição de melhoria, cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, é fundada para fazer parte ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (BRASIL, 1966).

Segundo o Superior Tribunal da Justiça (STJ) (2010), base de cálculo da contribuição de melhoria estabelecia em virtude da pavimentação asfáltica de via pública considerou apenas o valor total da obra sem atentar para a valorização imobiliária. A base de cálculo da contribuição de melhoria é a efetiva valorização imobiliária, a qual é aferida mediante a diferença entre o valor do imóvel antes do início da obra e após a sua conclusão, sendo inadmissível a sua cobrança com base somente no custo da obra pública realizada.

O art. 149º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, define que contribuições sociais é de competência exclusivamente da União, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas (BRASIL, 1988).



Contribuição social é o valor devido pelas pessoas físicas e jurídicas com a finalidade de constituir um fundo para ser utilizado em benefício de toda a sociedade, por meio da concessão de benefícios assistenciais, de caráter não contributivo, previstos pela Lei Orgânica da Assistência Social (Lei 8.742/93 - LOAS). Os benefícios assistenciais não se confundem com os previdenciários, uma vez que não exigem contraprestação do beneficiário, tendo como base para o seu custeio as contribuições sociais que integram o Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS - instituído pelo Decreto 91.970/85 e ratificado pelo Decreto Legislativo 66/90) (BRASIL, 1993).

Segundo o art. 148º Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 a união, mediante a lei complementar poderá instituir o empréstimo compulsórios, para atender as despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência, em caso de investimentos públicos de caráter urgente e de interesse nacional, e no parágrafo único, a aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculado à despesa de que fundamentou sua instituição (BRASIL, 1988).

Fabretti (2015) cita que somente a União pode criar esses tributos, e nas condições estabelecidas pela Constituição Federal (CF), que a mesma serve para atender despesas que seja de calamidade pública, como enchentes, terremotos, vendavais etc. ou ocorrência de guerra externa, que interfira nas despesas da União, provocando gastos não esperados e nem programados, como casos de necessidades de investimentos públicos urgentes e de interesse nacional.

2.2 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

Para Fabretti (2015) a Contabilidade Tributária tem como objetivo reunir a contabilidade real no Brasil, seguindo as Normas Internacionais Contábeis, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), para estabelecer critérios e procedimentos contábeis, desempenhado as normas internacionais, para atender as necessidades dos usuários da contabilidade. A Receita Federal elaborou a Medida Provisória (MP) nº 449/2008, com o objetivo de que os ajustes da legislação tributária não se tornem uma obrigação de tratamento de registro contábil, mas sim, para serem controlados por um regime auxiliar.

A contabilidade tributária se dedica aos princípios, conceitos, técnicas, métodos e procedimentos que podem ser aplicados à apuração dos tributos devidos pelas empresas. Seu objetivo é encontrar alternativas para reduzir a carga tributária e cumprir as obrigações acessórias exigidas pelo fisco.

Fabretti (2015) afirma que a contabilidade tributária é a base de um planejamento tributário. Encontrar alternativas legais para reduzir a carga tributária de uma empresa, além de acompanhar com atenção as legislações, bem como o controle dos relatórios contábeis, é simplesmente imprescindível para a maximização dos lucros e a manutenção do negócio.

O autor ainda menciona que, somente com uma boa contabilidade tributária é possível estruturar uma empresa de modo a fazer com que sua gestão de tributos seja eficiente. Desde a escolha do regime tributário mais adequado até o estabelecimento de normas e padrões para o dia-a-dia, capazes de influenciar nos gastos de maneira lícita. Sem correr riscos ou sonegar impostos.

2.2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO



Para Fabretti (2001), planejamento é feito para prevenir, fato e ato administrativo irregular e garantir sobrevivência às empresas, por outro lado, antes da realização do fato administrativo que possa modificar o patrimônio, tal planejamento é elaborado para efeitos econômicos e a fim de encontrar alternativas legais menos perigosas e que não venham a prejudicar a empresa.

Entretanto, Araújo (2016) afirma que o planejamento tributário é como um instrumento que, tenta buscar alternativas para reduzir, eliminar e até retardar legalmente o pagamento de tributos. Para a empresa alcançar sucesso, é essencial ter uma contabilidade feita de forma correta e um bom planejamento tributário.

De acordo com Oliveira (2009, p.70), “o planejamento tributário é uma ferramenta da contabilidade tributária que corresponde ao conjunto de atuações e procedimentos operacionais de uma empresa (especialmente os contábeis) que levaria a uma redução legal do ônus tributário empresarial”. Entretanto, entende-se que planejamento tributário é rigorosamente regular e preventivo, que serve para organizar e informar o sistema menos oneroso de tributação da empresa. É o estudo feito antes da realização do fato gerador do tributo.

Conforme destaca Fabretti (2009), existem alternativas legais válidas para as grandes empresas, mas que podem ser inviáveis para as médias e pequenas empresas, conforme o custo que as operações necessárias para execução desse planejamento podem exigir, portanto a relação custo/benefício deve ser muito bem avaliada.

Oliveira et al (2013, p. 25) destaca que "elisão fiscal é [...] utilizado pelo contribuinte para atingir um impacto tributário menor, recorrendo a um ato ou negócio jurídico real [...] o qual é lícito e admitido pelo sistema tributário brasileiro". A elisão fiscal é uma forma legal de o contribuinte evitar, adiar ou minimizar a obrigação do pagamento do imposto, ou seja, onde o mesmo ainda não é devido pela empresa (FABRETTI, 2015).

Ao contrário da elisão, a evasão fiscal baseia-se em meios ilícitos, omitindo informações e partindo para a sonegação, fraude e simulação. Marins (2001) ressalta que a evasão tributária é a economia ilícita ou fraudulenta de tributos porque sua realização acontece pelo não cumprimento de regras tributárias ou pela utilização de fraudes.

