

ESTUDO COMPARATIVO DOS TRIBUTOS SOBRE O LUCRO EM UMA LOJA DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO

Diones Kleinibing Bugalho¹
Francieli Morlin²

¹Mestrando em Ciências Contábeis e Administração (PPGCCA) UNOCHAPECÓ

²Mestranda em Contabilidade (PPGC) UFSC

Resumo:

O Brasil possui uma das cargas tributárias mais elevadas do mundo, existem tributos que incidem em várias etapas da cadeia produtiva até chegar ao consumidor final, sabendo disso, é necessário que as empresas busquem alternativas para reduzir sua carga tributária, de modo a se tornar competitiva no mercado de trabalho. O objetivo desta pesquisa foi o de apurar o montante a recolher de IRPJ e CSLL em uma empresa que atua no comércio varejista de materiais de construção para cada um dos regimes: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. A realização da pesquisa justifica-se pela ampliação do conhecimento do sistema tributário brasileiro que é extremamente complexo, e os profissionais da área tributária se veem obrigados a interpretar diversas leis e regulamentos, e uma opção mal feita na escolha do regime tributário pode gerar obrigações de pagamentos de impostos indevidos, comprometendo a saúde financeira da entidade. Nesse sentido, trata-se de um estudo de caso o qual coletou os dados por meio do sistema de informação da empresa. Os resultados apontaram que a empresa não estava enquadrada no regime tributário que recolheria os menores valores de impostos sobre o lucro para o ano de 2018, nesse sentido reforçando a importância do planejamento tributário constante, ao menos uma vez ao ano para identificar o regime menos oneroso.

Palavras-chave: Tributo, Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real.

Abstract:

Brazil has one of the highest tax burdens in the world, there are taxes that affect various stages of the production chain until reaching the final consumer, knowing that, it is necessary that companies seek alternatives to reduce their tax burden, in order to become competitive in the business market. The objective of this research was to determine the amount to be collected of IRPJ and CSLL in a company that operates in the retail trade of construction materials for each of the regimes: Simples Nacional, Presumed Profit and Real Profit. The conduct of the research is justified by the expansion of knowledge of the Brazilian tax system, which is extremely complex, and professionals in the tax area are forced to interpret various laws and regulations, and a poorly chosen option in the choice of the tax regime can generate tax obligations. undue tax payments, compromising the entity's financial health. In this sense, it is a case study which collected the data through the company's information system. The results showed that the company was not included in the tax regime that would collect the lowest amounts of taxes on profit for 2018, thus reinforcing the importance of constant tax planning, at least once a year to identify the least costly regime.

Keywords: Tax, Simple National, Presumed Profit, Real Profit.

1 INTRODUÇÃO

Ao longo da história da civilização humana, a cobrança de impostos tem sido uma característica de quase todas as sociedades que constituem e compartilham bens públicos. Os tributos são uma fonte indispensável de financiamentos de serviços públicos para garantir bem-estar social, e defesa nacional das nações. Por outro lado, tributos são uma questão onerosa e tediosa para os contribuintes, e em diversas situações o pagamento de impostos é considerado uma ação aversiva capaz de aumentar a utilidade coletiva para cada cidadão, ainda que contrária aos interesses individuais (BALEEIRO, 2007).

O Brasil possui uma das cargas tributárias mais elevadas do mundo, existem tributos que incidem em várias etapas da cadeia produtiva até chegar ao consumidor final, e isso vem pesando consideravelmente no bolso dos contribuintes a décadas. De acordo com Crepaldi (2012), o Sistema Tributário Brasileiro é composto por sessenta e um tributos federais, estaduais e municipais, o que é um exagero, e contribui para a complexidade das normas que regulam os tributos. Todavia, o papel principal do estado é atender as necessidades básicas da população, como saúde, educação, segurança, dentre outras, e para isso há a necessidade de encher os seus cofres, e para atender essa necessidade de arrecadação, foram criados os tributos, que mesmo alheio a vontade do contribuinte, é inegável que o tributo é parte essencial para o financiamento das atividades do Estado (OLIVEIRA, 2013).

