

A IMPORTÂNCIA DA SIMULAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA DEFINIR O ENQUADRAMENTO ADEQUADO DURANTE A CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA

Andrielly Karoline de Melo¹

Francielle Kathleen Pascoal de Oliveira²

Pedro Urquiza³

RESUMO: Este estudo aborda o quanto é importante realizar a análise tributária para definir qual o meio de tributação mais adequado durante a constituição da empresa, com o intuito de reduzir elevadas cargas tributárias. A metodologia utilizada foi mediante a levantamento bibliográfico, elaboração de planilhas de cálculos, conjunto de informações de uma empresa com dados fictícios para a demonstração de como cada regime atua, onde o método utilizado foi o qualitativo. Ainda foram realizadas comparações entre os regimes tributários com ênfase em tributos federais (Imposto de Renda Pessoa Jurídica e na Contribuição Social sobre o Lucro), a fim de demonstrar qual forma de tributação seria a mais vantajosa. Tais análises demonstraram que o regime tributário mais benéfico e com cargas tributárias mais reduzidas seria o Lucro Presumido.

4348

Palavras-Chave: Planejamento tributário. Regime tributário.

ABSTRACT: This study discusses how important it is to carry out the tax analysis to define which means of taxation is the most appropriate means of taxation during the constitution of the company, in order to reduce high tax burdens. The methodology used was through bibliographic survey, preparation of spreadsheets of calculations, set of information of a company with fictitious data for the demonstration of how each regime acts, where the method used was qualitative. Further more, adjustments were made between tax regimes with emphasis on federal taxes (Corporate Income Tax and Social Contribution on Profit), in order to demonstrate which form of taxation would be the most advantageous. Such analyses demonstrated that the most beneficial tax regime with lower tax burdens would be the Annual Real Profit.

Keywords: Tax planning. Tax regime.

¹ Bacharelada em Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Norte do Paraná – Centro de Ciências Sociais Aplicadas.

² Bacharelada em Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Norte do Paraná – Centro de Ciências Sociais Aplicadas.

³ Professor orientador do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Norte do Paraná – Centro de Ciências Sociais Aplicadas.

1. INTRODUÇÃO

O sistema tributário do Brasil é um dos mais complexos do mundo, por conta das diversas normas que são criadas e alteradas constantemente. Sua ampla complexidade afeta diretamente na escolha de um regime tributário de uma empresa, sendo estes: o Simples Nacional, o Lucro Presumido e o Lucro Real.

Em razão de tamanha variedade de impostos e pela falta de uma análise tributária com enfoque no ramo de atividade específico da organização, por vezes, as taxas, os impostos e as contribuições são recolhidos com uma alta carga tributária. Muitas vezes, os empresários optam por abrir vários CNPJ a fim de permanecer no Simples Nacional com a alíquota reduzida ao invés de investir em um planejamento tributário para a escolha de um regime que poderá lhe trazer benefícios.

Para Laila Silva e col. “o Planejamento Tributário tornou-se uma ferramenta indispensável para as organizações, pois devido à complexidade da legislação brasileira, constituída por inúmeras leis e constantes alterações, verifica-se a ocorrência de dificuldade na interpretação íntegra pelos gestores, além de se manterem atualizados perante as legislações aplicáveis no que se refere às diversas influências relacionadas à gestão empresarial”. No entendimento dos autores, o planejamento tributário não é só importante para a escolha do regime, mas também para manter as organizações sempre atualizada em vista das mudanças frequentes nas leis.

Para Respalde (2019 p. 4) “O planejamento tributário é a determinação operacional de uma série de procedimentos conhecidos como formas de economia de imposto e é necessidade premente para todos os contribuintes, tanto para pessoas jurídicas como para pessoas físicas. Seu intuito é permitir a elaboração e o planejamento com bases técnicas de planos e programas, com o objetivo de avaliar a melhor forma de apurar e recolher os tributos e as contribuições. Compõe a gestão fiscal e tributária com base nas oportunidades de redução da carga tributária atendendo à legislação da área no sentido de evitar riscos ou desembolsos desnecessários”.

Diante do exposto, pergunta-se qual a importância da simulação tributária para definir o enquadramento adequado durante a constituição da empresa?

Esse estudo justifica-se pelo fato de diversas organizações optarem por um regime tributário sem prévia análise, e muitas vezes o escolhido lhe traz altas cargas tributárias.

Com uma breve análise é possível identificar qual será o regime adequado para cada organização, levando em conta o seu faturamento. O objetivo geral desse estudo é determinar a importância de um planejamento tributário como um meio fundamental afim de reduzir elevadas cargas tributárias em conformidade com legislações e regras prescritas.

Seus objetivos específicos são:

- Analisar a legislação de cada regime tributário;
- Verificar os benefícios que cada regime tributário apresenta; e
- Comparar os regimes tributários e verificar qual é a mais adequada para uma empresa com um ramo atividade específico.