A elusão fiscal, de acordo com Fernandes (2017), é o fenômeno pelo qual o contribuinte, mediante a organização planejada de atos lícitos, mas desprovidos de “causa” (simulados ou com fraude à lei), tenta evitar a subsunção de ato ou negócio jurídico ao conceito normativo do fato típico e a respectiva imputação da obrigação tributária.

Segundo Fernandes (2017) o regime tributário é uma importante escolha para o sucesso e obtenção de lucros na empresa. Uma escolha errada com o faturamento vai induzir a empresa a pagar altos tributos de forma errada. A escolha correta deve ser sempre estudada e feita pelo contador ou um profissional que tem conhecimentos profundos em gestão tributária. Atualmente, no Brasil existem quatro tipos de Regime tributário no qual a empresa pode se enquadrar. Dentre os regimes tributários destacam-se o Simples Nacional, Lucro Arbitrado, Lucro Presumido e Lucro Real. Cada regime de tributação tem sua própria legislação onde constam todas as diretrizes à serem aplicadas para cálculo e registro da tributação incidente. Neste artigo evidencia-se a utilização dos regimes de tributação do Lucro Real e Lucro



Presumido. Desta forma, faz-se necessária a apresentação de seus conceitos e regulamentações.

2.2.1.1 Lucro Presumido

No Lucro Presumido realiza-se a tributação simplificada do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL). De acordo com Oliveira (2008), pode-se dizer que o Lucro Presumido é uma presunção por parte do fisco, como seria o lucro de uma empresa se não existisse a contabilidade. Portanto, tem empresas que possuem uma escrituração contábil completa, com as normas e princípios fundamentais da contabilidade completa, e mesmo com todas as ferramentas acabam por optar pela tributação baseada no Lucro Presumido. Oliveira ainda afirma que isso ocorre frequentemente por falta de conhecimento e estudos dos empresários ou até dos contadores, aos quais não conhecem ou tem poucas informações sobre as outras formas de tributação.

Para Lopes (2017), em geral, as empresas optantes pelo Lucro Presumido têm o perfil: Baixo valor na folha salarial, lucros altos e custos operacionais baixos (prédio próprio, compras sem frete, etc.).

Está descrito no art. 13 da Lei nº. 9.718 de 1998, que as pessoas jurídicas que são optante pelo Lucro Presumido, são as que a receita bruta no ano anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), a opção pela tributação com base no Lucro Presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário e relativamente aos limites estabelecidos no referido artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no Lucro Presumido. Já o art. 14, desta mesma Lei, diz que as pessoas jurídicas poderão optar pelo Lucro Presumido se não estiverem obrigadas a optar pelo Lucro Real (BRASIL, 1998).

Conforme o art. 600º, do Decreto nº 9.580 de 2018, as obrigações acessórias das empresas optantes pelo regime de tributação do Lucro Presumido, devem manter a escrituração contábil comercial, Livro de Registro Inventario (onde deverão ter registrado os estoques existentes no fim do ano-calendário), todos os livros de escrituração obrigatórias por legislação fiscal específica, como documentos e demais papeis que servem de escrituração comercial e fiscal, em boa guarda e em ordem no seu prazo de decadência (BRASIL, 1999).

Quadro 1 – Lucro Presumido: Atividades x alíquotas

Atividades	Percentuais IRPJ	Percentuais CSLL
Revenda de combustíveis para consumo	1,6%	12%
Indústria e comércio em geral	8%	12%
Serviços hospitalares e de transportes de cargas	8%	12%
Demais serviços de transportes	16%	12%
Serviços em geral	32%	32%

Fonte: Adaptado da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Conforme Souza e Pavão (2012), para as empresas que tem a opção de adotar regime de tributação pelo Lucro Presumido, os tributos federais incidentes sobre o faturamento, que devem ser recolhidos pelo Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), são quatro: o Programa de Integração Social (PIS) com o percentual de 0,65% e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social



(COFINS) com percentual de 3% sobre a receita bruta auferida que são apurados mensalmente pelo regime cumulativo, o IRPJ 15% e a CSLL 9% aplicação dos percentuais sobre o faturamento ajustado com o encerramento a cada trimestre nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro do ano-calendário e o valor recolhido é efetuado no mês seguinte, em uma única vez, ou em três parcelas mensais.

O art. 4º Lei nº 9.430 de 1996 afirma que a parcela da base de cálculo do IRPJ que ultrapassar ao valor de R\$ 20.000,00 mensais ou a R\$ 60.000,00 trimestrais, incidirá também o IRPJ adicional com alíquota de 10% (BRASIL, 1996).

2.2.1.2 Lucro Real

Para Santos (2011) o Lucro Real é o lucro fiscal, ou seja, o qual incidirá o IRPJ, às empresas que estão enquadradas nesta tributação, por opção ou por serem obrigadas.

Para Oliveira (2008) a palavra real é para mostrar o que existe de fato, mostrar verdadeiramente. A apuração do Lucro Real envolve um trabalho completo na realização das rotinas contábeis e tributárias, para a clareza das escriturações das atividades e posterior apuração do Lucro Real, que é a base para cálculo dos tributos como IRPJ e a CSLL das empresas que são obrigadas ou optam pelo Lucro Real. O contador deve adotar vários procedimentos, como a rigorosa regra aos princípios contábeis, constituição de provisões, todas as escriturações fiscais e contábil, Balanço Patrimonial, Resultado do Exercício e livros (Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, Entrada e Saída e Livro Registro de Inventário).

Segundo a legislação vigente da Lei nº 9.718 de 98, estão obrigadas a optar pelo regime de tributação no Lucro Real as empresas com a receita superior de R\$ 78.000.000,00, com atividades de bancos comerciais, banco de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de créditos, financiamentos, investimentos e entre outros, com lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundo do exterior; que usufruem de benefício fiscal relativo à isenção ou redução de tributos; que tenha feito pagamento por estimativa; que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia (*factoring*); com atividades de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (BRASIL, 1998).

