

**CENTRO UNIVERSITÁRIO PARA O DESENVOLVIMENTO DO ALTO VALE DO
ITAJAÍ - UNIDAVI**

VANESSA NARDELLI PASSADORI DA LUZ

**VIABILIDADE DO REGIME TRIBUTÁRIO: EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL
PARA O REGIME NORMAL – LUCRO REAL**

**RIO DO SUL
2021**

**CENTRO UNIVERSITÁRIO PARA O DESENVOLVIMENTO DO ALTO VALE DO
ITAJAÍ - UNIDAVI**

VANESSA NARDELLI PASSADORI DA LUZ

**VIABILIDADE DO REGIME TRIBUTÁRIO: EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL
PARA O REGIME NORMAL – LUCRO REAL**

Trabalho de Conclusão de Curso a ser apresentado ao curso de Ciências Contábeis, da Área de Ciências Sociais Aplicada, do Centro Universitário para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí, como condição parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Prof. Orientador: Adalberto Andreatta

**RIO DO SUL
2021**

**CENTRO UNIVERSITÁRIO PARA O DESENVOLVIMENTO DO ALTO VALE DO
ITAJAÍ - UNIDAVI**

VANESSA NARDELLI PASSADORI DA LUZ

**VIABILIDADE DO REGIME TRIBUTÁRIO: EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL
PARA O REGIME NORMAL – LUCRO REAL**

Trabalho de Conclusão de Curso a ser apresentado ao curso de Ciências Contábeis, da Área de Ciências Sociais Aplicada, do Centro Universitário para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí- UNIDAVI, a ser apreciado pela Banca Examinadora, formada por:

Professor Orientador: Adalberto Andreatta

Banca Examinadora:

Prof. M.e Flávio Petri

Prof. M^a Lorena Schmidt Marquez

Rio do Sul, 13 de dezembro de 2021.

“Você pode ignorar a realidade. Só não pode ignorar as consequências de ignorar a realidade.”. (Ayn Rand).

À minha família, por sempre me apoiar e me dar forças para prosseguir nos momentos mais difíceis que percorri.

AGRADECIMENTOS

Ao Criador, pela minha vida e inspiração para persistir mesmo quando haviam muitos motivos para desistir.

À minha família: meu pai (in memoriam), minha mãe, minha irmã e meu marido, pelo apoio e incentivo por todo o caminho.

Aos professores, pelos ensinamentos, puxões de orelhas e palavras de ânimo.

RESUMO

O planejamento tributário é uma de muitas ferramentas que o empreendedor possui para obter informações sobre o andamento do seu negócio e tomar a melhor decisão visando lucro e crescimento. Mas essa ferramenta só é lembrada quando o impacto causado pelo imposto devido torna-se alto e assim busca o profissional contábil para socorrê-lo. O presente trabalho tem como objetivo avaliar se o regime escolhido pela empresa após a saída do regime Simples Nacional foi a melhor escolha dentro do cenário do momento. Tal regime foi o normal Lucro Real, pois a empresa do ramo varejista e prestação de serviço de manutenção em informática possui um combo favorável: muita despesa operacional, bom desempenho em vendas e características tributárias das mercadorias revendidas. Os dados foram obtidos junto a Contabilidade responsável e a análise contou com o auxílio de planilhas e tabelas. A metodologia utilizada para a realização foram pesquisa descritiva, documental e de campo.

Palavras-Chave: Planejamento Tributário, Lucro Real, Simples Nacional.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1- Faturamento mensal (em reais)	36
Tabela 2- ICMS do período (em reais)	36
Tabela 3- ISS do período (em reais)	37
Tabela 4- PIS e COFINS do período (em reais)	38
Tabela 5- PIS e COFINS do período simulado pelo lucro presumido (em reais)	39
Tabela 6- PIS e COFINS do período simulado pelo simples nacional (em reais)	39
Tabela 7- Demonstrativo de Resultando referente ao mês de janeiro/2021 (em reais)	40
Tabela 8- Demonstrativo de Resultando referente ao mês de fevereiro/2021 (em reais)	41
Tabela 9- Demonstrativo de Resultando referente ao mês de março/2021 (em reais)	42
Tabela 10- Demonstrativo de Resultando referente ao mês de abril/2021 (em reais)	43
Tabela 11- Demonstrativo de Resultando referente ao mês de maio/2021 (em reais)	44
Tabela 12- Demonstrativo de Resultando referente ao mês de junho/2021 (em reais)	45
Tabela 13- Demonstrativo de Resultando referente ao mês de julho/2021 (em reais)	46
Tabela 14- Demonstrativo de Resultando referente ao mês de agosto/2021 (em reais)	47
Tabela 15- Demonstrativo de Resultando referente ao mês de setembro/2021 (em reais) ...	48
Tabela 16- Demonstrativo de Resultando referente ao mês de outubro/2021 (em reais)	49
Tabela 17- Cálculo IRPJ e CSLL simulado 1º trimestre/2021 (em reais)	50
Tabela 18- Cálculo IRPJ e CSLL simulado 2º trimestre/2021 (em reais)	50
Tabela 19- Cálculo IRPJ e CSLL simulado 3º trimestre/2021 (em reais)	50
Tabela 20- IRPJ e CSLL simulado pelo simples nacional (em reais)	51

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Procedimentos para revisão fiscal	14
Quadro 2 - Planejamento tributário sob a ótica empresarial	15
Quadro 3 - Planejamento tributário sob a ótica jurídica.....	15
Quadro 4 - Vantagens do lucro real.....	20
Quadro 5 - Percentual de presunção sobre faturamento – IRPJ	21
Quadro 6 - Percentual de presunção sobre faturamento – CSLL	21
Quadro 7 - Vantagens do lucro presumido	22
Quadro 8 - Modificação do enquadramento ou até mesmo a exclusão do Simples Nacional	24
Quadro 9 - Anexos do Simples Nacional	25
Quadro 10 - Características do tributo.....	26
Quadro 11 - Competências e impostos	26
Quadro 12 - Incidência do ICMS	31

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CNPJ	Cadastro Nacional Pessoa Jurídica
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sobre Lucro Líquido
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IRPJ	Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica
ISS	Imposto sobre Serviço
PIS/PASEP Público	Programa Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	12
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA	12
1.2 OBJETIVOS	12
1.2.1 Geral	12
1.2.2 Específicos	13
1.3 JUSTIFICATIVA	13
2. REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	14
2.1.1 Evasão Fiscal.....	16
2.1.2 Elisão Fiscal.....	17
2.1.3 Elusão Fiscal.....	17
2.2 REGIMES TRIBUTÁRIOS NO BRASIL	18
2.2.1 Lucro Real.....	18
2.2.2 Lucro Presumido	20
2.2.3 Simples Nacional.....	23
2.3 TRIBUTOS.....	25
2.3.1 Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.....	26
2.3.2 Contribuição Social sobre Lucro Líquido	28
2.3.3 Programa de Integração Social e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.....	29
2.3.4 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços	30
2.3.5 Imposto sobre Serviços.....	32
3. METODOLOGIA DA PESQUISA.....	33
4. VIABILIDADE DO REGIME TRIBUTÁRIO: EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL PARA O REGIME NORMAL – LUCRO REAL.....	35

5. CONCLUSÃO.....	52
REFERÊNCIAS	53

1. INTRODUÇÃO

Abrir o próprio negócio, ser o seu patrão é um sonho para um número de pessoas corajosas em um país como o Brasil. Conhecido por ter uma alta carga tributária, o Brasil está, atualmente, em 143º lugar no *ranking do Heritage Foundation*, *ranking* que mostra a liberdade econômica dos países. Citada antes, a alta carga tributária somada a fatores como burocracia e ineficiência jurídica, trazem custos para abertura e manutenção das empresas. Todos os planejamentos são importantes para que a entidade consiga viver da melhor maneira possível, e um destes é o planejamento tributário.

Segundo Chaves (2018, p. 4) “O planejamento tributário é o processo de escolha da ação, não simulada, anterior à ocorrência do fato gerador, visando direta e indiretamente à economia de tributos.”.

O regime de tributação é um sistema de legislação que estabelece a cobrança de tributos para cada CNPJ conforme a sua arrecadação. No Brasil, hoje, os mais adotados são: regime normal lucro real, regime normal lucro presumido e regime simples nacional. Entre os principais tributos cobrados estão: o IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, ICMS e ISS.

Saber qual regime escolher dentre os apresentados pode influenciar toda a saúde de uma empresa, visto que uma vez feita a opção, a mesma só poderá ser mudada ao início de cada ano-exercício. Optar por um regime que não se adequa à empresa, acarretará, fatalmente, em pagamentos indevidos de tributos tanto para mais quanto para menos. Isto gera um desgaste para a empresa tanto financeiro quanto processual.

Mesmo após a adoção, é possível fazer este estudo de acompanhamento para a verificação da escolha feita e, caso seja necessário, dar sugestão do regime tributário mais vantajoso para o exercício seguinte.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

O regime tributário optado pela empresa foi o melhor diante das circunstâncias?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Geral

- Avaliar o regime tributário escolhido pela empresa durante o ano de 2021 contemplando os 10 primeiros meses.

1.2.2 Específicos

- Coletar os dados da empresa mês a mês durante os dez primeiros meses do ano de 2021;
- Simular os regimes tributários com os dados coletados;
- Analisar os resultados obtidos nas simulações.

1.3 JUSTIFICATIVA

Ao abrir uma empresa, o empreendedor possivelmente pensa que está tudo certo, pois sabe tudo o que é necessário para fazê-la funcionar. Nos primeiros meses, a empresa até vai bem conseguindo se manter, pagando seus custos e despesas. A dificuldade está quando a falta de conhecimento no âmbito gerencial aparece e o empreendedor descobre que o conhecimento técnico é somente uma parcela de todo o organismo da entidade.

Na maioria dos casos, busca-se o auxílio dos prestadores de serviços da empresa - escritórios de contabilidade, consultorias, escritórios de advocacia – para encontrar soluções para os problemas que vão aparecendo.

Na questão fiscal, o planejamento tributário adequado é uma das ferramentas chaves para que a entidade possa superar seus obstáculos e conseguir prosperar no mercado. Borges (2011) diz que a essência do planejamento tributário consiste em organizar os empreendimentos econômico-mercantis da empresa, utilizando estruturas e formas jurídicas que sejam favoráveis para a empresa. Ou seja, é um comportamento técnico funcional que busca excluir, reduzir ou adiar os encargos tributários pertinentes a empresa.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Como referencial teórico serão abordados, neste capítulo, temas sobre conceito de planejamento tributário, os regimes de tributação mais utilizados no país atualmente e os principais tributos federais, estadual e municipal.

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Para Fabretti (2009), planejamento tributário é um estudo feito preventivamente, pesquisando os efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas menos onerosas ao contribuinte.

Segundo Borges (2011, p. 37) “dois fatores determinam a importância e necessidade do planejamento tributário na empresa. O primeiro é o elevado ônus fiscal no universo dos negócios. O outro é a consciência empresarial do significativo grau de complexidade, sofisticação, alternância e versatilidade da legislação pertinente.”.