O método utilizado para esse estudo foi o qualitativo, no qual os dados utilizados para o cálculo são fictícios e os cálculos foram realizados através de planilhas que foram elaboradas com base nas normas vigentes de cada regime de tributação.

O presente estudo está constituído em cinco partes. O referencial teórico está rateado em quatro partes para um melhor entendimento do tema. Em seguida aborda-se a metodologia que foi utilizada juntamente com a apresentação a análise dos resultados e posteriormente são apresentadas as considerações finais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Buscando entender mais sobre o que será tratado nesse estudo, foi dissertado as principais características sobre o planejamento tributário e o seu conceito. Em seguida foi feito uma breve demonstração dos meios tributários, sendo eles Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, ressaltando os aspectos que os define.

1.1 Planejamento Tributário

Para as organizações, o Planejamento Tributário é um meio de sistema legal que busca diminuir a carga de tributos nos deveres empresariais, podendo reduzir as despesas do seu empreendimento

De acordo com Maggi (2009), “o planejamento tributário se define como um planejamento empresarial, onde através dos reflexos que os tributos têm na organização, possui a finalidade de obter economia de impostos, adotando procedimentos precisos das normas legais. O planejamento tributário é preventivo, onde se busca os diversos procedimentos possíveis, a fim de possibilitar a escolha da alternativa menos onerosa para a

organização.”

Para Barretti (2009, p. 8), o Planejamento Tributário é estudo previamente realizado, isto é, “[...] antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário”.

Borges (2002, p. 64), por outro lado, diz que “a natureza ou essência do Planejamento Tributário consiste em organizar os empreendimentos econômicos mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência fiscal ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se assim, de um comportamento técnico-funcional, adotado no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários”.

Em função disso, o planejamento tributário é um plano futuro a fim de evitar problemas econômicos dentro de uma organização. Com um profissional capacitado por ser uma área complexa, é possível amenizar a alta carga tributária que por muitas vezes são sonegadas.

4351

2.2 REGIME TRIBUTÁRIO: SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar no 123, de 14.12.2006, que pode ser aplicável em Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. No art. 3º, desta Lei Complementar, contém a denominação de microempresas e empresas de pequeno porte a sociedade empresária:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e
II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). (BRASIL, 2006, Art. 3, incisos I e II).

Conforme art. 18, da Lei Complementar no 123, de 14.12.2006, o valor do imposto será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a receita bruta auferida no mês.

A alíquota efetiva é o resultado de:

$RBT_{12xAliq-PD}$, em que, RBT_{12}

I - RBT₁₂: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;

II - Ali: alíquota nominal constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar;

III - PD: parcela a deduzir constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar. (BRASIL, 2006, Art. 18).

Este, é o regime mais aderido pelas empresas por ter como objetivo menor carga tributária, além de uma facilidade maior no recolhimento dos impostos, pois abrange 8 tributos (IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, COFINS, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica) em uma única guia de arrecadação.

2.3 Regime Tributário: Lucro Presumido

No Lucro Presumido, a forma de tributação é simplificada em relação ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), sendo regulamentada pela Lei no 9.430, de 27.12.1996.

As empresas podem optar por este regime desde que, a receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a 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 número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses e que, não sejam obrigadas à apuração do lucro real, conforme Art. 13 e 14 da Lei no 9.718, de 27.11.1998.

Neste regime, o cálculo de IRPJ e CSLL incide trimestralmente sobre o valor resultante da aplicação dos percentuais prefixados no Art. 15 e 20 da Lei no 9.249, de 26.12.1995, variando de acordo com o ramo de atividade da empresa. Já o PIS e a COFINS são calculados mensalmente, no regime cumulativo, possuindo uma carga tributária de 0,65% e 3%, respectivamente, podendo haver casos em que estes percentuais são isentos ou reduzidos a 0%.

Outro principal tributo é o INSS, onde é recolhido 20% da parte Patronal sobre a folha de pagamento, acrescido de RAT (Riscos ambientais do trabalho) ou FAP (Fator acidentário de prevenção). Diferente do Simples Nacional, no Lucro Presumido os impostos são recolhidos separadamente, onde cada tributo possui um documento de arrecadação.

2.4 Regime Tributário: Lucro Real

E por fim, temos o Lucro Real, onde os tributos IRPJ e CSLL são calculados

mediante o lucro líquido apurado, com as adições, exclusões e compensação de prejuízos, sendo necessário realizar o levantamento do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados. Na apuração dos impostos, é possível efetuar exclusões ou compensações na base de cálculo, desde que estejam regulados pela legislação tributária.

A principal diferença entre o Lucro Real e o Presumido está na apuração do IRPJ e CSLL, pois enquanto no Lucro Presumido se calcula os impostos sobre o valor resultante de presunção aplicada no faturamento do trimestre, no Lucro Real aplica-se as alíquotas correspondentes somente sobre o lucro apurado, ou seja, caso não haja lucro não haverá imposto a recolher.