De acordo com Oliveira (2013) se a empresa optar pela forma de apuração do Lucro Real trimestral, deve ser determinado em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, no resultado líquido de cada trimestre. O resultado deve ser apurado mediante as demonstrações contábeis, o qual será ajustado pelas adições, exclusões e compensações determinadas ou autorizadas pela legislação tributária.

Segundo Oliveira (2013), as empresas optantes pelo Lucro Real Anual pagarão mensalmente, o IRPJ e a CSLL sobre o lucro calculado por estimativa. Deverão ser pagas até o último dia útil do mês seguinte. A alíquota do IRPJ continua em 15%, o adicional em 10%, o pagamento do adicional deverá ser efetuado mensalmente, sobre a parcela do lucro estimado que exceder R\$ 20.000,00 mensais (vinte mil reais) e a CSLL será de 9%. Notasse então que o pagamento por estimativa, nada mais é do que o adiantamento do IRPJ e do CSLL, feito o cálculo mensal do Lucro real.

A base de cálculo do Lucro Real conforme o art. 260º Decreto nº 9.580 de 2018, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração, os custos, as



despesas, encargos, provisões, perdas, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido; os resultados, os rendimentos, as receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devem ser computados na determinação do Lucro Real. E o art. 261 deste mesmo decreto, traz as exclusões do lucro líquido do período de apuração, os valores que a dedução seja autorizada por este decreto, os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, não sejam computados no Lucro Real, o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação (BRASIL, 1999).

De acordo com a Lei nº 10.637 de 2002 e a Lei nº 10.833 de 2013 define que o PIS e a COFINS na apuração pelo Lucro Real podem ser apurados pela cobrança não cumulativa, seu cálculo incide sobre o total das receitas do mês, menos as devoluções, acrescentando a energia elétrica, aplica-se a alíquota do PIS é de 1,65% e da COFINS é de 7,6% onde existem créditos nas entradas para compensar os débitos das saídas (BRASIL, 2013).

Segundo Oliveira (2014) a contribuição que não incidirá o PIS e a COFINS sobre a receita são as exportações das mercadorias, prestação de serviços para pessoas físicas ou Jurídicas domiciliada no exterior, venda à empresa comercial exportadora com fins de exportação.

Ainda Oliveira (2014) traz os contribuintes que estão sujeitas a modalidade cumulativa de PIS 0,65% e da COFINS 3%, sendo alguns dos exemplos como as receitas são decorrentes da prestação de serviço de telecomunicação, receita cuja venda de bens do ativo permanente, receitas de prestação de serviço e educação infantil, ensino fundamental, médio e educação superior, receita de revenda de automóvel usado, receitas de venda de jornais, revistas, livros e periódicos, entre outros.

Há situações em que a alíquotas do PIS e da COFINS podem ser diferenciadas. Segundo o art. 1º do Decreto nº 8.426 de 2015, ficam restabelecida PIS com 0,65% e a COFINS 4% incidentes sobre receitas financeiras e ressalta-se que o valor deve ser recolhido junto com os demais tributos da mesma natureza. (BRASIL 2015).

2.3 ESTUDOS RELACIONADOS

Gazola (2012) realizou um estudo sobre a contabilidade tributária: análise dos reflexos decisórios da escolha da empresa de pequeno e médio porte pelo regime de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, e o mesmo fez o planejamento tributário que irá auxiliar na busca de alternativa dentro dos aspectos legais à melhor carga tributária. Concluiu que um bom planejamento tributário poderá reduzir a carga Tributária da empresa e fazer aplicações financeira na compra de ativos fixos ou reduzir custos do produto; ao final foi sugerido que cada empresa deverá fazer seu próprio planejamento diante dos seus dados, pois com a utilização dos estudos para mais de um regime tributário irá escolher a melhor opção de regimes de incidência e alcançaria a economia tributária.

Fernandes (2017) investigou a importância do planejamento tributário para a redução dos tributos: um estudo comparativo da empresa a educação papelaria LTDA,



o estudo está voltado para o planejamento, com função de encontrar erros e falhas nos registros contábeis e fiscais e apresentar soluções onde os tributos possam ser calculados de forma lícita e que não prejudique a empresa com obrigações fiscais abusivas. Concluíram que o planejamento tributário, mesmo sendo pouco utilizado pela maioria dos administradores, é o melhor método para verificar e aplicar medidas para reduzir os gastos com tributos. Planejar tributos é um direito essencial das empresas, confiando sempre em seu contador.

Quagliato e Gonçalves (2017) analisaram a diferença entre o Lucro Real e o Lucro Presumido, em um estudo de caso no setor da construção civil, o trabalho utilizou o método exploratório-descritivo, e natureza quanti-qualitativa, com base em pesquisa bibliográfica e documental e teve o objetivo de analisar, se a decisão da troca de regime de tributação do Lucro Real trimestral para o Lucro Presumido seria viável para a empresa. Concluíram que sim, para a empresa o regime de tributação do Lucro Presumido foi acertada, porque reduziria os impostos.

Holzkamp e Bacil (2014) abordam como objetivo discorrer sobre o Sistema Tributário Nacional, analisando seus tributos e suas espécies. Concluíram que o sistema tributário nacional é um dos mais complexos da atualidade devido à quantidade de espécies tributários existentes, e para que haja mudança só com uma reforma tributária. A legislação pertinente aos tributos é das mais vastas e em constante transformação, por isso àquele que decidir alçar-se nas veredas desta envolvente área do Direito é exigido que dedique um estudo mais minucioso com o fim de manter-se em constante atualização, uma constante dedicação que certamente fará do operador do direito um profissional cada vez mais qualificado e a altura de desempenhar brilhante papel nas sendas do Direito.

Oliveira e Santos (2008) buscaram desenvolver uma breve contextualização sobre as vantagens de uma empresa com o regime tributário baseada no Lucro Real. Por meio de um bom planejamento tributário e possível minimizar os impostos o que irá refletir positivamente no resultado da empresa. Concluíram que atualmente o mercado de trabalho, além de ser competitivo e dinâmico, tem um grande custo, principalmente para as empresa brasileiras, pois a carga tributária é muito alta, com a devida apuração dos resultados e a constatação de que, quando se opta pelo regime tributário correto, obedecendo sempre os princípios e as determinações da legislação tributária, a minimização e a influência desses resultados se dão de forma bastante significativa, e em muitos casos resulta na própria manutenção e permanência da empresa no mercado de trabalho.