Nesse sentido, no Brasil existe o Código Tributário Nacional – CTN, que defendido por Oliveira (2013) como o conjunto estruturado e lógico dos tributos que compõem o ordenamento jurídico, bem como das regras e princípios normativos relativos à matéria tributária. O Sistema Tributário Nacional foi criado pela emenda constitucional Nº 18, de 1º de dezembro de 1965, e foi regulamentado através da lei 5.172/1966, denominado Código Tributário Nacional - CTN. Crepaldi (2012) define o CTN como uma reunião de normas de um corpo único e sistematizado de disposições referentes a um mesmo setor do direito positivo, que visa criar um novo conjunto de normas, unificado, sistemático e articulado que tem por objetivo determinar as normas gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, aos Estados, Municípios e ao Distrito Federal (CREPALDI, 2012).

Para realizar a apuração dos tributos, o contribuinte precisa estar atento nos elementos essenciais da obrigação tributária, que são eles: a Lei, o Fato Gerador, a Base de Cálculo e a Alíquota (FABRETTI, 2013). No caso dos tributos sobre o Lucro, estes divergem na forma de cálculo no que diz respeito a base de cálculo e da alíquota, pois, a lei e o fato gerador são os mesmos. Ou seja, o fato gerador é o lucro contábil apurado, que deve servir de base para apurar o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (OLIVEIRA et al. 2012).

Sabendo destas situações existentes, foi elaborado o seguinte problema de pesquisa: Qual o montante apurado de IRPJ e CSLL em uma empresa que atua no comércio varejista de materiais de construção entre os regimes Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real? Para responder o problema, traçou-se o objetivo da presente pesquisa em apurar o montante a recolher de IRPJ e CSLL em uma empresa que atua no comércio varejista de materiais de construção para cada um dos regimes: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

A realização da pesquisa justifica-se pela ampliação do conhecimento do sistema tributário brasileiro que é extremamente complexo, e os profissionais da área tributária se veem obrigados a interpretar diversas leis e regulamentos, e uma opção mal feita na escolha do regime tributário pode gerar obrigações de pagamentos de impostos indevidos, comprometendo a saúde financeira da entidade, ou até mesmo gerar problemas fiscais com a Receita Federal. Nesse sentido, destaca-se que a empresa em questão, objeto do estudo estava enquadrada no regime tributário do Simples Nacional, sendo estes valores coletados através de documentos de arrecadação, restando, portanto, a apuração do IRPJ e CSLL nos regimes tributários Lucro Real e Lucro Presumido.

2 REVISÃO DA LITERATURA

A revisão da literatura da presente pesquisa consiste em discutir os regimes tributários brasileiros, e como estes influenciam na apuração do IRPJ e da CSLL que incidem sobre o lucro das empresas.

2.1 Simples Nacional

O Supersimples ou Simples Nacional como define Oliveira (2012), é um regime unificado de arrecadação dos tributos, ou seja, nele estão incluídas em uma alíquota única os impostos PIS, COFINS, IR, CSLL, CPP, ISS e ICMS, tendo uma forma de apuração mais simplificada e menos trabalhosa. Este regime de tributação utilizado pelas microempresas e empresas de pequeno porte.

Oliveira (2012) menciona que o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno porte, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, alterada pelas Leis complementares n.ºs 128, de 19 de dezembro de 2008 e 139, de 10 de novembro de 2011. O sistema corresponde a um regime diferenciado de tributação para essas empresas, com pagamento de seis tributos federais por uma única alíquota.

O art. 1º da Complementar nº 123/2006 estabelece as normas gerais das microempresas e empresas de pequeno porte relativos a tratamento diferenciado e favorecimento: 1 - Regime único de arrecadação incluindo as obrigações acessórias, necessário para a apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; 2 - Cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias e obrigações acessórias; 3 - Acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão.

De acordo com a Lei Complementar 123/2006, considera-se receita bruta no simples nacional, excluindo-se as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos: O produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria; O preço dos serviços prestados; e O resultado nas operações em conta alheia.

As ME e EPP que podem se enquadrar no Simples Nacional como esclarece Oliveira (2012), também podem, se assim o desejarem, de acordo com estudos prévios de economia tributária, optar pelo regime Lucro Real ou Presumido, embora muitas empresas não façam devido as inúmeras declarações acessórias a serem apresentadas ao fisco. Uma vez que a empresa tenha optado pelo Simples Nacional segundo Oliveira (2012) não poderá mudar de regime tributário durante o ano calendário, podendo modifica-lo por outro regime de tributação no ano seguinte.

De acordo com a Lei Complementar nº 123/2006, no documento único de arrecadação mensal, estão incluídos os seguintes impostos e contribuições: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL); Contribuição para o Financiamento da Seguridade social (Cofins); Contribuição para o PIS/Pasep; Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS); Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica (art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991), exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dediquem às atividades de prestação de serviços prevista em lei (§§ 5º C e 5º D do art. 18 da Lei Complementar nº 123/2006).