Outro ponto está na apuração mensal do PIS e da COFINS, onde são calculados no regime não-cumulativo, onde permite-se o aproveitamento de créditos sobre as compras efetuadas, alguns custos e despesas, acarretando compensação dos impostos que já foram recolhidos anteriormente nas apurações posteriores, possuindo uma carga tributária de 1,65% e 7,60%.

Diante as informações expostas, foi elaborado uma tabela comparativa entre as principais diferenças dos regimes tributários: 4353

Tabela 1: Comparativo entre Regimes Tributários

Tributos x Regimes	Simplex Nacional	Lucro Presumido	Lucro Real
Limite de Faturamento	4,8 milhões/ano	78 milhões/ano	Não há
Período de Apuração	Mensal	Trimestral	Trimestral ou Anual
Impostos Federais	Percentuais determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, dependendo da receita bruta acumulada dos últimos 12 meses - Imposto Unificado	IRPJ e CSLL são determinados através do resultado da aplicação dos percentuais de presunção de lucro prefixados PIS e COFINS são calculados no regime cumulativo	IRPJ e CSLL são determinados com base no lucro do período PIS e COFINS são calculados no regime não-cumulativo, podendo se apropriar de créditos incidentes nas entradas
Impostos Estaduais	É calculado mediante metodologia citada acima	ICMS é calculado no regime não-cumulativo, podendo se apropriar de créditos incidentes nas entradas	ICMS é calculado no regime não-cumulativo, podendo se apropriar de créditos incidentes nas entradas
Encargos s/ a Folha de Pagamento	Não ocorre a tributação de INSS, RAT e FAP	Há incidência de 20% do INSS Patronal, sobre o valor total da folha de pagamento, acrescido de + RAT + FAP + Convenções Coletivas de Trabalho	Há incidência de 20% do INSS Patronal, sobre o valor total da folha de pagamento, acrescido de + RAT + FAP + Convenções Coletivas de Trabalho

Fonte: Elaborado pelas autoras

Com base na tabela elaborada, é possível ter uma visão mais clara em relação aos limites de faturamento, período de apuração, impostos, e encargos de cada regime, o que também facilita na hora da elaboração da análise tributária.

3. METODOLOGIA

O método de estudo foi o qualitativo, onde os dados para a pesquisa foram fictícios e também foi realizado uma elaboração de planilhas para o cálculo dos regimes tributários. A princípio, foi elaborado a Demonstrações do Resultado do Exercício (DRE) abordando os resultados financeiros da empresa, sendo que esta é a principal fonte para apuração e análises dos resultados.

Após a elaboração da DRE, foram desenvolvidas tabelas de cálculos, para efetuar o levantamento de tributos pagos em cada regime de tributação. Para ambos os regimes, os cálculos foram efetuados mediante regras vigentes dispostas no Regulamento do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro.

No Lucro Presumido, a DRE foi apurada por trimestre e os cálculos de IRPJ e de CSLL foram demonstrados em uma única tabela. Com base nos resultados levantados trimestralmente, foram aplicadas as alíquotas de presunção previstas na Lei no 9.249, de 26.12.1995, no Art. 15 e 20, e seguidamente, empregadas as alíquotas de 15% e 9% correspondente a cada tributo, respectivamente, para o IRPJ e a CSLL. Para o cálculo do IRPJ, há uma pequena diferença no método de apuração, onde é sujeito o adicional de 10% sobre o valor de presunção obtido que exceder o limite de R\$ 20.000,00 mensais e/ou de R\$ 60.000,00 trimestral.

Já no Lucro Real, os cálculos de IRPJ e de CSLL decorreram através dos demonstrativos de resultado apurados no período, sendo estes mediante apuração trimestral e anual. Com base no lucro obtido no período de acordo com o regime, seja ele o Lucro Real Trimestral ou Lucro Real Anual, foram efetuadas as exclusões e adições que resultaram na base de cálculo para apuração dos impostos. Por meio da base de cálculo, aplica-se as alíquotas de 15% para o IRPJ e de 9% para a CSLL. Nesta forma de tributação, também ocorre a incidência do adicional de 10% no IRPJ sobre os valores excedidos.

E por fim, através de resultados obtidos na apuração dos tributos em cada regime de tributação, foi realizado uma tabela comparativa. Nesta tabela, foram abordadas as

diferenças entre elas.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A empresa analisada deverá ser tributada por um regime tributário, Lucro Presumido ou Lucro Real (trimestral ou anual), e possui o segmento econômico voltado à comercialização varejista de pneus, rodas e acessórios onde as vendas estão centralizadas somente no estado do Paraná. Os principais produtos vendidos são: câmara-de-ar, discos, pneus, rodas e válvulas. Estes produtos possuem a incidência de ICMS ST nas aquisições e forma de tributação monofásica para o PIS e a COFINS, ou seja, não é devido o recolhimento do ICMS e nem do PIS e da COFINS na revenda destes produtos, pois ambos os tributos já foram recolhidos antecipadamente sob a responsabilidade de outro contribuinte em relação às operações subsequentes.