Diante das pesquisas relacionadas, percebe-se que foram de grande contribuição com o tema estudado. Foram analisados os estudos do mesmo tema, só que com perspectivas diferentes, assim nota-se uma visão global dos diferentes regimes tributários e com o propósito de diminuir impostos dando mais oportunidades para as empresas.

3 PROCEDIMENTOS METOLÓGICOS



Neste capítulo, será apresentado o enquadramento metodológico do estudo. Em seguida, apresentam-se os procedimentos utilizados para o estudo e análise dos dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A análise de dados utilizadas será a abordagem qualitativa. Para Richardson (1999), os estudos que relatam uma metodologia qualitativa podem analisar a interação de certas variáveis, descrever a complexidade de determinado problema, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

Segundo Beuren (2006), a pesquisa qualitativa é a mais completa na abordagem do problema a ser pesquisado, pois é um conjunto de técnicas que analisa a correlação existente entre certas variáveis, faz a compreensão e a classificação dos processos dinâmicos que são vivenciados no grupo social a ser pesquisado.

Em relação aos objetivos, a pesquisa apresentada será de forma descritiva, pois descreve as características da pesquisa. Para Lakatos e Marconi (2009, p. 190) “[...] a observação é uma técnica de coleta de dados para conseguir informações e utiliza os sentidos na obtenção de determinados aspectos da realidade. Não consiste em apenas ver e ouvir, mas também em examinar fatos ou fenômenos que se desejam estudar.”

Para a realização dos levantamentos necessários à elaboração do presente trabalho, serão realizadas pesquisas bibliográficas, com base nos livros, artigos científicos, monografias, materiais disponibilizados na internet e legislação pertinente ao objeto da pesquisa. De acordo com Martins e Lintz (2007, p. 15) “a pesquisa bibliográfica procura explicar e discutir um tema ou um problema com base em referências teóricas publicadas em livros, revistas, periódicos etc. Busca conhecer e analisar contribuições científicas sobre determinado tema”.

Para a elaboração do presente trabalho foi realizado um estudo de caso que, para Gil (2008, p. 54), “consiste no estudo aprofundado e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento”. O presente estudo será aplicado em uma indústria de seguimento gráfico, localizada no município de Criciúma.

3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Para a coleta de dados da empresa em estudo, primeiramente foi solicitado ao dono da empresa a autorização para o fornecimento dos dados a serem utilizados, com isso iniciou-se a pesquisa documental, onde buscou-se relatórios de entradas e saídas emitidos por meio de lançamentos no sistema utilizado na empresa. Foi solicitado à contabilidade responsável pela escrituração contábil/fiscal da empresa, as apurações do Lucro Presumido do ano de 2017, faturas de energia, relatório das folhas de pagamentos, balanços trimestrais da empresa, apuração do PIS e da COFINS. Após recebimento dos dados solicitados, realizou-se uma análise criteriosa dos dados.

Com os dados obtidos foram emitidas planilhas no Excel para realizar os cálculos, de todas as apurações de Lucro Presumido e do Lucro Real que serviram como direcionamento para obter o resultado esperado. Foram realizados os comparativos tributários, simulando quantitativamente o que a empresa recolheria de



tributos em cada regime tributário. Desta forma, foi possível analisar através de números qual o regime tributário menos oneroso para empresa.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

No capítulo seguinte serão demonstrados os comparativos do estudo de caso, que tem como objetivo verificar qual o regime de tributação mais vantajoso para a empresa estudada, serão analisadas as informações que foram cedidas e coletadas pela empresa em questão.

A empresa estudada se trata de uma sociedade limitada do ramo gráfico, localizada em Criciúma – SC. A empresa objeto deste estudo, optou por não divulgar seu nome, para comprimir o solicitado, utilizar-se-á o nome fictício de Beta Gráfica LTDA. Fundada em 1999, atualmente com 57 funcionários, é uma empresa dedicada a soluções gráficas. Os principais produtos que a empresa industrializa são livros, revistas, embalagens, lonas, banner entre outros produtos gráficos do mercado. A empresa atende toda a região Sul de Santa Catarina, como também outras partes do Brasil.

Inicialmente, a empresa utilizou o regime de tributação do Simples Nacional, porém, com o passar do tempo, foi se consolidando no mercado e ampliando seus clientes o que fez com que seu faturamento aumentasse consideravelmente. Com o aumento do faturamento, a empresa não pode mais optar pelo regime de tributação do Simples Nacional, passando a ser tributada pelo Lucro Presumido.

Com a elevação dos tributos, o presente trabalho irá analisar se o regime tributário, Lucro Presumido, permanece mais vantajoso quando comparado com o regime do Lucro Real.

4.1 APRESENTAÇÃO DOS DADOS PESQUISADOS

Abaixo estão dispostas as informações obtidas por meio de demonstrações contábeis, relatórios retirados do software utilizado pela empresa, compras, vendas, livros de apurações de tributos, livros fiscais e documentos cedidos pela contabilidade.