2.2 Lucro Presumido

O lucro presumido é um regime de tributação que veio como uma alternativa as empresas optantes pelo lucro real, é uma forma mais simplificada de apuração dos impostos.

Descreve Oliveira (2012) que o Lucro Presumido é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos como Imposto de Renda e da contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real. As empresas que optam pela apuração do imposto de renda e contribuição social na modalidade do lucro presumido não estão obrigadas a possuir escrituração contábil detalhada de suas receitas e despesas, que indique seu lucro real, basta que possua e escreva o livro caixa, o qual irá mostrar entre outras coisas, as receitas efetivamente recebidas. Evidentemente, esse livro caixa precisa ser escriturado dentro dos princípios e formalidades previstos na legislação fiscal. Além de não exigir tantas formalidades fiscais a apuração dos impostos é mais simples e menos trabalhosa neste regime de tributação.

Entretanto, o art. 13, da Lei nº 9.718 de novembro de 1998, com redação dada pela Lei nº 10.637 de 2002, estabelece o seguinte:

“Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Artigo 7º da Lei 12.814/2013). § 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação ao todo o ano-calendário. § 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observando o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.” (OLIVEIRA, 2012, p. 193)

Podem optar pelo lucro presumido as empresas que não estão obrigadas a modalidade de apuração pelo lucro real, cuja receita total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 78 milhões, ou R\$ 6,5 milhões multiplicados pelo número de meses de atividade, quando inferior a 12 meses (artigo 13, da Lei nº 9.718/1998 e artigo 7º, da Lei nº 12.814/2013).

Estão vetadas de optar pelo lucro presumido as pessoas jurídicas:

- Cujo limite seja superior a 78 milhões no ano-calendário anterior;
- Que tiverem atividades de bancos comerciais, bancos de investimento, banco de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, entre outras do setor financeiro;
- Autorizadas pela legislação tributária, que queiram aproveitar benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do IR;
- Tenham lucros, rendimentos ou ganhos de capital no exterior;
- Tenham suspenso ou reduzido o pagamento do imposto durante o ano-calendário, inclusive efetuado pagamentos por estimativa;
- Explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, administração de contas a pagar e a receber, entre outras.

Conforme discute Crepaldi (2012) as vantagens de se optar pelo lucro presumido é que o mesmo é considerado um regime mais simples e que possui menos exigência de documentos, e é considerado vantajoso para empresas com alto índice de lucratividade. Mas é um regime desvantajoso para empresas que apresentam prejuízo fiscal.

O art. 15, da Lei n. 9.249/1995, estabelece sobre os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta para cálculo de IR, segundo suas atividades, pelo regime de tributação lucro presumido.

Tabela 1: Percentuais Aplicados Segundo a Atividade Lucro Presumido

| Atividades | (% Base s. Rec. Bruta) |
|---|------------------------|
| Venda de mercadorias e produtos | 8% |
| Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural | 1,6% |
| Prestação de serviços de transporte, exceto de carga | 16% |
| Prestação de Serviços de transportes de cargas | 8% |
| Prestação de demais serviços, exceto hospitalares | 32% |
| Prestação de Serviços em geral das pessoas jurídicas, com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00, exceto serviços hospitalares, de transportes e de profissões regulamentadas (art. 40 da Lei n. 9.259/95) | 16% |
| Empresas que têm como atividade contratual a venda de imóveis | 8% |

Fonte: Crepaldi (2012)

A Tabela 1 apresenta os percentuais a serem considerados para fins de base de cálculo para o imposto de renda, sobre este valor será aplicada a alíquota básica de 15% e alíquota adicional de 10%. Somente será aplicado o adicional ao valor que ultrapassar os R\$ 60.000,00, no trimestre. Já a CSLL como explica Fabretti (2012), primeiro aplica-se a alíquota de 12% em caso de indústria e comércio e 32% em caso de prestador de serviços, sobre a receita bruta, a esse valor será somado as receitas e os rendimentos das aplicações financeiras, sobre essa base de cálculo será aplicada a alíquota de 9% que é o valor a ser recolhido.

2.3 Lucro Real

O regime de tributação lucro real é a opção mais utilizada principalmente por empresas de médio e grande porte, sendo que para algumas atividades é a única modalidade de tributação que pode ser utilizada conforme descrito no Código Tributário Nacional.