As informações financeiras contidas nas demonstrações contábeis foram elaboradas com base em dados fictícios, sendo a principal, a elaboração das Demonstrações do Resultado do Exercício (DRE).

Tabela 2: Demonstração do Resultado do Exercício

4355

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO							
Nomenclatura	jan/21	fev/21	mar/21	abr/21	mai/21	jun/21	ACUMULADO
RECEITA OPERACIONAL BRUTA	1.340.000	1.686.000	1.900.000	1.888.000	1.300.000	1.260.000	9.374.000
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
(-) ICMS							-
(-) ICMS ST							-
(-) PIS							-
(-) COFINS							-
RECEITA LÍQUIDA	1.340.000	1.686.000	1.900.000	1.888.000	1.300.000	1.260.000	9.374.000
CUSTOS DAS VENDAS	-1.200.000	-1.500.000	-1.300.000	-1.600.000	-1.650.000	-1.200.000	- 8.450.000
(-) CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS	-1.200.000	-1.500.000	-1.300.000	-1.600.000	-1.650.000	-1.200.000	- 8.450.000
LUCRO/PREJUÍZO BRUTO	140.000	186.000	600.000	288.000	- 350.000	60.000	924.000
DESPESAS OPERACIONAIS	- 14.422	- 14.527	- 12.962	- 14.207	- 13.867	- 13.657	- 83.642
(-) DESPESAS GERAIS ADMINISTRATIVAS	- 2.400	- 2.400	- 2.400	- 2.400	- 2.400	- 2.400	- 14.400
(-) DESPESAS COM PESSOAL	- 6.977	- 6.977	- 6.977	- 6.977	- 6.977	- 6.977	- 41.862
(-) DESPESAS COM PROPAGANDA E PUBLICIDADE	- 4.980	- 4.980	- 4.980	- 4.980	- 4.980	- 4.980	- 29.880
(-) DESPESAS FINANCEIRAS	- 505	- 415	- 505	- 450	- 520	- 400	- 2.795
(+) RECEITAS FINANCEIRAS	440	245	1.900	600	1.010	1.100	5.295
RESULTADO ANTES DAS PROVISÕES DO IR/CSL	125.578	171.473	587.038	273.793	- 363.867	46.343	840.358
PROVISÕES	-						
IMPOSTO DE RENDA	-	-	-	-	-	-	-
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	-	-	-	-	-	-	-
LUCRO/PREJUÍZO LÍQUIDO	125.578	171.473	587.038	273.793	- 363.867	46.343	840.358

Fonte: Elaborado pelas autoras

Tabela 3: Demonstração do Resultado do Exercício

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO							
	jul/21	ago/21	set/21	out/21	nov/21	dez/21	ACUMULADO
RECEITA OPERACIONAL BRUTA	1.538.000	1.880.000	1.550.000	1.590.000	1.200.000	1.850.000	9.608.000
(-) DEDUCOES DA RECEITA BRUTA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
(-) ICMS							-
(-) ICMS ST							-
(-) PIS							-
(-) COFINS							-
RECEITA LÍQUIDA	1.538.000	1.880.000	1.550.000	1.590.000	1.200.000	1.850.000	9.608.000
CUSTOS DAS VENDAS	-1.200.000	-1.300.000	-1.400.000	-1.500.000	-1.300.000	-1.760.000	- 8.460.000
(-) CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS	-1.200.000	-1.300.000	-1.400.000	-1.500.000	-1.300.000	-1.760.000	- 8.460.000
LUCRO/PREJUÍZO BRUTO	338.000	580.000	150.000	90.000	- 100.000	90.000	1.148.000
DESPESAS OPERACIONAIS	- 17.222	- 19.207	- 18.837	- 17.587	- 17.137	- 16.797	- 106.787
(-) DESPESAS GERAIS ADMINISTRATIVAS	- 2.400	- 2.400	- 2.400	- 2.400	- 2.400	- 2.400	- 14.400
(-) DESPESAS COM PESSOAL	- 6.977	- 6.977	- 6.977	- 6.977	- 6.977	- 6.977	- 41.862
(-) DESPESAS COM PROPAGANDA E PUBLICIDADE	- 9.960	- 9.960	- 9.960	- 9.960	- 9.960	- 9.960	- 59.760
(-) DESPESAS FINANCEIRAS	- 385	- 470	- 400	- 450	- 550	- 460	- 2.715
(+) RECEITAS FINANCEIRAS	2.500	600	900	2.200	2.750	3.000	11.950
RESULTADO ANTES DAS PROVISÕES DO IR/CSL	320.778	560.793	131.163	72.413	- 117.137	73.203	1.041.213
PROVISÕES	-						
IMPOSTO DE RENDA	-	-	-	-	-	-	-
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	-	-	-	-	-	-	-
LUCRO/PREJUÍZO LÍQUIDO	320.778	560.793	131.163	72.413	- 117.137	73.203	1.041.213

Fonte: Elaborado pelas autoras

Com base na DRE, os tributos foram apurados pelo Lucro Presumido, Lucro Real Trimestral e Lucro Real Anual, e posteriormente, os resultados foram comparados entre si. O Simples Nacional não foi objeto de análise, pois o faturamento da empresa estudada ultrapassa o limite estabelecido em regras vigentes.