A tabela 1 a seguir demonstra o faturamento (líquido de IPI), os gastos com as compras e o valor das devoluções efetuadas pelos clientes no ano de 2017:

Tabela 1 – Faturamento, Compras e Devoluções mensais do ano de 2017

PERÍODO	FATURAMENTO	COMPRAS	DEVOLUÇÕES
JANEIRO	345.611,37	173.177,55	1.561,00



FEVEREIRO	362.651,37	162.419,18	16.400,00
MARÇO	516.328,24	229.883,67	13.706,80
ABRIL	388.928,43	260.885,74	0,00
MAIO	642.526,20	239.730,27	4.666,68
JUNHO	434.465,28	222.849,20	2.836,13
JULHO	408.177,09	211.056,62	21.878,09
AGOSTO	559.562,25	270.766,01	0,00
SETEMBRO	435.654,01	221.842,14	19.400,54
OUTUBRO	477.832,59	285.455,96	1.707,20
NOVEMBRO	409.584,17	259.705,77	805,26
DEZEMBRO	572.159,46	346.896,07	0,00
TOTAL	5.553.480,46	2.884.668,17	82.961,70

Fonte: Elaborada pelo autora (2018)

Pode-se observar que os maiores faturamentos são nos meses de março, maio, agosto e dezembro, pois são os meses com um maior percentual de vendas. Este acréscimo justifica-se pela maior procura no período de divulgação de produtos através de catálogos, flyer, panfletos entre outros anúncios.

Nas devoluções, observa-se que, independente do faturamento, em alguns meses elas são consideráveis. As maiores devoluções são nos meses de fevereiro, março, julho e setembro, já nos meses abril, agosto e dezembro não houve devoluções.

No próximo tópico será demonstrado a carga tributária gerada com base no regime de tributação do Lucro Presumido.

4.2 APURAÇÃO TRIBUTÁRIA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO

A tabela 2, demonstra os cálculos do PIS e da COFINS devidos, aplicando o Lucro Presumido. Vale ressaltar que, neste regime de tributação não é permitido o direito à créditos das contribuições sobre as compras efetuadas. Para o cálculo dos valores de PIS e COFINS, aplicam-se as alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, sobre a base de cálculo (que é composta pelo valor do faturamento menos as devoluções do período).

Tabela 2 – Cálculo de PIS e COFINS Lucro Presumido de 2017

PEDIDO	VALOR	DEVOLUÇÕES	BASE DE CÁLCULO	PIS 0,65%	COFINS 3%
JANEIRO	345.611,37	1.561,00	344.050,37	2.236,33	10.321,51



FEVEREIRO	362.651,37	16.400,00	346.251,37	2.250,63	10.387,54
MARÇO	516.328,24	13.706,80	502.621,44	3.267,04	15.078,64
ABRIL	388.928,43	0,00	388.928,43	2.528,03	11.667,85
MAIO	642.526,20	4.666,68	637.859,52	4.146,09	19.135,79
JUNHO	434.465,28	2.836,13	431.629,15	2.805,59	12.948,87
JULHO	408.177,09	21.878,09	386.299,00	2.510,94	11.588,97
AGOSTO	559.562,25	0,00	559.562,25	3.637,15	16.786,87
SETEMBRO	435.654,01	19.400,54	416.253,47	2.705,65	12.487,60
OUTUBRO	477.832,59	1.707,20	476.125,39	3.094,82	14.283,76
NOVEMBRO	409.584,17	805,26	408.778,91	2.657,06	12.263,37
DEZEMBRO	572.159,46	0,00	572.159,46	3.719,04	17.164,78
TOTAL ANO	5.553.480,46	82.961,70	5.470.518,76	35.558,37	164.115,56

Fonte: Elaborada pelo autora (2018)

Observa-se na tabela acima, que no ano 2017 a empresa recolheu, pela opção de regime tributário Lucro Presumido, o valor de R\$ 35.558,37 de PIS e R\$ 164.115,56 de COFINS. Tendo como base do cálculo das contribuições o valor do faturamento total do período, menos o IPI e as devoluções, depois aplicou-se o percentual de PIS e COFINS, sendo que as contribuições são calculadas e recolhidas mensalmente na modalidade cumulativa, então não haverá descontos referentes a créditos das entradas.

Nas tabelas abaixo serão demonstrados os cálculos do IRPJ e da CSLL do ano de 2017. Esses tributos são calculados trimestralmente, tendo como a base do cálculo o faturamento ajustado, a receita bruta do período, onde se excluem as devoluções ou vendas canceladas.

Tabela 3 – Cálculo do IRPJ Lucro Presumido

PERÍODO	FATURAMENTO	B. C. PRESUNÇÃO 8%	IRPJ 15%	B.C. ADICIONAL	ADICIONAL IRPJ 10%	VALOR DEVIDO IRPJ
1º TRIM	1.192.923,18	95.433,85	14.315,08	35.433,85	3.543,39	17.858,46
2º TRIM	1.458.417,10	116.673,37	17.501,01	56.673,37	5.667,34	23.168,34
3º TRIM	1.362.114,72	108.969,18	16.345,38	48.969,18	4.896,92	21.242,29
4º TRIM	1.457.063,76	116.565,10	17.484,77	56.565,10	5.656,51	23.141,28
TOTAL	5.470.518,76	437.641,50	65.646,23	197.641,50	19.764,15	85.410,38

Fonte: Elaborada pelo autora (2018)

A empresa em estudo possui atividade industrial. Sendo assim, a presunção para o cálculo do IRPJ é de 8% sobre a receita tributável ajustada.

Analisando a tabela acima, nota-se que em todos os trimestres a empresa teve adicional de IRPJ de 10%. Desta forma no primeiro trimestre a empresa recolheu R\$ 17.858,46 de IRPJ, no segundo trimestre R\$ 23.168,34, com um aumento significativo, no terceiro trimestre R\$ 21.242,29 teve uma pequena queda na receita da empresa, e no quarto e último trimestre R\$ 23.141,28 que teve um aumento comparado ao terceiro e muito semelhante ao segundo. A empresa teve então, um recolhimento total de R\$ 85.410,38 durante o ano de 2017.

Tabela 4 – Cálculo da CSLL Lucro Presumido 2017



PERÍODO	VALOR ENCERRAMENTO	B. C. PRESUNÇÃO 12%	CSLL 9%
1º TRIMESTRE/2017	1.192.923,18	143.150,78	12.883,57
2º TRIMESTRE/2017	1.458.417,10	175.010,05	15.750,90
3º TRIMESTRE/2017	1.362.114,72	163.453,77	14.710,84
4º TRIMESTRE/2017	1.457.063,76	174.847,65	15.736,29
TOTAL	5.470.518,76	656.462,25	59.081,60

Fonte: Elaborada pela autora (2018)

No cálculo da CSLL não há incidência de adicional e a presunção da CSLL é de 12% sobre a receita bruta ajustada, sendo que a presunção é aplicada pelo faturamento líquido das devoluções, então sobre a base presumida é aplicado o 9%.