Tal ação é um dever determinado em lei, conforme visto no artigo 153 da Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976 “Art. 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.”.

Conforme Chaves (2018), para iniciar os trabalhos, o profissional que fará o planejamento de tributos deve iniciar uma revisão fiscal aplicando os procedimentos mostrados no Quadro 1:

Quadro 1 – Procedimentos para revisão fiscal

Etapa	Procedimento
1ª	Fazer um levantamento histórico da empresa, identificando a origem de todas as transações efetuadas, e escolher a ação menos onerosa para os fatos futuros;
2ª	Verificar a ocorrência de todos os fatos geradores dos tributos pagos e analisar se houve cobrança indevida ou recolhimento a maior;
3ª	Verificar se houve ação fiscal sobre fatos geradores decaídos, pois os créditos constituídos após cinco anos são indevidos;
4ª	Analisar, anualmente, qual a melhor forma de tributação do Imposto de Renda e da contribuição sobre lucro, calculando de que forma (real ou presumida) a empresa pagará menos tributos;
5ª	Levantar o montante dos tributos pagos nos últimos cinco anos, para identificar se existem créditos fiscais não aproveitados pela empresa;
6ª	Analisar os casos de incentivos fiscais existentes, tais como isenções, redução de alíquotas, etc;
7ª	Analisar qual a melhor forma de aproveitamento dos créditos existentes (compensação ou restituição).

Fonte: Adaptado de Chaves (2018).

Oliveira (2013), explica que o planejamento tributário pode alcançar empresas de quaisquer atividades, desde uma pequena padaria localizada em uma cidade pequena no interior

do país até uma empresa de grande porte com filiais espalhadas pelo globo. Por poder ser trabalhado em qualquer setor dentro de uma empresa, o planejamento tributário resulta em maior segurança dos dados para o gestor e até mesmo ganhos. Ele pode ser visto sob duas óticas: a empresarial e a jurídica.

Continuando com Oliveira (2013), a ótica empresarial traz duas possibilidades de planejamento evidenciadas no Quadro 2:

Quadro 2 – Planejamento tributário sob a ótica empresarial

Tipo	Planejamento
Planejamento Tributário Operacional	Refere-se aos procedimentos formais prescritos pelas normas ou pelo costume, ou seja, na forma específica de contabilizar determinadas operações e transações, sem alterar suas características básicas.
Planejamento Tributário Estratégico	Implica mudança de algumas características estratégicas da empresa, tais como: estrutura de capital, localização, tipos de empréstimos, contratação de mão de obra etc.

Fonte: Adaptado de Oliveira (2013).

Com o planejamento tributário sob a ótica jurídica, conforme Oliveira (2013), é levado em consideração, exclusivamente, os efeitos no tempo, tendo três possibilidades mostradas no Quadro 3:

Quadro 3 – Planejamento tributário sob a ótica jurídica

Tipo	Planejamento
Preventivo	Desenvolve-se continuamente por intermédio de orientações, manuais de procedimentos e reuniões e abrange, sobretudo, as atividades de cumprimento da legislação tributária nas obrigações principais e acessórias;
Corretivo	Detectada determinada anormalidade, procede-se ao estudo, e alternativas de correção da anomalia são indicadas; normalmente, não deve existir o tipo corretivo em uma empresa que adote o tipo preventivo;
Especial	Surge em função de determinado fato como, por exemplo, abertura de filiais, lançamento de novos produtos, aquisição e ou alienação da empresa, processos societários de reestruturação (cisão, fusão, incorporação, associação etc.). Consideradas a complexidade e a importância de cada caso, demandam dedicação exclusiva e conclusões precisas. A operatividade sistêmica de um planejamento fiscal “especial” compreende cinco fases: a pesquisa do fato objeto do planejamento fiscal; a articulação das questões fiscais oriundas do fato pesquisado; o estudo dos aspectos jurídico-fiscais relacionados com as questões decorrentes do fato pesquisado; a conclusão e a formalização do planejamento em um expediente técnico-jurídico.

Fonte: Adaptado de Oliveira (2013).

Crepaldi e Crepaldi (2019, p. 317) observam que:

“[...] a forma de pagar seja definida dentro de um conjunto de decisões estratégicas. Ao se escolher a sistemática de recolhimento do imposto, devem-se levar em conta os

planos da empresa para o futuro, as expectativas de lucro, a representatividade dos ganhos em relação à receita bruta, entre outros.”.

Importante ressaltar que a opção escolhida deve ser informada à Receita Federal do Brasil no início do ano-calendário, onde a empresa faz a escolha quando realiza o primeiro pagamento da guia de IRPJ.

Conforme Padoveze et al. (2017), boa parte dos empresários só percebem a importância de um planejamento tributário no instante em que impacta o caixa, o que acontece depois da ocorrência do fato gerador e recolhimento dos tributos. A fim de reduzir o ônus da tributação, tem-se os termos técnicos: evasão, elisão e elusão.

2.1.1 Evasão Fiscal

Segundo Oliveira (2013, p. 189), o termo evasão fiscal “[...] corresponde ao agente (contribuinte) que, por meios ilícitos, visa eliminar, reduzir ou retardar o recolhimento de um tributo, já devido pela ocorrência do fato gerador.”.

Fabretti (2009) traz que o planejamento tributário feito de maneira descuidada ou até mesmo proposital pode resultar em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo as determinações legais. Esta ação é classificada como crime de sonegação fiscal, conforme pode ser observado no artigo 1º da Lei 8.137 de 27 de dezembro de 1990:

“Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável; IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato; V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação. Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa. Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.”.

Padoveze et al. (2013) salientam que a punibilidade dos crimes citados acima será extinta quando o contribuinte realizar o pagamento do tributo, inclusive as obrigações acessórias antes do recebimento da denúncia.

2.1.2 Elisão Fiscal

Padoveze et al. (2013, p. 367) dizem que “A elisão fiscal é produto do planejamento tributário e da postura ética das partes envolvidas. Traduz-se como economia lícita de tributos obtida por meios legais em prol da otimização dos resultados futuros da organização.”.

Segundo Oliveira (2018, p. 193):

“[...] a postura dominante no Brasil é a de que o contribuinte possa realizar qualquer planejamento tributário, desde que se utilize de meios lícitos, antes do fato gerador, sem simulação, buscando fazer com que o fato gerador: a) não ocorra; b) ocorra em dimensão menor do que aquela em que poderia se verificar; ou c) tenha sua exigência postergada.”.

De acordo com Contabilidade Online (2020), há dois tipos de elisão fiscal: procedimentos previstos em lei ou procedimentos decorrentes de brechas na lei. O primeiro demonstra a intenção deliberada da administração pública de conceder benefícios fiscais às empresas. Um exemplo são os incentivos fiscais que concedem descontos, isenção ou compensação a empresas com o objetivo de incentivar investimentos, crescimento e geração de empregos em determinada atividade ou região. Já quando ocorre a partir de brechas na lei, significa que a empresa aproveitou elementos não proibidos na legislação para evitar o fato gerador de algum tributo.

2.1.3 Elusão Fiscal

De acordo com Crepaldi e Crepaldi (2019, p. 105):

“[...] é a situação em que o contribuinte simula determinado negócio jurídico com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador. Trata-se de um artil caracterizado primordialmente pelo que a doutrina denomina de abuso das formas, pois o sujeito passivo adota uma forma jurídica atípica, a rigor lícita, com escopo de escapar artificialmente da tributação.”.

Padoveze et al. (2018, p. 367) dizem que “[...] na elusão o contribuinte age de forma abusiva nos pontos cegos da lei. Juristas afirmam que a elusão provoca certa feição de licitude nos negócios; contudo, torna-se suscetível a sanções futuras por parte do Fisco.”.

Oliveira (2013) salienta que o contribuinte assume o risco pelo resultado ao escolher a elusão fiscal, tencionando a uma tributação menos onerosa, pelo uso de meios atípicos: seja

para evitar a ocorrência do fato gerador, seja para pô-lo em adequação com uma norma menos dispendiosa. Pois já não se trata de economia de tributos, porém em um agir impulsionado por subterfúgio, objetivando prejudicar a aplicação da legislação tributária.

2.2 REGIMES TRIBUTÁRIOS NO BRASIL

De acordo com IBPT (2019) O Sistema Tributário Nacional do Brasil é um dos mais complexos do mundo, sendo conhecido por sua extensa e atribulada estrutura tanto em sua carga quanto na sua apuração. Seu funcionamento é regrado pelo recolhimento dos tributos, visando financiar as atividades do Estado, como melhorias nos serviços prestados à população, investimentos em infraestruturas, pagamentos dos salários dos servidores, etc.

Atualmente, os regimes tributários mais utilizados são: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional.

2.2.1 Lucro Real

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2019), o Lucro Real consiste na base de cálculo do imposto sobre a renda apurada conforme registros contábeis e fiscais efetuados de maneira sistêmica seguindo o disposto em leis comerciais e fiscais. Sua apuração é feita na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real (lalur) mediante adições e exclusões ao lucro líquido do período de apuração (trimestral ou anual) do imposto e compensações de prejuízos fiscais autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, de acordo com as determinações contidas na Instrução Normativa SRF n. 28/1978, e demais atos legais e infra legais posteriores.

Ainda conforme Crepaldi e Crepaldi (2019), o Lucro real deve ser apurado na data de encerramento de apuração. Tais datas são descritas nos artigos 1º e 2º da Lei nº 9430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. § 1º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. § 2º Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento; Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro

de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. [...] § 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

Já o artigo 14 da Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998, traz as pessoas jurídicas que estão obrigadas ao regime de tributação com base no Lucro Real, em cada ano-calendário:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do 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; II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta; III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior; IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto; V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996; VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*). VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2019) no regime do Lucro Real, a empresa paga o IRPJ sobre o lucro apurado em seus balanços, tendo como opções de apuração o Lucro Real Trimestral ou Lucro Real Anual. Enquanto no Lucro Real Trimestral, a empresa realiza a apuração de seu balanço de três em três meses, no Lucro Real Anual, o balanço contábil considera o ano calendário de 1º de janeiro a 31 de dezembro.

Como é um regime tributário que tem a apuração do IRPJ e CSLL com base no lucro contábil da empresa, deve-se considerar as despesas que podem ser adicionadas e excluídas da sua base de cálculo.

No parágrafo 3º, artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, mostra o que deve ser excluído do lucro líquido de exercício:

Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária. [...] § 3º - Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício: a) os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do exercício; b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de

acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real; c) os prejuízos de exercícios anteriores, observado o disposto no artigo 64.

Crepaldi e Crepaldi (2019, p. 324) trazem que “As adições, fundamentalmente, são representadas por despesas contabilizadas e indedutíveis para a apuração do Lucro Real, como multas indedutíveis, doações, brindes etc.”.