4.1 Cálculo Pelo Lucro Presumido

No cálculo pelo Lucro Presumido o período de apuração é trimestral, portanto, as Tabelas 2 e 3 serão utilizadas como base para a obtenção de informações referente ao Faturamento Bruto.

Para o cálculo do IRPJ, inicialmente aplica-se sobre a receita bruta o percentual de presunção de 8%. Posteriormente, sobre o resultado obtido, aplica-se o percentual do IRPJ de 15%. E por fim, aplica-se o adicional de 10%, quando o resultado obtido na presunção do lucro ultrapassa o limite de R\$ 60.000,00 por trimestre.

Já para o cálculo da CSLL, o percentual de presunção a ser utilizado será de 12% sobre a receita bruta, e em seguida, aplica-se o percentual da CSLL correspondente à 9%.

Tabela 4: Cálculo do IRPJ e da CSLL no Lucro Presumido

	Apuração Lucro Presumido					Total Ano
	1º Trimestre/2021	2º Trimestre/2021	3º Trimestre/2021	4º Trimestre/2021		
Receita Bruta	R\$ 4.926.000,00	R\$ 4.448.000,00	R\$ 4.968.000,00	R\$ 4.640.000,00	R\$ 18.982.000,00	
Adição de Receitas financeiras	R\$ 2.585,00	R\$ 2.710,00	R\$ 4.000,00	R\$ 7.950,00	R\$ 17.245,00	
Presunção IRPJ (8%)	R\$ 394.080,00	R\$ 355.840,00	R\$ 397.440,00	R\$ 371.200,00	R\$ 1.518.560,00	
IRPJ (15%)	R\$ 59.499,75	R\$ 53.782,50	R\$ 60.216,00	R\$ 56.872,50	R\$ 230.370,75	
Adicional IRPJ (10%)	R\$ 33.666,50	R\$ 29.855,00	R\$ 34.144,00	R\$ 31.915,00	R\$ 129.580,50	
Presunção CSLL (12%)	R\$ 591.120,00	R\$ 533.760,00	R\$ 596.160,00	R\$ 556.800,00	R\$ 2.277.840,00	
CSLL (9%)	R\$ 53.433,45	R\$ 48.282,30	R\$ 54.014,40	R\$ 50.827,50	R\$ 206.557,65	
TOTAL IRPJ/CSLL	R\$ 146.599,70	R\$ 131.919,80	R\$ 148.374,40	R\$ 139.615,00	R\$ 566.508,90	

Fonte: Elaborado pelas autoras

Na Tabela 4, consta a apuração dos tributos através do Lucro Presumido no ano de 2021, onde a soma dos trimestres representa o total de R\$ 566.508,90 a pagar.

4.1 Cálculo Pelo Lucro Real Trimestral

No cálculo pelo Lucro Real Trimestral, as Tabelas 2 e 3 também serão utilizadas como base para a coleta de informações, porém, os principais dados a serem utilizados serão os resultados obtidos nos períodos.

Neste regime de tributação, a apuração é realizada mediante a apuração do lucro líquido apurado, acrescido de adições e reduzido de exclusões. Desta forma, o levantamento do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício devem ser realizados trimestralmente. As alíquotas de IRPJ e CSLL a serem aplicadas sobre a base de cálculo corresponde, respectivamente, à 15% e 9%. Lembrando que, o IRPJ está sujeito ao adicional de 10% sobre o lucro que exceder a R\$ 60.000,00 no trimestre.

4357

Tabela 5: Cálculo do IRPJ no Lucro Real Trimestral

	Apuração Lucro Real Trimestral - LALUR					Total Ano
	1º Trimestre/2021	2º Trimestre/2021	3º Trimestre/2021	4º Trimestre/2021		
Lucro Líquido Antes do IRPJ	R\$ 884.089,00	-R\$ 43.731,00	R\$ 1.012.734,00	R\$ 28.479,00	R\$ 1.881.571,00	
Adições	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	
Exclusões	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	
Compensação de Prejuízos	R\$ -	R\$ -	-R\$ 43.731,00	R\$ -	-R\$ 43.731,00	
Lucro Real	R\$ 884.089,00	-R\$ 43.731,00	R\$ 969.003,00	R\$ 28.479,00	R\$ 1.837.840,00	
Imposto s/ o Lucro Real (15%)	R\$ 132.613,35	R\$ -	R\$ 145.350,45	R\$ 4.271,85	R\$ 282.235,65	
Adicional IRPJ (10%)	R\$ 82.408,90	R\$ -	R\$ 90.900,30	R\$ -	R\$ 173.309,20	
TOTAL IRPJ	R\$ 215.022,25	R\$ -	R\$ 236.250,75	R\$ 4.271,85	R\$ 455.544,85	

Fonte: Elaborado pelas autoras

Na Tabela 5, verifica-se que a base de cálculo do IRPJ foi somente o lucro contábil, pois não constam valores referentes a adições e exclusões na tabela de apuração. Verifica-se também, que no 2º trimestre de 2021, não se obtiveram lucros e sim prejuízos, estes que foram

compensados na apuração do trimestre posterior, tendo em vista que o limite de 30% do lucro líquido do período-base da compensação não foi excedido. A apuração representa o total de R\$ 455.544,85 a pagar.