Observando a tabela acima nota-se que os valores da CSLL nos trimestres não há muitas oscilações e o valor total recolhido foi de R\$ 59.081,60.

4.3 APURAÇÃO TRIBUTÁRIA COM BASE NO LUCRO REAL

O regime do Lucro Real permite o aproveitamento de créditos referentes à algumas aquisições para os cálculos do PIS e da COFINS, a empresa referente a este estudo, poderá apropriar-se de créditos com as compras normais se houver devoluções de clientes e sobre a energia elétrica utilizada na empresa mensalmente pela modalidade não cumulativa com a alíquota de 1,65% e 7,65%. A empresa é uma gráfica e há vendas de periódicos, livros e jornais, com isso o PIS e a COFINS, são calculados com modalidades cumulativas com as alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, sendo assim segue abaixo a tabela com a discriminação dos créditos no ano de 2017.

Tabela 5 – Cálculo PIS Lucro Real 2017

PERÍODO	DÉBITO DE PIS 1,65%	CRÉDITO DE PIS 1,65%	DEBITO PIS 0,65%	PIS A RECOLHER
JANEIRO	3.789,51	1.974,54	743,49	2.558,47
FEVEREIRO	3.264,86	2.296,31	964,48	1.933,03
MARÇO	3.235,22	3.152,98	1.992,56	2.074,80
ABRIL	2.816,50	2.699,58	1.418,50	1.535,43
MAIO	4.564,03	2.825,75	2.348,14	4.086,41
JUNHO	5.300,46	2.681,89	717,53	3.336,10
JULHO	3.322,98	2.895,33	1.201,89	1.629,54
AGOSTO	3.961,04	2.888,00	2.076,75	3.149,78
SETEMBRO	3.878,74	2.995,82	1.177,66	2.060,58
OUTUBRO	5.362,95	3.374,63	982,14	2.970,45
NOVEMBRO	3.753,11	3.482,69	1.178,56	1.448,98
DEZEMBRO	5.179,14	4.508,85	1.678,77	2.349,06
TOTAL	48.428,55	35.776,37	16.480,46	29.132,63

Fonte: Elaborada pela autora (2018)

Na tabela acima estão demonstrados os débitos e os créditos do cálculo do PIS, no ano de 2017. Os débitos são apurados pelas modalidades cumulativos e não cumulativos, com base no faturamento da empresa, com alíquotas de 1,65% e 0,65%,



que trazem um valor total de R\$ 64.909,01, e as compras um crédito no valor de R\$ 35.776,37 com a alíquota de 1,65%. A empresa recolheu no ano de 2017 o valor total de R\$ 29.132,63.

Tabela 6 – Cálculo COFINS Lucro Real 2017

PERÍODO	DÉBITO DE COFINS 7,60%	CRÉDITO DE COFINS 7,6%	DÉBITO DE COFINS 3%	COFINS A RECOLHER
JANEIRO	17.454,73	9.094,83	3.431,49	11.791,38
FEVEREIRO	15.038,14	10.576,94	4.451,43	8.912,64
MARÇO	14.901,60	14.522,82	9.196,43	9.575,22
ABRIL	12.972,98	12.434,41	6.546,94	7.085,50
MAIO	21.022,20	13.015,59	10.837,55	18.844,17
JUNHO	24.414,24	12.352,94	3.311,68	15.372,98
JULHO	15.305,87	13.336,08	5.547,18	7.516,97
AGOSTO	18.244,77	13.302,32	9.584,98	14.527,44
SETEMBRO	17.865,73	13.798,91	5.435,34	9.502,16
OUTUBRO	24.702,05	15.543,77	4.532,95	13.691,23
NOVEMBRO	17.287,06	16.041,50	5.439,53	6.685,09
DEZEMBRO	23.855,44	20.768,03	7.748,16	10.835,58
TOTAL	223.064,82	164.788,14	76.063,66	134.340,34

Fonte: Elaborada pela autora (2018)

Na tabela acima estão demonstrados os débitos e os créditos do cálculo da COFINS, no ano de 2017. Os débitos são apurados pelas modalidades cumulativos e não cumulativos, com base no faturamento da empresa, com alíquotas de 7,60% e 3%, que trazem um valor total de R\$ 299.128,48, e as compras um crédito no valor de R\$ 164.788,14 com a alíquota de 7,60%. A empresa recolheu no ano de 2017 o valor total de R\$ 134.340,34.

Tabela 7 – Demonstrativo de Resultado Lucro Real 2017

CONTAS	ACUMULADO
Resultado Contábil do Exercício	192.306,35
Adições	9.827,00
Multa Trânsito	1.858,00
Doação	7.969,00
Lucro Tributável	202.133,35
IRPJ 15%	30.320,00
CSLL 9%	18.192,00
Lucro (Prejuízo) líquido	153.621,35

Fonte: Elaborada pela autora (2018)

Na tabela acima esta demonstrado o resultado contábil do Lucro real por estimativa, o resultado é calculado mês a mês, logo após as adições que são multas de trânsitos e doações, com a soma dos resultados e das adições temos o lucro tributável, onde é aplicado o percentual do IRPJ de 15% e a CSLL de 9%, o valor de IRPJ a recolher foi R\$ 30.320,00 e de CSLL R\$ 18.192,00, não teve adicional de IRPJ pois o lucro tributável não exceder à R\$ 240.000,00.



4.4 LUCRO PRESUMIDO X LUCRO REAL

O quadro a seguir é um comparativo que demonstra os valores dos tributos apurados em cada regime no ano de 2017.