Para o Portal Tributário (2020), a opção pelo Lucro Real apresenta vantagens evidenciadas no Quadro 4:

Quadro 4 – Vantagens do lucro real

	Vantagens
1.	Possibilidade de compensar prejuízos fiscais anteriores (ou do mesmo exercício);
2.	Reduzir ou suspender o recolhimento do IRPJ e da CSLL (utilizando balancetes mensais);
3.	Utilização de créditos do PIS e COFINS;
4.	Possibilidades mais amplas de Planejamento Tributário.

Fonte: Adaptado de Portal Tributário (2020).

Já as desvantagens podem ser, segundo Portal Contábil (2020) um maior rigor contábil pelas regras tributárias (ajustes fiscais), com maior burocracia; e alíquotas do PIS e COFINS mais elevadas comparados aos demais regimes.

2.2.2 Lucro Presumido

Segundo Fabretti (2009, p. 219) o regime do lucro presumido “[...] tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR, sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do último dia do mês subsequente ao encerramento do trimestre.”.

Sousa (2018, p. 20) traz, de maneira sucinta, uma explicação de como é o lucro presumido:

[...] por esta forma de apuração, o lucro é apurado mediante a aplicação de um percentual sobre a receita bruta. As empresas que estiverem aptas e optarem pela apuração do IRPJ pela sistemática do lucro presumido também devem recolher a CSLL por essa sistemática. Tais empresas devem recolher as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS pelo regime cumulativo, exceto nos casos expressos em legislação específica.

De acordo com Crepaldi e Crepaldi (2018, p. 330), as empresas que podem optar por este regime são:

As pessoas jurídicas não obrigadas ao regime de tributação pelo Lucro Real, cuja receita total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 ou a R\$ 6.500.000,00 por mês, poderão optar pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido, segundo a Lei n. 8.981/1995, art. 44, a Lei n. 9.065/1995, art. 1º, a Lei n. 9.249/1995, art. 29, e a Lei n. 9.718/1998, art. 13 e Lei n. 12.814/2013, art. 14, I.

O artigo 15º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 traz as alíquotas de presunção para o cálculo do IPRJ conforme o segmento no qual a empresa está encaixada, o que pode ser visto no Quadro 5:

Quadro 5 - Percentual de presunção sobre faturamento - IRPJ

Atividade exercida	Percentual de faturamento tributado
Revenda de combustíveis e gás natural	1,60%
Transporte de cargas	8,00%
Atividades imobiliárias	8,00%
Industrialização para terceiros com recebimento do material	8,00%
Demais atividades não especificadas que não sejam prestação de serviço	8,00%
Transporte que não seja de cargas e serviços em geral	16,00%
Serviços profissionais que exijam formação técnica ou acadêmica – como advocacia e engenharia	32,00%
Intermediação de negócios	32,00%
Administração de bens móveis ou imóveis, locação ou cessão desses mesmos bens	32,00%
Construção civil e serviços em geral	32,00%

Fonte: Adaptado do artigo 15º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Lembrando que, caso a empresa tenha mais de uma atividade, a presunção deve ser feita respeitando a atividade, e posteriormente os resultados somados para assim ter a base de cálculo.

Já o artigo 20º da Lei citada acima traz as alíquotas de presunção para o cálculo da CSLL conforme o segmento no qual a empresa se encaixa, o que pode ser observado no Quadro 6:

Quadro 6 - Percentual de presunção sobre faturamento - CSLL

Atividade exercida	Percentual de faturamento tributado
Industriais, Comerciais e Transporte;	12,00 %
Prestação de serviços em geral, exceto hospitalares e de transporte, Intermediação de negócios e Locação ou cessão de bens imóveis, administração, móveis e direitos de qualquer natureza	32,00 %

Fonte: Adaptado do artigo 20º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

No caderno de perguntas e respostas elaborado pelo Ministério da Economia (2019) no capítulo XIII diz que o período de apuração do lucro presumido é determinado pelos períodos

de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário.

Ainda em Ministério da Economia (2019, p. 09), uma dúvida que surge é se poderá haver mudança da opção de regime tributário para o contribuinte que já efetuou o recolhimento da primeira quota ou de quota única com base no lucro presumido. A resposta dada é a de:

Como regra, não há a possibilidade de mudança. A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário. Todavia, abre-se exceção quando ocorrer qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação tributária, situação em que a pessoa jurídica poderá, desde que conhecida a receita bruta, determinar o lucro tributável segundo as regras relativas ao regime de tributação com base no lucro arbitrado.

E caso o contribuinte explorar mais de uma atividade, no Ministério da Economia (2019) diz que deverá ser aplicado percentual especificamente, para cada uma das atividades exploradas, previsto na legislação, devendo as receitas serem apuradas separadamente.

De acordo com Crepaldi e Crepaldi (2019, p. 336):

Uma das primeiras providências a serem tomadas na hora de optar por uma das formas de recolhimento do IRPJ é verificar o nível de lucratividade da empresa em relação à receita bruta. [...] no Presumido, a indústria e o comércio pagam, na regra geral, um IR de 25% sobre 8% da receita bruta, isso levando em conta a alíquota básica mais a adicional. Ou seja, presume-se que o lucro da empresa tenha sido de 8% da receita, o que, atualmente, constitui um percentual invejável para uma relação lucro/receita. Portanto, se a empresa for muito lucrativa, com ganhos efetivos acima de 8% da receita, há uma boa possibilidade de que o Lucro Presumido seja a melhor escolha.

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2018, p. 331), “O regime do Lucro Presumido, que tem a vantagem de ser mais simples e de exigir menos documentação que o do Lucro Real, tende a ser mais vantajoso para empresas altamente lucrativas.”.

Complementando, para o Jornal Contábil (2020), a opção pelo Lucro Presumido apresenta vantagens mostradas no Quadro 7:

Quadro 7 – Vantagens do lucro presumido

	Vantagens
1.	Os tributos são recolhidos trimestralmente;
2.	A base de cálculo para apuração do IRPJ e a CSLL é fixa, independentemente do lucro real apurado ser maior que o lucro presumido pelo fisco. Resultando em economia de impostos para empresas que possuem margem de lucro maiores.
3.	O cumprimento de obrigações acessórias para o fisco são reduzidas.
4.	As alíquotas de PIS e COFINS são inferiores às praticadas no lucro real.
5.	Muito mais fácil de trabalhar e requer menos cumprimento de burocracias.

Fonte: Adaptado de Jornal Contábil (2020).

Continuando com Jornal Tributário (2020), as desvantagens na opção por este regime de tributação seriam de que mesmo se a empresa tiver prejuízo na apuração, o IRPJ e CSLL devem ser apurados e pagos; e que na apuração de PIS e COFINS não se pode aproveitar o crédito destes impostos gerados na compra de produtos e mercadoria que geram faturamento.

2.2.3 Simples Nacional

Para Sousa (2018, p. 20) o regime tributário do Simples Nacional é:

“[...] sistema simplificado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos. Foi estabelecido pela Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, e é destinado às microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP). A ME e/ou EPP que se habilitar e optar por essa sistemática recolhe IRPJ, CSLL, ICMS, IPI, ISS e contribuições para PIS/PASEP, COFINS e INSS em uma única guia de arrecadação, denominada DAS.”

O tratamento que as empresas de micro e pequeno porte recebem está estabelecido na alínea d, parágrafo III, artigo 146 da Constituição Federal:

Art. 146. Cabe à lei complementar: [...] III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: [...] d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: I - será opcional para o contribuinte; II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.

Segundo o parágrafo 4º do artigo 3º da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, não poderão se beneficiar do tratamento jurídico dispensado aos optantes pelo Simples Nacional as pessoas jurídicas:

“[...] I - de cujo capital participe outra pessoa jurídica; II - que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior; III - de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo; IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o

inciso II do caput deste artigo; V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo; VI - constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo; VII - que participe do capital de outra pessoa jurídica; VIII - que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar; IX - resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores; X - constituída sob a forma de sociedade por ações; XI - cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade.”

Porém, pode ocorrer a modificação do enquadramento ou até mesmo a exclusão de uma empresa do Simples Nacional, segundo a Lei Complementar 123/2006, como mostrado no Quadro 8:

Quadro 8 – Modificação do enquadramento ou até mesmo a exclusão do Simples Nacional

	Motivo
1.	Será excluída do Simples Nacional na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte incorrer em alguma das situações expostas no parágrafo 4º do artigo 3º da LC 123/2006, com efeitos a partir do mês seguinte ao que foi incorrida a situação impeditiva;
2.	Considerando a proporcionalidade no caso de início de atividades, a microempresa que, no ano-calendário, ultrapassar o limite de receita bruta anual previsto na legislação (R\$ 360.000,00) passa a ser, no ano-calendário seguinte, empresa de pequeno porte;
3.	No caso de início de atividades, a empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, não ultrapassar o limite de receita bruta anual para microempresa (R\$ 360.000,00) passa, no ano-calendário seguinte, à condição de microempresa;
4.	A empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, exceder o limite de receita bruta anual (R\$ 4.800.000,00), fica excluída, no mês subsequente à ocorrência do excesso, do tratamento jurídico diferenciado. Os efeitos da exclusão prevista dar-se-ão no ano-calendário subsequente se o excesso verificado em relação à receita bruta não for superior a 20% (vinte por cento) do limite;
5.	A empresa de pequeno porte que, no decorrer do ano-calendário de início das atividades ultrapassar o limite proporcional (R\$ 400.000,00 por mês ou fração) da receita bruta estará excluída do tratamento jurídico diferenciado com efeitos retroativos ao início de suas atividades. Mas esta exclusão não retroagirá ao início das atividades se o excesso verificado em relação à receita bruta não for superior a 20% (vinte por cento) do respectivo limite, hipótese em que os efeitos da exclusão acontecerão no ano-calendário subsequente.

Fonte: Adaptado de Lei Complementar 123/2006 (2006).

Quando foi criado, o regime do Simples Nacional possuía 6 anexos onde eram distribuídas as atividades de comércio, indústria e prestação de serviço. De acordo com Crepaldi e Creapldi (2019), a partir de 2018 houve uma modificação nos anexos, reduzindo para 5. Abaixo, no Quadro 9, pode-se observar os anexos:

Quadro 9 – Anexos do Simples Nacional

Anexo	Descrição
I	Revenda de mercadorias (comércio);
II	Venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte (indústria);
III	Prestação de serviços de instalação, manutenção e reparos, assim como agências de viagens, escritórios de contabilidade, academias, laboratórios e empresas de medicina e odontologia;
IV	Prestação de serviços serviço de limpeza, vigilância, obras, construção de imóveis, serviços advocatícios.
V	Prestação de serviços de medicina veterinária, serviços de comissária, de despachantes, de tradução e de interpretação, de engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, geodesia e testes, representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios, perícia, leilão e avaliação, jornalismo e publicidade, outras atividades do setor de serviços que tenham por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural.

Fonte: Adaptado de Crepaldi e Crepaldi (2019).