Tabela 6: Cálculo do CSLL no Lucro Real Trimestral

	Apuração Lucro Real Trimestral - LACS					
	1º Trimestre/2021	2º Trimestre/2021	3º Trimestre/2021	4º Trimestre/2021	Total Ano	
Lucro Líquido Antes da CSLL	R\$ 884.089,00	-R\$ 43.731,00	R\$ 1.012.734,00	R\$ 28.479,00	R\$ 1.881.571,00	
Adições	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	
Exclusões	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	
Compensação de Prejuízos	R\$ -	R\$ -	-R\$ 43.731,00	R\$ -	-R\$ 43.731,00	
Base de Cálculo da CSLL	R\$ 884.089,00	-R\$ 43.731,00	R\$ 969.003,00	R\$ 28.479,00	R\$ 1.837.840,00	
Imposto s/ a BC da CSLL (9%)	R\$ 79.568,01	R\$ -	R\$ 87.210,27	R\$ 2.563,11	R\$ 169.341,39	
TOTAL CSLL	R\$ 79.568,01	R\$ -	R\$ 87.210,27	R\$ 2.563,11	R\$ 169.341,39	

Fonte: Elaborado pelas autoras

Na Tabela 6, verifica-se que a base de cálculo da CSLL foi somente o lucro contábil, pois não constam valores referentes a adições e exclusões na tabela de apuração. Verifica-se também, que no 2º trimestre de 2021, não se obtiveram lucros e sim prejuízos, estes que foram compensados na apuração do trimestre posterior, tendo em vista que o limite de 30% do lucro líquido do período-base da compensação não foi excedido. A apuração representa o total de R\$ 169.341,39 a pagar.

4358

4.2 Cálculo Pelo Lucro Real Anual

No cálculo pelo Lucro Real Anual as Tabelas 2 e 3 serão utilizadas novamente, porém, os resultados compreendidos mensalmente em cada período serão transpostos nas tabelas de apuração, de modo que represente o resultado acumulado até o período-base de apuração.

Na apuração do IRPJ e da CSLL no Lucro Real Anual, os prejuízos apresentados durante o exercício, poderão ser compensados integralmente dentro do próprio exercício, sendo dispensável o método de compensação utilizado no Lucro Real Trimestral, onde se faz necessário respeitar limite de 30% do lucro líquido do período-base. Tais tributos deverão ser recolhidos mensalmente até o último dia útil do mês subsequente ao de competência, podendo ser apurados na forma da estimativa mensal ou através do levantamento de balanço ou balancete de suspensão ou redução.

Na apuração por estimativa mensal com levantamento de balanço ou balancete de suspensão ou redução, os tributos que foram recolhidos de forma antecipada, poderão ser

suspendidos desde que os valores de IRPJ ou de CSLL apurados no período seja igual ou inferior aos valores que foram pagos em períodos anteriores. Da mesma forma, também é possível reduzir os valores dos impostos devidos, contanto que, a diferença entre os valores apurados no período e valores pagos em períodos anteriores seja positiva.

Tabela 7: Cálculo do IRPJ no Lucro Real Anual

	Apuração Lucro Real Anual - LALUR					
	jan/21	jan/21 a fev/21	jan/21 a mar/21	jan/21 a abr/21	jan/21 a mai/21	jan/21 a jun/21
Lucro Líquido Antes do IRPJ	R\$ 125.578,00	R\$ 297.051,00	R\$ 884.089,00	R\$ 5.199.793,00	R\$ 794.015,00	R\$ 840.358,00
Adições	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Exclusões	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Compensação de Prejuízos	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Lucro Real	R\$ 125.578,00	R\$ 297.051,00	R\$ 884.089,00	R\$ 5.199.793,00	R\$ 794.015,00	R\$ 840.358,00
Imposto s/ o Lucro Real (15%)	R\$ 18.836,70	R\$ 44.557,65	R\$ 132.613,35	R\$ 779.968,95	R\$ 119.102,25	R\$ 126.053,70
Adicional IRPJ (10%)	R\$ 10.557,80	R\$ 25.705,10	R\$ 82.408,90	R\$ 511.979,30	R\$ 69.401,50	R\$ 72.035,80
(-) IRPJ em Meses Anteriores	R\$ -	-R\$ 29.394,50	-R\$ 70.262,75	-R\$ 215.022,25	-R\$ 1.291.948,25	-R\$ 188.503,75
TOTAL IRPJ	R\$ 29.394,50	R\$ 40.868,25	R\$ 144.759,50	R\$ 1.076.926,00	-R\$ 1.103.444,50	R\$ 9.585,75