Quadro 2 – Comparativo Presumido X Real

EXERCÍCIO 2017	PRESUMIDO	REAL	ECONOMIA
TRIBUTOS ESTADUAIS	<u>247.236,22</u>	<u>247.236,22</u>	0,00
ICMS	247.236,22	247.236,22	0,00
TRIBUTOS FEDERAIS	<u>530.427,88</u>	<u>398.246,95</u>	<u>132.180,93</u>
IPI	35.054,89	35.054,89	0,00
IRPJ	85.410,38	30.320,00	55.090,37
CSLL	59.081,60	18.192,00	40.889,60
COFINS	164.115,56	134.340,34	29.775,22
PIS	35.558,37	29.132,63	6.425,74
INSS	151.207,08	151.207,08	0,00
CARGA TRIBUTÁRIA TOTAL	<u>530.427,88</u>	<u>398.246,95</u>	<u>132.180,93</u>

Fonte: Elaborada pela autora (2018)

Acima está demonstrado o comparativo entre o Lucro Presumido e o Lucro Real, primeiramente o tributo estadual, Imposto Sobre a Circulação de Mercadoria e Serviço (ICMS) que é um imposto da modalidade não cumulativa, desta forma apura-se o valor devido sobre as saídas e abate o valor do crédito das entradas, o ICMS não há variação entre o regime de tributação, logo abaixo os tributos federais. O Imposto Sobre Produto Industrializado (IPI) assim como o ICMS é um tributo que não influencia entre os regimes de tributação.

O regime do Lucro Real se demonstrou mais vantajoso, pois gerou uma economia no ano de 2017 no valor de R\$ 132.180,93, isso se deve a diversos fatores, no IRPJ e a CSLL os resultados menores no Lucro Real por conta de o resultado efetivo da empresa ser menor que a presunção estimada por este setor, o valor da economia no IRPJ de R\$ 55.090,37 da CSLL R\$ 40.889,60. A menor tributação se refere ao PIS e a COFINS, que mesmo no Lucro Real, um percentual de receita é tributado pela alíquota do cumulativo, sendo assim a COFINS teve uma economia de R\$ 29.775,22, e o PIS de R\$ 6.425,74. Outro ponto relevante é em relação à apuração do lucro de fato dentro do período, pois o Lucro Presumido tem como base de cálculo o faturamento sem que se possam considerar as possíveis despesas do período, sendo assim a empresa corre o risco de pagar um alto valor de IRPJ e CSLL e na mesma proporção acaba resultando em um alto valor de prejuízo, o que no Lucro Real ocasionaria suspensão do pagamento dos tributos, pois sua incidência é sobre o lucro tributável.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Devido à carga tributária brasileira elevada, as empresas buscam por meio de um planejamento tributário a redução de forma lícita dos tributos, visando à



competitividade e sua permanência no mercado. Diante do cenário econômico atual e das alterações constantes na legislação tributária, é importante para o mercado de trabalho possuir profissionais qualificados, que interpretem a legislação e que mantenham o planejamento tributário nas empresas.

O planejamento tributário é uma ferramenta importantíssima para as empresas, pois como demonstrado neste estudo, comprova-se uma ampla variação tributária entre os regimes estudados. Sendo assim, o estudo consistiu em responder a seguinte questão: Em uma indústria gráfica, qual o regime de tributação menos oneroso à ser adotado? Por meio das análises realizadas, pôde-se concluir que o regime tributário menos oneroso em uma indústria gráfica de médio porte é o Lucro Real, que reduz o ônus tributário em R\$ 132.180,93 (cento e trinta e dois mil cento e oitenta reais e noventa e três centavos).

O objetivo geral foi alcançado, pois a partir dos dados obtidos pôde-se fazer um comparativo entre os regimes tributários do Lucro Real e Lucro Presumido, verificando qual o regime tributário é menos oneroso para a empresa Beta Gráfica LTDA e assim, tornou-se responder à questão problema deste estudo.

Os objetivos específicos também foram atingidos no decorrer deste estudo, foram analisados os documento e relatórios contábeis de entradas e saídas dos anos de 2017 e com isso foi possível verificar todas as compras e vendas realizadas no período, bem como os tributos incidentes sobre as mesmas, e a partir disso elaborar os relatórios de comparação.

Como sugestão de melhoria para a empresa, conforme os dados obtidos na pesquisa, recomenda-se ao proprietário a mudança do regime de tributário do Lucro Presumido para o Lucro Real, assim seus gastos tributários seriam reduzidos, tendo como consequência, a viabilidade de novos investimentos tornando a empresa mais competitiva no mercado, se a empresa optar pelo regime de tributação do Lucro Real deverá ser considerados que terá mais obrigações acessórias como um exemplo o Sped contábil, entre outros. Sugere-se também que a empresa elabore o planejamento tributário para períodos futuros, seja mantendo-se os números ou prospectando aumento nas receitas, permanecendo no regime menos oneroso. Sugere-se também que, se a empresa migrar para o Lucro Real, poderá utilizar o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) para melhorar as condições nutricionais dos trabalhadores, e com isso a empresa pode ter uma dedução de até 4% no IRPJ devido (somente sobre o devido de 15%, sem considerar o adicional).

Como sugestão para um estudo futuro, é interessante avaliar as alterações tributárias, levando em consideração, principalmente, um período mais longo de tempo, o que poderá fortalecer ainda mais as conclusões obtidas até o momento.

Enfim, conclui-se que este estudo foi de suma importância, pois proporcionou o desenvolvimento de atividades relevantes e possibilitou o crescimento do conhecimento em relação à pesquisa, comprovando que o trabalho em questão obteve um resultado positivo.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Renato Cabrera et al. **A Eficácia Financeira do Planejamento Tributário sob a Ótica da Elisão Fiscal**: análise tributária em uma empresa do ramo de



comércio de materiais de construção. **Revista de Administração do Unifatea - Raf**, Grande Dourado, v. 15, n. 15, p.158-175, dez. 2017.