Conforme o artigo 18º da Lei Complementar 123/2006, para saber o valor a ser pago é necessário um cálculo através da seguinte fórmula:

$$\text{Alíquota Efetiva} = \frac{(\text{RBT12} \times \text{Aliq}) - \text{PD}}{\text{RBT12}}$$

Onde:

- RBT12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;
- Aliq: alíquota nominal constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar;
- PD: parcela a deduzir constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar.

Depois de encontrada a alíquota efetiva, deve-se multiplicar pelo faturamento auferido no mês para obter o valor a ser pago de tributos.

2.3 TRIBUTOS

Segundo o artigo 3º do Código Tributário Nacional, Lei de 25 de outubro de 1966, tributo é “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”.

Tal definição, de acordo com Sousa (2018), engloba uma série de características essências, como demonstrado no Quadro 10:

Quadro 10 – Características do tributo

Características	Descrição
Prestação pecuniária compulsória	Aquilo que é obrigatoriamente pago, valor que é forçosamente pago ao Estado;
Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir	O recolhimento aos cofres públicos deve ser em moeda corrente. Porém é admissível a permissão legal para que o pagamento ocorra em equivalentes de moeda, assim como algum indexador;
Que não constitua sanção de ato ilícito	O pagamento do tributo não é consequência do descumprimento da lei, tal como ocorre com as multas. Assim, as multas e demais penalidades pecuniárias não configuram qualquer tipo de tributo;
Instituída em lei	Ninguém pagará tributo senão por força de lei, pois não há tributo se não houver lei que o estabeleça;
Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada	A atividade vinculada é oposta à atividade discricionária. Na atividade discricionária o agente público pode realizar escolha subjetiva. Na atividade administrativa de cobrança de tributos o agente público não tem qualquer liberdade, ele deve agir no estrito cumprimento da lei.

Fonte: Adaptado de Sousa (2018).

Sousa (2018, p. 11) diz ainda que “A Constituição Federal de 1988 distribui a competência para instituir tributos entre os entes federativos: União, Estados, Municípios e Distrito Federal.”. No Quadro 11, é ilustrado os principais tributos com suas respectivas competências:

Quadro 11 – Competências e impostos

Competência	Imposto
União	Imposto sobre Importação (II), Imposto sobre Exportação (IE), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre a Renda (IR), Imposto sobre Operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF), Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR), Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF);
Estados e ao Distrito Federal	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e prestação de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer bens e direitos (ITCMD), Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);
Municípios	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), Imposto sobre a transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou por acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos e sua aquisição (ITBI).

Fonte: Adaptado de Sousa (2018).

2.3.1 Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas

No artigo nº 153 da Constituição Federal, de 05 de outubro de 1988, mostra o que é da competência da União “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...] III - renda e proventos de qualquer natureza; [...] § 2º O imposto previsto no inciso III: I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei.”.

Para melhor entendimento de como se dá o tratamento deste tributo a despeito de seu fato gerador, base de cálculo e a quem cabe o seu recolhimento, os artigos nº 43, 44 e 45 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 – também conhecido como Código Tributário Nacional, explicam tal procedimento de maneira sucinta:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. § 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. § 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

No final do mês de novembro de 2018, foi instituído o Regulamento do Imposto de Renda através da Lei nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Em seu Livro II, é descrito de maneira minuciosa sobre o Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica. Logo no artigo 158, é evidenciado quem é o contribuinte deste imposto “Art. 158. São contribuintes do imposto sobre a renda e terão seus lucros apurados de acordo com este Regulamento: I - as pessoas jurídicas; e II - as empresas individuais.”.

Porém algumas pessoas jurídicas são isentas/ imunes a este imposto. Isto está disposto no artigo nº 150 da Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; b) templos de qualquer culto; c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

Os artigos 210 e 217 do Regulamento do Imposto de Renda dispõe a base de cálculo e período de apuração do referido imposto:

Art. 210. A base de cálculo do imposto sobre a renda, determinada segundo a lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período de apuração. § 1º Integram a base de cálculo todos os ganhos e os rendimentos de capital, independentemente da denominação que lhes seja dada, da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando

que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos daquele previsto na norma específica de incidência do imposto sobre a renda. 2º A incidência do imposto sobre a renda independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, da condição jurídica ou da nacionalidade da fonte, da sua origem e da sua forma de percepção. [...] Art. 217. O imposto sobre a renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Dependendo do regime tributário escolhido pela entidade, se tem uma maneira distinta de chegar à base de cálculo. Esta parte de explicada acima no item 2.2 do referido trabalho.

Tendo a base de cálculo definida, deve-se aplicar a alíquota que é disposta no artigo 225 do Regulamento do Imposto de Renda:

Art. 225. O imposto sobre a renda a ser pago mensalmente na forma estabelecida nesta Subseção será determinado por meio da aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento. Parágrafo único. A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional do imposto sobre a renda à alíquota de dez por cento.

2.3.2 Contribuição Social sobre Lucro Líquido

Assim como o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, a Contribuição Social sobre Lucro Líquido foi instituída na Constituição de 1988 no artigo nº 195, onde diz que a seguridade social será financiada de maneira direta e indireta por toda a sociedade brasileira através de recursos vindos dos União, Estados Distrito Federal, Municípios e contribuições sociais incidentes sobre o lucro das entidades.

No artigo 29 da Lei 9.430, de 26 de dezembro de 1996, trata sobre a sua base de cálculo:

Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores: I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela inciso I do caput, com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

Do mesmo modo que no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido depende da escolha do regime tributário feita pela entidade para se chegar à base de cálculo. Esta parte de explicada acima no item 2.2 do referido trabalho.

No artigo 3º da Lei nº 7.698, de 15 de dezembro de 1988, aponta as alíquotas utilizadas para o seu cálculo:

Art. 3º A alíquota da contribuição é de: I - 20% (vinte por cento) até o dia 31 de dezembro de 2021 e 15% (quinze por cento) a partir de 1º de janeiro de 2022, no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos II, III, IV, V, VI, VII, IX e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001; II - (revogado); III - 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas.

2.3.3 Programa de Integração Social e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

O Programa de Integração Social (PIS) foi criado no ano de 1970 pela Lei nº 07, de 07 de setembro de 1970, onde no artigo 1º define o seu objetivo “Art. 1.º - É instituído, na forma prevista nesta Lei, o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas.”.

Criado em 1982, mas aperfeiçoado em 1991 por meio da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social tem por bancar alguns setores básicos da seguridade social do Brasil, como: saúde pública, previdência social e programas de assistência social:

Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fim das áreas de saúde, previdência e assistência social.

Os contribuintes destas duas contribuições estão dispostos no artigo 3º da Lei nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002:

Art. 3º São contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre o faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, observado o disposto no art. 9º. § 1º As entidades fechadas e abertas de previdência complementar são contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade de incidência prevista neste artigo, sendo irrelevante a forma de sua constituição. § 2º As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo, sujeitam-se às disposições deste Decreto.

Seguindo a Lei citada acima, no artigo 10º apresenta a base de cálculo que é o valor do faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independente qual seja a atividade exercida pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, sendo observado que é isento, e da classificação contábil praticada para a escrituração das receitas.

Porém dependendo do regime tributário da empresa, o regime para o PIS/Pasep e a Cofins pode ser cumulativo (lucro presumido) ou não-cumulativo (lucro real). No artigo 51º evidencia as alíquotas utilizadas no regime cumulativo “As alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis sobre o faturamento são de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e de 3% (três por cento), respectivamente, e as diferenciadas previstas nos arts. 52 a 59.”. Já o artigo 59º mostra a que é usada no regime não-cumulativo para PIS/Pasep:

Art. 59. A alíquota do PIS/Pasep não-cumulativo incidente sobre a receita auferida pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, tributadas com base no lucro real, será de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), a partir de 1º de dezembro de 2002.

Já a alíquota para a Cofins no regime não-cumulativo é exposta no artigo 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 “Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).”.

2.3.4 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

Segundo a Constituição Federal, no inciso II, artigo 155 decorre sobre a competência dos Estados e Distrito Federal:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [...] II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”.

De acordo com Pegas (2017), o ICMS é um tributo arrecadado sobre consumo no Brasil, tendo o seu valor embutido no preço dos bens e serviços, cobrado mediante o fenômeno jurídico da repercussão.

A incidência deste tributo é descrita no artigo 2º da Lei Complementar nº 87, de setembro de 1996, como é mostrado no Quadro 12. No parágrafo 2º do referido artigo ressalta que a definição do fato gerador não depende da natureza jurídica da operação que o constitua.

Quadro 12 – Incidência do ICMS

Item	Descrição
01	Operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
02	Prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
03	Prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
04	Fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
05	Fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;
06	Sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;
07	Sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
08	Sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Fonte: Adaptado de Lei Complementar nº 87, de setembro de 1996.

Ainda no artigo nº 19 da Lei acima citada, apresenta o regime ao qual o ICMS está atrelado:

“Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.”.

Rezende (2010) explica que o fato do ICMS ser um imposto de competência estadual resulta em que cada Estado tenha a sua legislação relativa ao tributo. Aqui já apresenta uma situação conhecida como “guerra fiscal”, que consiste na prática de alíquotas diferenciadas e/ou concessão de benefícios fiscais por determinados Estados, buscando atrair investimentos para o seu território. E esta situação é uma das razões, se não for a principal razão, responsável pelo elevado grau de complexidade operacional do ICMS.

2.3.5 Imposto sobre Serviços

Conforme a Constituição Federal, no inciso III, artigo 156 diz respeito a competência dos Municípios e Distrito Federal “Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: [...] III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.”.

Logo no artigo 1º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, popularmente conhecida como a Lei do ISS, traz a definição do fato gerador deste tributo:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

No artigo 3º da mencionada lei, estabelece que o local da prestação de serviços é o do estabelecimento prestador dos serviços ou, na sua falta, o local de domicílio do prestador de serviços. Entretanto, para algumas atividades a lei determina que o ISS deve ser pago em favor do Município onde o serviço foi prestado ou está localizado o tomador, entre os quais vale frisar:

- Importação de serviços;
- Alguns serviços ligados à construção civil, cessão de mão de obra e empreitada;
- Serviços de limpeza, decoração e jardinagem;
- Vigilância e segurança.

Nos artigos 8º, inciso II, e 8º-A estipulam as alíquotas mínimas e máximas que podem ser aplicadas nos serviços listados. “Art. 8º. As alíquotas máximas do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza são as seguintes: [...] II – demais serviços, 5% (cinco por cento). Art. 8º-A. A alíquota mínima do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é de 2% (dois por cento).”.

Segundo Rezende (2010) “O ISS é um imposto cumulativo, ou seja, o ISS cobrado em operações anteriores não é compensado nas operações posteriores.”. Assim como o ICMS, cada município tem a sua regra de tributação deste imposto, porém devem seguir o que diz a Lei nº 116/03.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Almeida (2014, p. 24) relata que “Um estudo é considerado científico quando são adotados métodos em sua realização, mesmo que o principal achado seja decorrente de um acaso.”. Discorre-se da admissão de procedimentos padronizados e descritos, com o objetivo de que outras pessoas possam chegar a resultados semelhantes se seguirem os seus passos.