O Lucro real é um regime tributário que segundo Oliveira (2012) descreve:

“Contabilmente falando, pode-se concluir que o lucro real é aquele realmente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil fiscal, com a estrita e rigorosa observância dos princípios de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais.” (OLIVEIRA, 2012, p. 180)

Esclarece Oliveira et. al (2013) que esse regime de tributação é aceito para todos os fins de direito e seus efeitos, por isso acreditasse que o lucro real é o regime verdadeiro, aquele que abrange todas as áreas da escrituração contábil. Para uma eficiente apuração do lucro real o contador deve seguir um conjunto de procedimentos que são:

- a) Observar rigorosamente os princípios da contabilidade;
- b) Constituir as provisões necessárias;
- c) Fazer uma completa escrituração contábil e fiscal;
- d) Fazer a escrituração de um conjunto de livros fiscais e contábeis;
- e) Preparar as demonstrações contábeis, etc.

A base real do lucro real é o lucro líquido apurado na escrituração, o mesmo denominado lucro contábil, descreve-se lucro líquido, segundo o Decreto-lei nº 1.598, no parágrafo 1º, do art. 6º de 1977, citado por Oliveira (2012):

“O lucro líquido do exercício é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos das leis comerciais e fiscais. Juridicamente, portanto, a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda real será determinada a partir do acréscimo patrimonial consignado nas demonstrações financeiras, levantadas com observância da Lei nº 6.404, de 1976.” (OLIVEIRA, 2012, p. 181)

O contribuinte tem duas opções de escolha para o lucro real que são: a apuração trimestral ou a apuração anual. Caso o contribuinte opte pela apuração do lucro real trimestral, os períodos de encerramento da apuração serão em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, baseado no resultado líquido de cada trimestre.

Segundo Oliveira (2012) a apuração do Imposto de renda trimestral será calculada mediante a aplicação da alíquota:

“1. Alíquota normal de 15% sobre a totalidade da base de cálculo, ou seja, 15% do lucro real; 2. Alíquota adicional de 10% sobre a parcela da base de cálculo que exceder o limite de R\$ 60.000,00 – limite trimestral. No caso de início de atividades, o limite trimestral será proporcional ao número de meses, ou seja, R\$ 20.000,00 para cada mês em que a empresa exerceu atividades no trimestre.” (OLIVEIRA, 2012, p. 182)

Podem ser deduzidos do Imposto de Renda trimestral:

- Incentivos fiscais, dentro dos limites da legislação;
- Imposto pago ou retido na fonte; e
- Saldo de pagamentos de impostos a maior ou indevidos de períodos anteriores, créditos fiscais.

Para o pagamento do Imposto de renda e da Contribuição Social trimestral explica Higuchi (2015) o contribuinte pode optar pelo pagamento em quota única no mês seguinte ao trimestre, sem acréscimos, ou ainda, pode optar por pagar em três quotas mensais, com juros de taxa Selic até o mês ao do pagamento e de 1% ao mês.

Conforme Higuchi (2015) o contribuinte tem a opção de apuração do lucro real anualmente, neste caso, fará o recolhimento dos tributos todos os meses. Assim farão recolhimentos mensais com base em estimativas.

As empresas que se submetem ao regime de apuração pelo lucro real anual têm a opção do pagamento do imposto em bases estimadas mensais, tendo a possibilidade de redução ou suspensão do imposto com base em balancetes ou balanços periódicos (FABRETTI, 2013).

Destacam-se, segundo Oliveira (2012), como os principais aspectos desta modalidade:

“a) o imposto devido em cada mês, calculado em bases estimadas, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente; b) a alíquota do Imposto de renda é a mesma citada anteriormente, ou seja, 15%; c) a alíquota do adicional, de 10%, também não se altera, sendo que o pagamento

desse adicional terá que ser feito mensalmente sobre a parcela do lucro estimado que exceder R\$ 20.000,00.” (OLIVEIRA, 2012, p. 18)

Para se aplicar os percentuais das alíquotas sobre a receita bruta segundo Crepaldi (2012), deve-se excluir o ICMS pago por substituição tributária, o IPI das vendas, as devoluções e cancelamentos de vendas e os descontos incondicionais. A contribuição social (CSLL) terá alíquota de 9% sobre o lucro apurado sem limite de valor.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa foi elaborada com base em documentos reais fornecidos pela empresa, foram observadas as movimentações de entradas e saídas, apuração de resultados e os pagamentos de tributos, assim sendo a presente pesquisa teve por base o método descritivo que SILVA (2010) explica como sendo a pesquisa que visa descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Além disso, trata-se de uma pesquisa exploratória, que tem por objetivo explorar novas metodologias de apuração de tributos conforme os regimes tributários existentes.