BEUREN, Ilse Maria. Trajetória da construção de um trabalho monográfico em contabilidade. In: Beuren, Ilse Maria (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.
Acesso em: 15 set. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 9.580**, de 22 de novembro de 2018. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm>.
Acesso em 10 dez. 2018.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de Março de 1964. Disponível em:<
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acesso em
23/04/2018.

BRASIL. **Lei Nº 5.172**, de 25 de Outubro de 1966. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 26 abr. 2018.

BRASIL. **Lei Nº 5.176**, de 1 de Dezembro de 1966. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 26 abr. 2018.

BRASIL. **Lei nº 8.426** de 1 de Abril de 2015. Disponível em:<
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acesso em
23/04/2018.

BRASIL. **Lei nº 8.742** de 7 de Dezembro de 1993. Disponível em:<
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acesso em
23/04/2018.

BRASIL. **Lei Nº 9.430**, de 27 de Dezembro de 1996. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L9430.htm>. Acesso em: 23 abr. 2018.

BRASIL. **Lei nº 9.718**, de 27 de Novembro de 1998. Disponível em:<
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acesso em
23/04/2018.

BRASIL. **Lei nº 10.637**, 30 de Dezembro de 2002. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d9.580.htm>. Acesso em: 23 set. 2018.

Brasil. **Superior Tribunal de Justiça**, Contribuição de Melhoria, 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L9430.htm>. Acesso em: 23 abr. 2018.



CARVALHO, F. J.; MURGEL, M. I. IRPJ – **Teoria e Prática Jurídica**. São Paulo: Dialética, 2000.

CASTRO, Edimilton Araújo de. **LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO EM EMPRESAS DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS: O CASO DA DISTRIBUIDOR**.

CHAVES, F. C.. Planejamento tributário na prática: Gestão Tributária Aplicada. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

COSTA, D. F.; SILVA, A. C. M.; MOREIRA, B. C. M.; COSTA, M. F.; ANDRADE, L. P. Proposta de um Modelo de Previsão do Resultado para o Planejamento Tributário de Pequenas Empresas. **Enfoque Reflexão Contábil**, v. 37, n. 3, p. 93-110, 2018.

FARIAS LTDA.. 2011. 84 f. TCC (Graduação) - Curso de Programa de Pós-graduação em Contabilidade e, Universidade Federal do Amazonas - Ufam Faculdade de Estudos Sociais - Fes, Manaus, 2011.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 7ª ed. São Paulo, Atlas, 2001.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 15 ed. São Paulo, Atlas, 2015.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 11. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

FABRETTI, L. C.; **Contabilidade Tributária**. Editora: Atlas, São Paulo, 2012.

FERNANDES, Anderson Soares. **A Importância do Planejamento Tributário Para a Redução dos Gastos com Tributos**: Um estudo comparativo da empresa A Educativa Papelaria LTDA. Disponível em:
<<https://sabereletronico.emnuvens.com.br/saber/article/view/6>> Acesso em: 24 de Abril de 2018

GAZOLA, Miguel. **Contabilidade tributária**: análise dos reflexos decisórios na escolha da empresa de pequeno e médio porte pelo regime de tributação – Lucro Real, lucro presumido e Simples Nacional. Dissertação (Mestrado) – São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2012.
Disponível em:
<http://www.sapientia.pucsp.br//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=15484>.
Acesso em: 18 abr. 2018.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**: 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HARADA, K., **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Atlas, 2004.



HOLZKAMP, M.; BACIL, A. M. D. **Sistema Tributário Nacional**. Revista da Jornada de Iniciação Científica e de Extensão Universitária do Curso de Direito das Faculdades Integradas Santa Cruz de Curitiba, Curitiba, v. 3, n. 3, 2014.

LAKATOS, Eva Maria. MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico**. 7 ed., São Paulo: Atlas, 2009.

LOPES, Caroline; SOUZA FILHO, Laerte Amaral de; SILVA, Renato Anastácio da. **Planejamento tributário**: estudo de caso sobre lucro presumido e lucro real. Revista Liceu On-line, São Paulo, v. 7, n. 1, p.6-27, 15 jan. 2017. Disponível em: <https://scholar.googleusercontent.com/scholar?q=cache:HFq56w_0t8QJ:scholar.google.com/&hl=pt-BR&as_sdt=0,5>. Acesso em: 20 abr. 2018

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual da contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2014.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual da contabilidade**. 12. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2013. 417 p.

OLIVEIRA, Rúbia Carla Mendes de; SANTOS, Adiléia Ribeiro. **Planejamento tributário com ênfase em empresas optantes pelo lucro real**. 18º Congresso Brasileiro De Contabilidade - 24 A 28 de agosto de 2008 - Gramado-RS. Anais dos Trabalhos Científicos. Disponível em: <https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt->>. Acesso em: 20 abr. 2018.

QUAGLIATO, João Daniel; GONÇALVES, Liliane Lopes. **LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO**: Um Estudo de Caso no Setor da Construção Civil. Acta Negócios, São Paul, v. 1, n. 1, p.157-191, 19 abr. 2017. Disponível em: <<https://revistas.unasp.edu.br/actanegocios/article/view/901/923>>. Acesso em: 19 abr. 2018.

SANTOS, Cleonimo dos; BARROS, Sidney Ferro. **Imposto de renda pessoa jurídica para contadores** / 6. ed. – São Paulo: IOB, 2011.

SOUZA, Vinicius Roberto Prioli de; CATANA, Luciana Laura Tereza Oliveira. **Espécies Tributárias: Taxas**. *Boletim Jurídico*, Uberaba, ano 5, n. 242, 07 set. 2007. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=1848>>. Acesso em: 8 fev. 2008.

SOUZA, Luciane Regina Braçaroto de; PAVÃO, Ana Celi. **A necessidade do planejamento tributário visando a redução dos custos nas organizações**.



UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS



Revista Eletrônica Saber, Londrina, v. 17, n. 1, jul./ago./set. 2012. Disponível em:
Acesso em: 10 out. 2018.