De acordo com Gil (2018) pesquisa é dispositivo racional e sistemático que objetiva fornecer respostas aos problemas que são propostos. A pesquisa é necessária quando não se tem informação suficiente para responder ao problema, ou quando a informação se encontra de maneira desorganizada, que não possa ser adequadamente relacionada ao problema.

O presente trabalho de conclusão de curso apresenta-se como pesquisa descritiva, uma vez que objetiva averiguar a viabilidade do regime tributário optado pela empresa diante das circunstâncias. Gil (2018, p. 26) explica que as pesquisas descritivas “[...]têm como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis.”.

O trabalho procura responder aos seguintes questionamentos: O regime tributário escolhido foi melhor para este tipo de empresa? Quanto se paga de tributos pelo regime tributário escolhido? E quanto se pagaria de tributos nos outros regimes tributários existentes?

Em relação aos procedimentos utilizados para a elaboração do trabalho, faz-se uso da pesquisa documental com informações cedidas pela empresa e, de campo com a elaboração de quadros e tabelas com análise quantitativa, posto que foram analisados relatórios contábeis fornecidos.

Marconi e Lakatos (2021, p. 202) descrevem que “A característica da pesquisa documental é tomar como fonte de coleta de dados apenas documentos, escritos ou não, que constituem o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ter sido feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois.”.

Segundo Medeiros (2021, p. 42) “A coleta de dados no enfoque quantitativo serve para o teste de hipóteses: com base nos dados recolhidos, realizam-se medição numérica e análise estatística para o estabelecimento de padrões e comprovação de teorias.”.

Medeiros (2006, p. 49) traz o conceito de fonte primária:

Constituem fonte primária os documentos adquiridos pelo próprio autor da pesquisa. Esses documentos podem ser encontrados em arquivos públicos, particulares, anuários estatísticos. São ainda consideradas fontes primárias: fotografias, gravações de entrevistas, de programas radiofônicos ou provenientes de televisão, desenhos, pinturas, músicas, objetos de arte.

Ainda citando Marconi e Lakatos (2021, p. 218) a “Pesquisa de campo constitui-se, em geral, de levantamento de dados no próprio local onde os fenômenos ocorrem.”. Tem como finalidade buscar informações e/ou conhecimentos sobre uma questão para a qual se procura uma resposta ou sobre uma hipótese que se queira comprovar. Compreende na observação de fatos e fenômenos que acontecem de forma espontânea, na coleta de dados e no registro de variáveis que se presume relevantes para analisá-los.

A pesquisa foi preparada da seguinte maneira: a partir de prévia autorização da empresa, as informações foram buscadas junto ao escritório de Contabilidade que presta o serviço à entidade. Tais informações são: relatórios fiscais em relação aos tributos municipais (ISS prestado), estaduais (ICMS) e federais (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL), demonstrativos de resultados mensais e balanços patrimoniais mensais durante o período de janeiro a outubro do ano de 2021. Para uma melhor análise dos dados apresentados, contou-se com a elaboração de quadros e tabelas.

4. VIABILIDADE DO REGIME TRIBUTÁRIO: EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL PARA O REGIME NORMAL – LUCRO REAL

O presente trabalho teve como inspiração uma situação que ocorreu com uma empresa varejista do ramo de informática e telefonia onde o crescimento do seu faturamento chamou a atenção do setor fiscal. A empresa, durante o ano de 2020 tinha como regime tributário o Simples Nacional de maneira integral, ou seja, todos os tributos eram calculados por este regime.

Nesse período o mundo foi acometido por uma pandemia, onde a população teve que mudar, de maneira temporária, seu modo de vida. O convívio social pessoal teve que ser substituído por chamadas de *facetime*; reuniões de empresas passaram a ser feitas por *meetings*; a rotina de arrumar-se para ir ao escritório por *home office*. Até mesmo as aulas de assuntos teóricos foram realizadas através do sistema EAD – Ensino À Distância.

Com essa alteração no *modus operandis* de vida, equipamentos de informática se viram de importância vital. Computadores, roteadores, impressoras, *mouses*, *notebooks*, tudo o que é ligado a esse ramo foi muito requisitado: desde o conserto do equipamento em posse até a aquisição de novos. E como a empresa é deste ramo, viu o seu faturamento aumentar de maneira forte. Por prestar serviços de manutenção, possui um valor elevado de despesas operacionais, o que no momento, combinado com o bom desempenho das vendas, características tributárias das mercadorias e vontade por parte dos proprietários de crescer, a opção pelo regime tributário normal – lucro real mostrou-se a mais proveitosa.

Apresentando a empresa, como já dito anteriormente, é do ramo varejista de informática e telefonia, prestação de serviço em manutenção destes equipamentos e venda de chips de celular. Atualmente, a entidade é formada por matriz mais 07 (sete) filiais – onde uma encontra-se inoperante – situadas em 7 cidades na região do Alto Vale do Itajaí, atendendo aproximadamente 68.000 (sessenta e oito mil) pessoas conforme IBGE (2021). A empresa conta com 25 colaboradores distribuídos entre venda, prestação de serviço e administrativo.

Sobre a execução do trabalho de conclusão, buscou-se as informações necessárias junto à Contabilidade durante os meses de janeiro a outubro do presente ano. A escolha do período foi feita por contemplar o período de execução do trabalho e também possibilita apresentar um panorama a empresa de como foi o ano, mesmo ainda não findado, e um vislumbre do que pode ser feito para o exercício seguinte.

Durante o período de elaboração e execução deste trabalho, a média de faturamento líquido, já dispensado de devoluções de venda e estornos, foi de R\$ 413.095,64 (quatrocentos e treze mil, noventa e cinco reais e sessenta e quatro centavos), mostrados na Tabela 01:

Tabela 01: Faturamento mensal (em reais)

PERÍODO	FATURAMENTO MENSAL MERC	FATURAMENTO MENSAL MANUT	FATURAMENTO MENSAL COMIS	FATURAMENTO MENSAL TOTAL
JANEIRO	454.757,23	19.122,28	3.141,65	477.021,16
FEVEREIRO	388.254,50	21.385,28	1.751,88	411.391,66
MARÇO	502.795,83	23.050,80	6.575,93	532.422,56
ABRIL	381.789,95	30.099,78	5.752,31	417.642,04
MAIO	434.420,70	28.562,88	4.120,70	467.104,28
JUNHO	292.896,55	52.651,50	4.202,56	349.750,61
JULHO	395.139,54	36.224,00	-	431.363,54
AGOSTO	334.481,44	25.560,50	8.629,44	368.671,38
SETEMBRO	274.880,70	34.140,00	3.279,26	312.299,96
OUTUBRO	326.131,08	30.171,00	6.987,11	363.289,19
TOTAL	3.785.547,52	300.968,02	44.440,84	4.130.956,38

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Observando a tabela acima, foi possível concluir que a empresa ser optante totalmente do regime tributário Simples Nacional já não é mais uma possibilidade, pois o faturamento dentro do exercício já ultrapassou o sublimite de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). Assim, restaram as seguintes opções: continuar com o regime atual, Lucro Real, regime normal Lucro Presumido ou regime Simples Nacional, sendo tributado por fora os impostos estaduais e municipais. Desde modo, o ICMS e o ISS não sofreriam nenhuma influência vinda da escolha de qualquer um destes regimes.

Na tabela 02 pode-se observar o movimento do ICMS durante o período observado.

Tabela 02: ICMS do período (em reais)

PERÍODO	ICMS ENTRADA	ICMS SAÍDA	CRÉD – DÉB	CRÉD SN	CRÉD SALDO ANTEIOR	SALDO FINAL
JANEIRO	27.791,43	84.211,08	56.419,65	5,68	133.831,00	- 87.564,73
FEVEREIRO	90.534,96	120.507,03	29.972,07	224,36	87.564,73	- 57.817,02
MARÇO	53.817,28	95.533,51	41.716,23	222,25	57.817,02	- 16.323,04
ABRIL	26.553,92	66.830,56	40.276,64	9,76	16.323,04	23.943,84
MAIO	42.254,20	76.501,76	34.247,56	336,86	-	33.910,70
JUNHO	22.792,04	50.364,85	27.572,81	182,26	-	27.390,55
JULHO	32.559,85	63.461,94	30.902,09	285,51	41.659,36	- 11.042,78
AGOSTO	31.641,43	54.629,44	22.988,01	463,80	11.042,78	11.481,43
SETEMBRO	25.396,62	46.280,44	20.883,82	542,33	-	20.341,49
OUTUBRO	24.619,52	53.890,67	29.271,15	233,53	-	29.037,62
TOTAL	377.961,25	712.181,24	334.219,99	2.506,34	348.057,93	146.105,63

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

No que se refere as características tributárias das mercadorias revendidas, no prisma estadual, têm a sua tributação na hora da venda entre as alíquotas de 12(doze) e 17(dezessete) por cento, como pode ser observado no Anexo II do Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina. Na aquisição, as alíquotas das mercadorias variam de 4 (quatro) por cento, da compra de importadoras, e 12 (doze) por cento, adquiridos do mercado nacional.

A respeito da tributação municipal, o imposto que incide é o ISS e como é previsto em lei federal, explanado no Capítulo 2 do trabalho de conclusão, e cada município é soberano na escolha da alíquota de cada atividade, observado o disposto em lei. As atividades exercidas na prestação de serviço são:

- 1.07 - Suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados;
- 10.02 - Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer.

Na tabela 03 pode ser observado a incidência do tributo municipal mensalmente por filial.

Tabela 03: ISS do período (em reais)

PERÍODO	MATRIZ	FILIAL 02	FILIAL 03	FILIAL 04	FILIAL 05	FILIAL 06	FILIAL 08
JANEIRO	648,59	-	-	-	6,29	-	-
FEVEREIRO	420,79	6,00	51,03	297,12	15,51	6,30	33,60
MARÇO	619,47	1,20	80,54	408,26	9,91	3,00	21,45
ABRIL	892,42	-	73,15	332,19	10,02	25,10	-
MAIO	675,17	2,50	157,41	376,37	3,60	17,48	15,60
JUNHO	1.572,70	6,45	53,87	367,33	-	19,18	18,90
JULHO	886,50	-	25,50	332,61	0,45	31,36	-
AGOSTO	739,37	15,30	103,01	374,49	1,35	33,20	-
SETEMBRO	794,74	14,10	50,53	264,64	8,84	34,74	10,35
OUTUBRO	744,55	27,75	76,19	337,16	-	22,50	-
TOTAL	7.994,30	73,30	671,23	3.090,17	55,97	192,86	99,90

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

No âmbito da tributação federal do faturamento, todas as mercadorias têm incidências de PIS e COFINS. Neste ponto iniciou a diferença entre os regimes. No Lucro Real as alíquotas são 1,65% e 7,60% para PIS e COFINS respectivamente. Neste regime tem-se a não-cumulatividade, ou seja, tem o crédito na aquisição da mercadoria e o débito pela venda tanto

de mercadorias quanto a prestação de serviço. Por sua alteração de regime no início de 2021 de Simples Nacional para Lucro Real, pôde ser aproveitado o crédito presumido deste estoque em 12 parcelas. No decorrer do ano, houveram períodos em que não se teve o pagamento dos tributos em virtude de saldo credor, o que foi repassado para o mês seguinte. Este detalhe é interessante, pois por mais que as alíquotas sejam maiores em comparação a outros regimes tributários, o fato de ter a contrapartida do crédito na compra de mercadorias fez com o que o saldo a ser pago ao longo dos meses não fosse tão impactante nas disponibilidades da empresa. O desenvolvido ocorrido durante o ano pode ser visto na tabela 04.