Fonte: Elaborado pelas autoras

Tabela 8: Cálculo do IRPJ no Lucro Real Anual

	Apuração Lucro Real Anual - LALUR					
	jan/21 a jul/21	jan/21 a ago/21	jan/21 a set/21	jan/21 a out/21	jan/21 a nov/21	jan/21 a dez/21
Lucro Líquido Antes do IRPJ	R\$ 1.161.136,00	R\$ 1.721.929,00	R\$ 1.853.092,00	R\$ 1.925.505,00	R\$ 1.808.368,00	R\$ 1.881.571,00
Adições	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Exclusões	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Compensação de Prejuízos	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Lucro Real	R\$ 1.161.136,00	R\$ 1.721.929,00	R\$ 1.853.092,00	R\$ 1.925.505,00	R\$ 1.808.368,00	R\$ 1.881.571,00
Imposto s/ o Lucro Real (15%)	R\$ 174.170,40	R\$ 258.289,35	R\$ 277.963,80	R\$ 288.825,75	R\$ 271.255,20	R\$ 282.235,65
Adicional IRPJ (10%)	R\$ 102.113,60	R\$ 156.192,90	R\$ 167.309,20	R\$ 172.550,50	R\$ 158.836,80	R\$ 164.157,10
(-) IRPJ em Meses Anteriores	-R\$ 198.089,50	-R\$ 276.284,00	-R\$ 414.482,25	-R\$ 445.273,00	-R\$ 461.376,25	-R\$ 430.092,00
TOTAL IRPJ	R\$ 78.194,50	R\$ 138.198,25	R\$ 30.790,75	R\$ 16.103,25	-R\$ 31.284,25	R\$ 16.300,75

Fonte: Elaborado pelas autoras

Nas Tabelas 7 e 8, a apuração do IRPJ através do Lucro Real Anual, mediante o levantamento de balanço ou balancete de suspensão ou redução no ano de 2021, representam o total de R\$ 446.392,75 a pagar. Verifica-se também nesta situação, que durante o ano a empresa recolheu antecipadamente um montante total no valor de R\$ 430.092,00, desta forma, é devido o recolhimento apenas desta diferença.

Tabela 9: Cálculo da CSLL no Lucro Real Anual

	Apuração Lucro Real Anual - LACS					
	jan/21	jan/21 a fev/21	jan/21 a mar/21	jan/21 a abr/21	jan/21 a mai/21	jan/21 a jun/21
Lucro Líquido Antes da CSLL	R\$ 125.578,00	R\$ 297.051,00	R\$ 884.089,00	R\$ 1.157.882,00	R\$ 794.015,00	R\$ 840.358,00
Adições	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Exclusões	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Compensação de Prejuízos	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Base de Cálculo da CSLL	R\$ 125.578,00	R\$ 297.051,00	R\$ 884.089,00	R\$ 1.157.882,00	R\$ 794.015,00	R\$ 840.358,00
Imposto s/ a BC da CSLL (9%)	R\$ 11.302,02	R\$ 26.734,59	R\$ 79.568,01	R\$ 104.209,38	R\$ 71.461,35	R\$ 75.632,22
(-) CSLL em Meses Anteriores	R\$ -	-R\$ 11.302,02	-R\$ 26.734,59	-R\$ 79.568,01	-R\$ 104.209,38	-R\$ 71.461,35
TOTAL CSLL	R\$ 11.302,02	R\$ 15.432,57	R\$ 52.833,42	R\$ 24.641,37	-R\$ 32.748,03	R\$ 4.170,87

Fonte: Elaborado pelas autoras

Tabela 10: Cálculo da CSLL no Lucro Real Anual

	Apuração Lucro Real Anual - LACS					
	jan/21 a jul/21	jan/21 a ago/21	jan/21 a set/21	jan/21 a out/21	jan/21 a nov/21	jan/21 a dez/21
Lucro Líquido Antes da CSLL	R\$ 1.161.136,00	R\$ 1.721.929,00	R\$ 1.853.092,00	R\$ 1.925.505,00	R\$ 1.808.368,00	R\$ 1.881.571,00
Adições	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Exclusões	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Compensação de Prejuízos	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Base de Cálculo da CSLL	R\$ 1.161.136,00	R\$ 1.721.929,00	R\$ 1.853.092,00	R\$ 1.925.505,00	R\$ 1.808.368,00	R\$ 1.881.571,00
Imposto s/ a BC da CSLL (9%)	R\$ 104.502,24	R\$ 154.973,61	R\$ 166.778,28	R\$ 173.295,45	R\$ 162.753,12	R\$ 169.341,39
(-) CSLL em Meses Anteriores	-R\$ 75.632,22	-R\$ 104.502,24	-R\$ 154.973,61	-R\$ 166.778,28	-R\$ 173.295,45	-R\$ 162.753,12
TOTAL CSLL	R\$ 28.870,02	R\$ 50.471,37	R\$ 11.804,67	R\$ 6.517,17	-R\$ 10.542,33	R\$ 6.588,27