Tabela 04: PIS e COFINS do período (em reais)

MÊS	ENTRADA		SAÍDA		ESTOQUE E SALDO ANTERIOR		SALDO FINAL	
	PIS	COFINS	PIS	COFINS	PIS	COFINS	PIS	COFINS
JAN	3.583,61	16.506,31	7.874,07	36.268,42	508,25	2.345,77	3.782,21	17.416,34
FEV	6.419,51	29.568,66	6.879,40	31.686,95	724,91	3.345,77	- 265,02	- 1.227,48
MAR	9.253,14	42.620,48	9.642,18	44.428,80	989,93	4.573,25	- 600,89	- 2.764,93
ABR	4.443,01	20.464,74	7.075,85	32.601,60	1.325,80	6.110,70	1.307,04	6.026,16
MAI	7.102,38	32.713,94	7.796,72	35.928,51	724,91	3.345,77	- 30,57	- 131,20
JUN	2.679,34	12.341,12	5.828,63	26.508,99	755,48	3.476,97	2.393,81	10.690,90
JUL	5.202,47	23.962,94	7.298,69	33.643,24	724,91	3.345,77	1.371,31	6.334,53
AGO	5.160,24	23.768,40	6.295,83	29.029,70	724,91	3.345,77	410,68	1.915,53
SET	4.138,65	19.158,04	4.723,49	21.883,76	724,91	3.345,77	- 140,07	- 620,05
OUT	3.573,92	16.463,73	5.435,34	25.070,78	864,98	3.965,82	996,44	4.641,23
TOT	51.556,27	237.568,36	68.850,20	317.050,75	8.068,99	37.201,36	10.261,49	47.024,69

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Um ponto que merece ser comentando é que em 2021 o Supremo Tribunal Federal decidiu que o valor do ICMS destacado em nota deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, situação que interessa para empresas tributadas pelos regimes normais.

Foi simulado como seria se a empresa tivesse optado pelo regime tributário do Lucro Presumido. Uma das características deste regime é a cumulatividade dos tributos, ou seja, a sua incidência ocorre somente sobre o resultado operacional líquido do mês e não há o aproveitando do crédito gerado na compra de mercadorias. As alíquotas de PIS e COFINS aqui são menores se comparadas com as do Lucro Real, sendo de 0,65% e 3,00% respectivamente. Porém os saldos pagos durante o ano seriam bem maiores e constantes, o que é mostrado na tabela 05:

Tabela 05: PIS e COFINS do período simulado pelo lucro presumido (em reais)

PERÍODO	PIS	COFINS
JANEIRO	3.100,64	14.310,63
FEVEREIRO	2.672,75	12.335,75
MARÇO	3.462,91	15.982,68
ABRIL	2.714,67	12.529,26
MAIO	3.034,03	14.003,22
JUNHO	2.288,88	10.564,07
JULHO	2.803,86	12.940,91
AGOSTO	2.396,36	11.060,14
SETEMBRO	1.734,96	8.007,51
OUTUBRO	2.015,04	9.300,18
TOTAL	23.123,47	106.723,71

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Outra simulação realizada foi se a empresa tivesse optado por continuar no regime Simples Nacional, porém pagando o ICMS e o ISS de maneira normal. Uma particularidade neste regime é que a maneira de calcular o imposto depende das atividades que cada empresa possui, isto é, cada atividade da empresa tem o seu anexo. No caso da entidade pesquisa, possui três: Anexo I para atividade de comércio, Anexo III para a atividade de serviço de manutenção e anexo V para a atividade de agenciamento. Seus faturamentos acumulados dos 12 últimos meses encontravam-se enquadrados na 6ª faixa de cada anexo. Feitos os cálculos percebeu-se que os saldos pagos não seriam muitos diferentes comparados aos saldos vistos na simulação feita com o regime Lucro Presumido. Os cálculos são apresentados na tabela 06:

Tabela 06: PIS e COFINS do período simulado pelo simples nacional (em reais)

PERÍODO	PIS	COFINS
JANEIRO	2.015,74	9.303,65
FEVEREIRO	1.873,38	8.646,58
MARÇO	2.501,50	11.545,69
ABRIL	2.129,97	9.830,89
MAIO	2.405,57	11.102,90
JUNHO	1.947,16	8.987,13
JULHO	2.267,59	10.466,07
AGOSTO	1.962,60	9.058,39
SETEMBRO	1.698,67	7.840,21
OUTUBRO	1.926,74	8.892,87
TOTAL	20.728,92	95.674,37

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

A respeito do IRPJ e da CSLL, como já explicado anteriormente, a opção pelo Lucro Real era, no momento, a que melhor se adequava a situação da empresa: muitas despesas, características tributárias das mercadorias e crescimento nas vendas de mercadorias e serviços. Feito o Demonstrativo de Resultado (DR) no 1º mês teve um pequeno lucro, onde, por consequência teve o pagamento de tributos. Porém, no decorrer do ano, a empresa teve prejuízos fiscais de relevância. Logo o lucro, mesmo que pequeno em alguns meses, obtido era absorvido pelo prejuízo. Os Demonstrativo de Resultado do período observado seguem abaixo:

Tabela 07: Demonstrativo de Resultando referente ao mês de janeiro/2021 (em reais)

DEMONSTRATIVO MENSAL	
(=) RECEITA LIQUIDA	358.872,39
Venda de Mercadoria	454.952,23
Venda de Serviço	22.263,93
Devolução de Venda	195,00
(-) Impostos s/ faturamento	118.148,77
(-) CUSTO DA MERCADORIA E SERVIÇO	451.103,29
Estoque Inicial de Mercadorias	1.338.310,03
Compra de mercadoria	225.015,16
Frete s/ compra	303,28
(-) Impostos s/ Compras	43.497,90
(-) Estoque Final de Mercadorias	1.100.610,50
MOB Serviços	31.583,22
(-) DESPESAS GERAIS	124.384,12
Salários e Ordenados	56.148,33
Publicidade e Propaganda	300,00
Água	242,76
Depreciação	1.986,09
Aluguel de Imóveis	14.740,00
Combustíveis e Lubrificantes	6.588,92
Seguros	1.259,10
Energia Elétrica	7.981,75
Comunicações	2.026,04
Manutenção de Imóveis	-
Manutenção de Veículos	200,00
Manutenção de Instalações	2.000,00
Serviços Prestados Pessoa Jurídica	6.709,66
Manutenção Processamento de dados	10.480,68
Material de Expediente e limpeza	5.269,87
Impostos e Taxas	8.450,92
(+)RECEITAS FINANCEIRAS E TRIBUTARIAS	220.254,61
(=)RESULTADO FINAL	3.639,59

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Tabela 08: Demonstrativo de Resultando referente ao mês de fevereiro/2021 (em reais)

DEMONSTRATIVO MENSAL	
(=) RECEITA LIQUIDA	305.175,90
Venda de Mercadoria	393.821,50
Venda de Serviço	23.137,16
Devolução de Venda	5.567,00
(-) Impostos s/ faturamento	106.215,76
(-) CUSTO DA MERCADORIA E SERVIÇO	525.699,24
Estoque Inicial de Mercadorias	1.100.610,50
Compra de mercadoria	388.963,90
Frete s/ compra	1.181,07
(-) Impostos s/ Compras	76.978,50
(-) Estoque Final de Mercadorias	922.849,92
MOB Serviços	34.772,19
(-) DESPESAS GERAIS	122.260,36
Salários e Ordenados	70.732,79
Publicidade e Propaganda	-
Água	-
Depreciação	1.654,48
Aluguel de Imóveis	14.740,00
Combustíveis e Lubrificantes	1.108,03
Seguros	1.071,49
Energia Elétrica	8.789,16
Comunicações	649,04
Manutenção de Imóveis	-
Manutenção de Veículos	5.032,25
Manutenção de Instalações	180,00
Serviços Prestados Pessoa Jurídica	8.139,75
Manutenção Processamento de dados	1.946,68
Material de Expediente e limpeza	3.102,74
Impostos e Taxas	5.113,95
(+)RECEITAS FINANCEIRAS E TRIBUTARIAS	466,38
(=)RESULTADO FINAL	- 342.317,32

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Tabela 09: Demonstrativo de Resultando referente ao mês de março/2021 (em reais)

DEMONSTRATIVO MENSAL	
(=) RECEITA LIQUIDA	385.440,85
Venda de Mercadoria	553.775,83
Venda de Serviço	29.957,21
Devolução de Venda	50.980,00
(-) Impostos s/ faturamento	147.312,19
(-) CUSTO DA MERCADORIA E SERVIÇO	537.392,20
Estoque Inicial de Mercadorias	922.849,92
Compra de mercadoria	519.680,82
Frete s/ compra	1.425,40
(-) Impostos s/ Compras	109.252,34
(-) Estoque Final de Mercadorias	821.433,15
MOB Serviços	24.121,55
(-) DESPESAS GERAIS	139.148,32
Salários e Ordenados	51.557,95
Materiais de consumo	11.455,59
Água	179,08
Depreciação	1.681,54
Aluguel de Imóveis	4.543,90
Combustíveis e Lubrificantes	18.459,17
Seguros	8.699,77
Energia Elétrica	8.432,64
Comunicações	1.360,95
Manutenção de Imóveis	-
Manutenção de Veículos	10.991,85
Manutenção de Instalações	7.001,28
Serviços Prestados Pessoa Jurídica	6.827,13
Manutenção Processamento de dados	1.431,68
Material de Expediente e limpeza	571,43
Impostos e Taxas	5.954,36
(+) RECEITAS FINANCEIRAS E TRIBUTARIAS	2.433,02
(=) RESULTADO FINAL	- 288.666,65

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Tabela 10: Demonstrativo de Resultando referente ao mês de abril/2021 (em reais)

DEMONSTRATIVO MENSAL	
(=) RECEITA LIQUIDA	312.358,17
Venda de Mercadoria	391.517,95
Venda de Serviço	35.852,09
Devolução de Venda	9.728,00
(-) Impostos s/ faturamento	105.283,87
(-) CUSTO DA MERCADORIA E SERVIÇO	98.121,20
Estoque Inicial de Mercadorias	821.433,15
Compra de mercadoria	251.455,12
Frete s/ compra	213,89
(-) Impostos s/ Compras	53.001,94
(-) Estoque Final de Mercadorias	945.955,23
MOB Serviços	24.730,86
Devolução de Compras	754,65
(-) DESPESAS GERAIS	139.513,08
Salários e Ordenados	41.129,40
Publicidade e propaganda	3.670,00
Água	119,21
Depreciação	1.681,54
Aluguel de Imóveis e veículos	33.895,00
Combustíveis e Lubrificantes	12.847,00
Seguros	2.530,06
Energia Elétrica	8.179,70
Comunicações	1.464,12
Materiais de consumo	11.933,38
Manutenção de Veículos e Maquinas	6.826,75
Manutenção de Instalações	308,48
Serviços Prestados Pessoa Jurídica	8.289,90
Manutenção Processamento de dados	1.652,90
Material de Expediente e limpeza	1.800,66
Impostos e Taxas	3.184,98
(+)RECEITAS FINANCEIRAS E TRIBUTARIAS	3.882,05
(=)RESULTADO FINAL	78.605,94

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Tabela 11: Demonstrativo de Resultando referente ao mês de maio/2021 (em reais)

DEMONSTRATIVO MENSAL	
(=) RECEITA LIQUIDA	347.538,27
Venda de Mercadoria	437.805,70
Venda de Serviço	32.353,20
Devolução de Venda	3.385,00
(-) Impostos s/ faturamento	119.235,63
(-) CUSTO DA MERCADORIA E SERVIÇO	292.724,70
Estoque Inicial de Mercadorias	945.955,23
Compra de mercadoria	419.541,52
Frete s/ compra	1.111,80
(-) Impostos s/ Compras	83.842,85
(-) Estoque Final de Mercadorias	1.012.023,71
Devoluções Compras	3.459,40
MOB Serviços	25.442,11
(-) DESPESAS GERAIS	114.932,90
Despesas c/ Pessoal	45.731,27
Publicidade e propaganda	3.564,75
Água	161,72
Depreciação	1.685,47
Aluguel de Imóveis e veículos	19.155,00
Combustíveis e Lubrificantes	9.847,58
Seguros	2.452,16
Energia Elétrica	5.726,54
Comunicações	1.194,52
Materiais de consumo	5.696,01
Manutenção de Veículos e Maquinas	1.548,00
Manutenção de Instalações	1.514,00
Serviços Prestados Pessoa Jurídica	7.135,06
Manutenção Processamento de dados	2.523,30
Material de Expediente e limpeza	879,80
Impostos e Taxas	6.117,72
(+) RECEITAS FINANCEIRAS E TRIBUTARIAS	1.629,05
(=) RESULTADO FINAL	- 58.490,28

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Tabela 12: Demonstrativo de Resultando referente ao mês de junho/2021 (em reais)

DEMONSTRATIVO MENSAL	
(=) RECEITA LIQUIDA	273.770,42
Venda de Mercadoria	295.401,55
Venda de Serviço	56.854,06
Devolução de Venda	2.505,00
(-) Impostos s/ faturamento	75.980,19
(-) CUSTO DA MERCADORIA E SERVIÇO	85.617,10
Estoque Inicial de Mercadorias	1.012.023,71
Compra de mercadoria	155.151,84
Frete s/ compra	53,70
Devolução Compras	66,89
(-) Impostos s/ Compras	33.303,20
(-) Estoque Final de Mercadorias	1.072.466,02
MOB Serviços	24.223,96
(-) DESPESAS GERAIS	146.649,26
Despesas c/ Pessoal	39.402,62
Publicidade e propaganda	3.795,00
Água	119,21
Depreciação	1.665,94
Aluguel de Imóveis *	14.740,00
Aluguel de veículos	4.415,00
Aluguel de Máquinas e Equipamentos	174,72
Combustíveis e Lubrificantes	8.418,75
Seguros	2.602,90
Energia Elétrica	4.870,24
Comunicações	550,00
Materiais Copa e Cozinha e de Consumo	2.523,25
Manutenção de Imóveis	1.752,76
Manutenção de Veículos e Maquinas	977,88
Manutenção de Instalações	-
Serviços Prestados Pessoa Jurídica	45.845,57
Manutenção Processamento de dados	10.656,79
Material de Expediente e limpeza	231,45
Impostos e Taxas	1.451,81
Despesas Financeiras	2.455,37
(+) RECEITAS FINANCEIRAS E TRIBUTARIAS	2.385,00
(=) RESULTADO FINAL	43.889,06

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Tabela 13: Demonstrativo de Resultando referente ao mês de julho/2021 (em reais)

DEMONSTRATIVO MENSAL	
(=) RECEITA LIQUIDA	369.532,66
Venda de Mercadoria	399.999,45
Venda de Serviço	36.224,00
Devolução de Venda	4.859,91
(-) Impostos s/ faturamento	61.830,88
(-) CUSTO DA MERCADORIA E SERVIÇO	249.715,77
Estoque Inicial de Mercadorias	1.072.466,02
Compra de mercadoria	305.533,55
Frete s/ compra	649,75
Devolução Compras	2.196,32
(-) Impostos s/ Compras	64.173,32
(-) Estoque Final de Mercadorias	1.090.095,05
MOB Serviços	27.531,14
(-) DESPESAS GERAIS	115.378,00
Despesas c/ Pessoal	51.328,28
Publicidade e propaganda	1.700,00
Água	132,23
Depreciação	1.668,05
Aluguel de Imóveis *	14.740,00
Aluguel de veículos	4.415,00
Aluguel de Máquina e Equipamento	-
Combustíveis e Lubrificantes	9.479,14
Seguros	2.452,16
Energia Elétrica	4.909,06
Comunicações	819,65
Materiais Copa e Cozinha e de Consumo	1.833,98
Manutenção de Imóveis	164,00
Manutenção de Veículos e Maquinas	552,00
Manutenção de Instalações	583,22
Serviços Prestados Pessoa Jurídica	9.802,14
Manutenção Processamento de dados	7.207,71
Material de Expediente e limpeza	473,94
Impostos e Taxas	697,39
Despesas Financeiras	2.420,05
(+)RECEITAS FINANCEIRAS E TRIBUTARIAS	3.484,41
(=)RESULTADO FINAL	7.923,30

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Tabela 14: Demonstrativo de Resultando referente ao mês de agosto/2021 (em reais)

DEMONSTRATIVO MENSAL	
(=) RECEITA LIQUIDA	279.240,57
Venda de Mercadoria	344.488,44
Venda de Serviço	34.189,94
Devolução de Venda	10.007,00
(-) Impostos s/ faturamento	89.430,81
(-) CUSTO DA MERCADORIA E SERVIÇO	67.424,57
Estoque Inicial de Mercadorias	1.090.095,05
Compra de mercadoria	307.840,27
Frete s/ compra	124,31
Devolução Compras	357,26
(-) Impostos s/ Compras	63.487,70
(-) Estoque Final de Mercadorias	1.293.720,79
MOB Serviços	26.930,69
(-) DESPESAS GERAIS	105.902,09
Despesas c/ Pessoal	38.711,56
Publicidade e propaganda	304,00
Água	76,70
Depreciação	1.676,80
Aluguel de Imóveis *	14.740,00
Aluguel de veículos	4.415,00
Aluguel de Máquina e Equipamento	-
Combustíveis e Lubrificantes	9.684,73
Seguros	2.452,16
Energia Elétrica	4.596,89
Comunicações	1.119,65
Materiais Copa e Cozinha e de Consumo	5.163,95
Manutenção de Imóveis	-
Manutenção de Veículos e Maquinas	180,00
Manutenção de Instalações	-
Serviços Prestados Pessoa Jurídica	8.317,26
Manutenção Processamento de dados	9.349,06
Material de Expediente e limpeza	1.077,98
Impostos e Taxas	1.584,70
Despesas Financeiras	2.451,65
(+) RECEITAS FINANCEIRAS E TRIBUTARIAS	3.062,86
(=) RESULTADO FINAL	108.976,77

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Tabela 15: Demonstrativo de Resultando referente ao mês de setembro/2021 (em reais)

DEMONSTRATIVO MENSAL	
(=) RECEITA LIQUIDA	243.069,58
Venda de Mercadoria	284.503,02
Venda de Serviço	37.419,26
Devolução de Venda	9.622,32
(-) Impostos s/ faturamento	69.230,38
(-) CUSTO DA MERCADORIA E SERVIÇO	151.582,42
Estoque Inicial de Mercadorias	1.293.720,79
Compra de mercadoria	262.643,36
Frete s/ compra	793,31
Devolução Compras	274,21
(-) Impostos s/ Compras	50.086,63
(-) Estoque Final de Mercadorias	1.389.529,28
MOB Serviços	34.315,08
(-) DESPESAS GERAIS	108.516,73
Despesas c/ Pessoal	37.974,09
Publicidade e propaganda	-
Água	136,57
Depreciação	1.676,77
Aluguel de Imóveis *	14.740,00
Aluguel de veículos	4.415,00
Aluguel de Máquina e Equipamento	-
Combustíveis e Lubrificantes	5.607,37
Seguros	2.603,06
Energia Elétrica	5.012,32
Comunicações	1.119,65
Materiais Copa e Cozinha e de Consumo	8.540,39
Manutenção de Imóveis	284,00
Manutenção de Veículos e Maquinas	1.182,00
Manutenção de Instalações	1.330,09
Serviços Prestados Pessoa Jurídica	13.185,90
Manutenção Processamento de dados	6.453,47
Material de Expediente e limpeza	503,10
Impostos e Taxas	2.266,43
Despesas Financeiras	1.486,52
(+) RECEITAS FINANCEIRAS E TRIBUTARIAS	3.150,38
(+) GANHO DE CAPITAL	20.000,00
(=) RESULTADO FINAL	6.120,81

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Tabela 16: Demonstrativo de Resultando referente ao mês de outubro/2021 (em reais)

DEMONSTRATIVO MENSAL	
(=) RECEITA LIQUIDA	281.072,81
Venda de Mercadoria	335.617,08
Venda de Serviço	37.158,11
Devolução de Venda	9.486,00
(-) Impostos s/ faturamento	82.216,38
(-) CUSTO DA MERCADORIA E SERVIÇO	184.346,02
Estoque Inicial de Mercadorias	1.389.529,28
Compra de mercadoria	226.191,76
Frete s/ compra	116,46
Devolução Compras	6.343,63
(-) Impostos s/ Compras	45.770,70
(-) Estoque Final de Mercadorias	1.398.907,91
MOB Serviços	19.530,76
(-) DESPESAS GERAIS	97.910,59
Despesas c/ Pessoal	42.183,82
Publicidade e propaganda	200,00
Água	172,78
Depreciação	1.682,49
Aluguel de Imóveis *	14.740,00
Aluguel de veículos	-
Aluguel de Máquina e Equipamento	-
Combustíveis e Lubrificantes	5.110,70
Seguros	820,73
Energia Elétrica	5.513,99
Comunicações	1.689,30
Materiais Copa e Cozinha e de Consumo	1.072,83
Manutenção de Imóveis	1.480,00
Manutenção de Veículos e Maquinas	995,50
Manutenção de Instalações	56,00
Serviços Prestados Pessoa Jurídica	7.085,34
Manutenção Processamento de dados	9.924,39
Material de Expediente e limpeza	408,65
Impostos e Taxas	798,46
Despesas Financeiras	3.975,61
(+)RECEITAS FINANCEIRAS E TRIBUTARIAS	3.631,84
(+) GANHO DE CAPITAL	-
(=)RESULTADO FINAL	2.448,04