Fonte: Elaborado pelas autoras

Nas Tabelas 9 e 10, a apuração da CSLL através do Lucro Real Anual, mediante o através levantamento de balanço ou balancete de suspensão ou redução no ano de 2021, representam o total de R\$ 175.929,66 a pagar. Verifica-se também nesta situação, que durante o ano a empresa recolheu antecipadamente um montante total no valor de R\$ 162.753,12, desta forma, é devido o recolhimento apenas desta diferença.

1.2 COMPARATIVO ENTRE SIMPLES NACIONAL X LUCRO PRESUMIDO X LUCRO REAL

Por fim, realiza-se a comparação de resultados apurados em cada regime de tributação. Na Tabela 11, representada a seguir, constam os valores dos tributos discurridos anteriormente:

Tabela 11: Cálculo do IRPJ e da CSLL no Lucro Presumido

	Comparação de Resultados Apurados		
	Lucro Presumido	Lucro Real Trimestral	Lucro Real Anual
IRPJ	R\$ 359.951,25	R\$ 455.544,85	R\$ 462.693,50
CSLL	R\$ 206.557,65	R\$ 169.341,39	R\$ 175.929,66
TOTAL TRIBUTOS	R\$ 566.508,90	R\$ 624.886,24	R\$ 638.623,16

Fonte: Elaborado pelas autoras

Na tabela 11, foram evidenciados os valores totais do IRPJ e da CSLL apurados individualmente em cada regime tributário no ano de 2021. Nota-se Lucro Presumido é o mais vantajoso com relação ao Lucro Real, esta concepção se dá por conta da margem de lucro ser superior as despesas computadas pela empresa.

CONCLUSÃO

Devido a ampla complexidade do sistema tributário do Brasil, muitos estabelecimentos acabam pagando excessivas cargas tributarias por falta de um planejamento tributário. A presente pesquisa, teve como objetivo demonstrar o quanto é importante uma simulação tributaria a fim de escolher o regime ideal para cada empresa.

Diante disso, foi feito uma simulação de uma empresa fictícia especifica, em comparação a dois regimes tributários na qual a mesma se enquadraria, que foi Lucro

Presumido e Lucro Real. Sendo assim, foram elaboradas planilhas conforme as leis vigentes que facilitaram essa conferência.

Como resultado disso, foi possível verificar que para a empresa escolhida, o melhor regime, que lhe traria a menor carga tributária, seria o Lucro Presumido. Recomenda-se que a cada no final de cada exercício, o planejamento tributário seja refeito, a fim de demonstrar se a empresa deve continuar no mesmo regime, ou não.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 10 de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999.

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.**

4361

LEAL, Pedro Felipe Costa. **Análise comparativa entre os regimes de tributação do lucro real e lucro presumido na apuração do Imposto de Renda e da contribuição social aplicado a clínicas em Fortaleza.** 2014.

CREPALDI, Silvio Aparecido; Crepaldi, Guilherme Simões. **Contabilidade fiscal e tributária.** Saraiva Educação SA, 2017.

SIQUEIRA, Alexandre Dias. **Gestão Tributária.** Revista CEPPG-CESUC-Centro de Ensino Superior de Catalão, Ano XIV, No , 2011.

PORTELLA, André. **Legislação tributária.**

PEREIRA, Rafaela Kaline Santana; De Souza Neto, Miguel Xavier; De Sousa, José Jefferson Marques. **Planejamento tributário e a importância da contribuição do profissional contábil.** Revista Multidisciplinar do Sertão, v. 1, n. 3, p. 435-443, 2019.

ARAÚJO, Alice Karen do Vale. **Planejamento Tributário: desenvolvimento de uma fórmula para análise de opção tributária.** 2021.

DE CANUTO, Carina Vial et al. **Planejamento tributário: um estudo da opção tributária em uma empresa do ramo de construção civil.** 2021.

CASSIMIRO, Cássio Ricardo Almeida et al. **Planejamento tributário—sua importância na adequação do regime tributário como a melhor opção de elisão fiscal.** 2021.

SIQUEIRA, Eurípedes Bastos; Cury, Lacordaire Kemel Pimenta; Gomes, Thiago Simões. **Planejamento Tributário.** Revista CEPPG , v. 25, n. 25, pág. 184-196, 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **Introdução ao planejamento tributário.** São Paulo: Malheiros, 2014.

DA SILVA, Laisla Thaís. **Planejamento tributário.** REGRAD-Revista Eletrônica de Graduação do UNIVEM-ISSN 1984-7866, v. 12, n. 01, p. 110-128, 2019.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.