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Na simulação do Lucro Presumido, levou-se em consideração os 3º primeiros trimestres, excluindo, por hora, o mês de outubro. Por ter como base a presunção de lucro, o prejuízo, neste caso, não tem tanta importância. Aqui a presunção utilizada para o cálculo de IRPJ foram das de 8% (comércio) e 32% (serviços em geral); e para CSLL foram 12% (comércio) e 32% (serviços em geral). O desenvolvimento pode ser observado nas tabelas abaixo:

Tabela 17: Cálculo IRPJ e CSLL simulado 1º trimestre/2021 (em reais)

IRPJ		CSLL	
FATURAMENTO VENDAS	1.345.807,56	FATURAMENTO VENDAS	1.345.807,56
FATURAMENTO SERVIÇOS	75.358,30	FATURAMENTO SERVIÇOS	75.358,30
AL. PRESUNÇÃO 8,00%	107.664,60	AL. PRESUNÇÃO 12,00%	161.496,91
AL. PRESUNÇÃO 32,00%	24.114,66	AL. PRESUNÇÃO 32,00%	24.114,66
BASE DE CÁLCULO	131.779,26	BASE DE CÁLCULO	185.611,56
ALÍQUOTA 15,00%	19.766,89	ALÍQUOTA 9,00%	16.705,04
ALÍQUOTA 10,00%	7.177,93		
IRPJ DEVIDO	26.944,82	CSLL DEVIDO	16.705,04

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Tabela 18: Cálculo IRPJ e CSLL simulado 2º trimestre/2021 (em reais)

IRPJ		CSLL	
FATURAMENTO VENDAS	1.109.107,20	FATURAMENTO VENDAS	1.109.107,20
FATURAMENTO SERVIÇOS	125.059,35	FATURAMENTO SERVIÇOS	125.059,35
AL. PRESUNÇÃO 8,00%	88.728,58	AL. PRESUNÇÃO 12,00%	133.092,86
AL. PRESUNÇÃO 32,00%	40.018,99	AL. PRESUNÇÃO 32,00%	40.018,99
BASE DE CÁLCULO	128.747,57	BASE DE CÁLCULO	173.111,86
ALÍQUOTA 15,00%	19.312,14	ALÍQUOTA 9,00%	15.580,07
ALÍQUOTA 10,00%	6.874,76		
IRPJ DEVIDO	26.186,89	CSLL DEVIDO	15.580,07

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Tabela 19: Cálculo IRPJ e CSLL simulado 3º trimestre/2021 (em reais)

IRPJ		CSLL	
FATURAMENTO VENDAS	1.004.501,68	FATURAMENTO VENDAS	1.004.501,68
FATURAMENTO SERVIÇOS	107.833,20	FATURAMENTO SERVIÇOS	107.833,20
AL. PRESUNÇÃO 8,00%	80.360,13	AL. PRESUNÇÃO 12,00%	120.540,20
AL. PRESUNÇÃO 32,00%	34.506,62	AL. PRESUNÇÃO 32,00%	34.506,62
BASE DE CÁLCULO	114.866,76	BASE DE CÁLCULO	155.046,83
ALÍQUOTA 15,00%	17.230,01	ALÍQUOTA 9,00%	13.954,21
ALÍQUOTA 10,00%	5.486,68		
IRPJ DEVIDO	22.716,69	CSLL DEVIDO	13.954,21

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Já no regime Simples Nacional, estes tributos encontram-se dentro da unificação feita. Após os cálculos, foi percebido que em comparação ao que foi simulado no Lucro Presumido, o valor pago mensalmente seria bem superior. Os valores obtidos a partir dos cálculos estão relacionados na tabela abaixo:

Tabela 20: IRPJ e CSLL simulado pelo simples nacional (em reais)

PERÍODO	IRPJ	CSLL
JANEIRO	12.789,83	6.203,45
FEVEREIRO	11.886,55	5.765,33
MARÇO	15.871,99	7.698,39
ABRIL	13.514,64	6.555,00
MAIO	15.263,29	7.403,15
JUNHO	12.354,72	5.992,41
JULHO	14.387,83	6.978,53
AGOSTO	12.452,67	6.039,92
SETEMBRO	10.778,03	5.227,67
OUTUBRO	12.225,13	5.929,55
TOTAL	131.524,69	63.793,41

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

5. CONCLUSÃO

O planejamento tributário pode alcançar qualquer tipo de negócio, desde a mercearia do bairro até uma grande indústria que exporta para o mercado internacional. O propósito é o mesmo: ter o conhecimento do que acontece tributariamente dentro do seu empreendimento e conseguir de maneira legal uma forma que o impacto da parcela paga ao Governo não seja tão relevante ao ponto de ter que fechar as portas.

No decorrer do ano de 2021, os dados foram coletados mês a mês e criadas planilhas para o controle e repassadas as informações para o cliente. E também foram elaboradas planilhas para a realização das simulações dos regimes normal Lucro Presumido e Simples Nacional.

Com os dados obtidos, foi observado que durante o período teve um forte crescimento no seu faturamento e que após, seguindo o que acontece no mundo, teve um recuo. O regime escolhido teve sua importância nos tributos que o difere dos demais: os tributos federais. A possibilidade de utilizar os créditos obtidos na entrada (compra de mercadorias) para ser descontado do faturado é um ponto que merece destaque, pela diferença, mesmo sem o crédito do estoque, do que seria pago se tivesse feito a opção pelo Lucro Presumido.

A soma dos tributos analisados na simulação feita levando em consideração o regime Simples Nacional foi de R\$ 470.004,76 (Quatrocentos e setenta mil, quatro reais e setenta e seis centavos), valor este superior aos encontrados nos regimes Lucro Real e Lucro Presumido, deixando a decisão entre estes dois últimos.

Como dito anteriormente, a diferença entre os regimes analisados ficou a cargo dos tributos federais. A economia tributária observada foi de R\$ 193.775,22 (Cento e noventa e três mil, setecentos e setenta e cinco reais e vinte e dois centavos) comparando o regime Lucro Real com o regime Lucro Presumido.

A pergunta feita no início deste trabalho foi: a opção escolhida na mudança do regime Simples Nacional para o Lucro Real em janeiro de 2021 foi a melhor diante das circunstâncias? Pode-se dizer que sim, pois mesmo que a empresa não tivesse o forte prejuízo no início do ano, os valores de tributos somados ainda sim seriam interessantes ante o cenário simulado com os regimes Lucro Presumido e Simples Nacional.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Márcio de S. **Elaboração de projeto, TCC, dissertação e tese**: uma abordagem simples, prática e objetiva. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

BORGES, Humberto B. **Gerência de impostos**: IPI, ICMS, ISS e IR. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 28 dez. 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm>. Acesso em: 16 abr. 2021.

_____. 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. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 30 dez. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm>. Acesso em: 05 abr. 2021.

_____. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm>. Acesso em: 27 mar. 2021.

_____. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 28 nov. 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm>. Acesso em: 05 abr. 2021.

_____. IRPJ - Lucro Presumido - Receita Federal. **Ministério da Economia**, Brasília, DF, 31 dez. 2019. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2020-arquivos/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2020.pdf>>. Acesso em: 18 abr. 2021.

_____. Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. Altera a legislação do imposto sobre a renda. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 dez. 1977. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm>. Acesso em: 18 abr. 2021.

_____. Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 26 dez. 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm>. Acesso em: 23 abr. 2021.

_____. 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 1º 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. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 14 dez. 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 23 abr. 2021.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília**, DF, 05 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19249.htm>. Acesso em: 23 abr. 2021.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília**, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 24 abr. 2021.

_____. Lei nº 9.580, de 23 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília**, DF, 22 nov. 2018. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm>. Acesso em: 05 nov. 2021.

_____. Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília**, DF, 15 dez. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm>. Acesso em: 08 nov. 2021.

_____. Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970. Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília**, DF, 07 set. 1970. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp07.htm>. Acesso em: 08 nov. 2021.

_____. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília**, DF, 29 dez. 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp07.htm>. Acesso em: 09 nov. 2021.

_____. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília**, DF, 13 set. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 09 nov. 2021.

_____. Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília**, DF, 31 jul. 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 10 nov. 2021.

CHAVES, Francisco C. **Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CREPALDI, Silvio; CREPALDI, Guilherme S. **Contabilidade fiscal e tributária: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CONTABILIDADE ONLINE. **Evasão, elusão ou elisão fiscal? Entenda a diferença**. Contabilidade Online, 2020. Disponível em: <<https://news.contabilivre.com.br/elisao-fiscal/>>. Acesso em: 25 abr. 2021.

FABRETTI, Láudio C. **Contabilidade tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antônio C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

HERIGATE, *Foundation*. **Index of economic freedom 2021**. Heritage Org, 2021. Disponível em: <<https://www.heritage.org/index/country/brazil#government-size>>. Acesso em: 12 abr. 2021.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO. **Sistema Tributário Nacional brasileiro** – entenda como funciona. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, 2019. Disponível em: < <https://educacao.ibpt.com.br/sistema-tributario-nacional-brasileiro/> >. Acesso em: 16 nov. 2021.

JORNAL CONTÁBIL. **Lucro Presumido**: Vantagens e desvantagens do regime. Jornal Contábil, 2020. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/lucro-presumido-vantagens-e-desvantagens-do-regime/>>. Acesso em: 21 abr. 2021.

MARCONI, Marina de A; LAKATOS, Eva M. **Fundamentos de metodologia científica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

MEDEIROS, João B. **Redação científica**: a prática de fichamentos, resumos, resenhas. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MEDEIROS, João B; TOMASI, Carolina. **Redação de artigos científicos**: métodos de realização, seleção de periódicos, publicação. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

OLIVEIRA, Gustavo P. de. **Contabilidade tributária**. 4. Ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

PADOVEZE, Clóvis L. et al. **Contabilidade e gestão tributária**: teoria, prática e ensino. 1ed. São Paulo: Cengage, 2017.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Lucro real - vantagens e desvantagens**. Portal Tributário, 2020. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/lucro-real-vantagens-desvantagens.htm> >. Acesso em: 22 abr. 2021.

REZENDE, Amaury J. et al. **Contabilidade tributária**: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. 1ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SOUSA, Edmilson P. de. **Contabilidade tributária**: aspectos práticos e conceituais. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2018.