Quanto aos procedimentos, trata-se de uma pesquisa de estudo de caso e documental. Estudo de caso, por ser aplicada a uma empresa que comercializa materiais de construção e documental, por ser necessária a coleta dos dados mediante documentos físicos e eletrônicos da organização. Para Marconi e Lakatos (2011) a modalidade de pesquisa estudo de caso reúne o maior número de informações detalhadas, valendo-se de diferentes técnicas de pesquisa, visando aprender uma determinada situação e descrever a complexidade de um fato.

Quanto a abordagem do problema, esta pesquisa classifica-se como qualitativa, que de acordo com Marconi e Lakatos (2011) a metodologia qualitativa tradicionalmente se identifica com o estudo de caso, esclarecendo ainda que os dados qualitativos descrevem detalhadamente os indivíduos ou grupos em sua própria terminologia.

Para coleta dos dados, da pesquisa vigente, foi primeiramente autorizada pela empresa na qual está sendo elaborado todo o estudo, sendo também autorizado pelo proprietário da empresa que fosse revelado sua identidade, onde foram observados, examinados e expostos rendimentos reais de sua contabilidade fiscal e também de seu patrimônio.

Através de sistema eletrônico de processamento de dados, fora efetuado toda a coleta de dados, como também, por meio de demonstrações contábeis e relatórios, elaborados pelo atual escritório de contabilidade responsável pela organização, estes relatórios, auxiliaram não apenas para reprodução dos valores lá exibidos, bem como fundamento para projetos e orçamentos no qual já estão sendo implantados na empresa como também para futuras projeções.

Quanto ao período analisado, este foi com base nos dados do ano de 2018, em que a empresa apresentava todos os dados do fechamento do balanço patrimonial. Quando a análise dos dados, estes foram tabulados no *Software Microsoft Excel* versão 2019.

3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

Como a empresa em questão, estava enquadrada no Simples Nacional no ano de 2018, inicialmente são apresentados os valores da apuração dos tributos sobre o lucro nesta metodologia de apuração.

A metodologia de apuração do Simples Nacional caracteriza-se por encontrar a Receita Bruta Total dos últimos 12 meses, também conhecida como RBT12. A partir daí, é necessário encontrar a alíquota a ser utilizada no simples nacional para aquele mês, essa alíquota é então multiplicada pela

receita mensal. Na Tabela 2, apresentada a seguir são apresentados os dados da apuração do ano de 2018 deste regime.

Tabela 2: Apuração do IRPJ e CSLL – Regime Simples Nacional 2018

| Período | RBT 12 | Receita Mensal | IRPJ | CSLL |
|---------|-----------------|-----------------|-------------|-------------|
| Jan/18 | R\$992.854,75 | R\$38.046,17 | R\$144,58 | R\$144,58 |
| Fev/18 | R\$985.430,92 | R\$57.758,48 | R\$229,10 | R\$229,10 |
| Mar/18 | R\$955.694,62 | R\$78.737,70 | R\$300,28 | R\$300,28 |
| Abr/18 | R\$961.818,47 | R\$147.832,13 | R\$561,75 | R\$561,75 |
| Mai/18 | R\$984.352,19 | R\$149.701,52 | R\$570,82 | R\$570,82 |
| Jun/18 | R\$1.009.246,05 | R\$76.662,34 | R\$294,71 | R\$294,71 |
| Jul/18 | R\$1.005.876,15 | R\$116.016,59 | R\$770,85 | R\$770,85 |
| Ago/18 | R\$969.275,45 | R\$34.732,33 | R\$136,58 | R\$136,58 |
| Set/18 | R\$974.377,08 | R\$87.771,99 | R\$338,31 | R\$338,31 |
| Out/18 | R\$1.004.798,08 | R\$80.087,81 | R\$305,59 | R\$305,59 |
| Nov/18 | R\$964.442,95 | R\$71.759,21 | R\$273,85 | R\$273,85 |
| Dez/18 | R\$1.008.613,92 | R\$64.426,95 | R\$248,14 | R\$248,14 |
| Total | - | R\$1.003.533,22 | R\$4.174,56 | R\$4.174,56 |

Fonte: Dados da Pesquisa

Durante o período analisado, foram encontrados os dados da Tabela 2 no sistema de informação utilizado pela empresa. Observou-se no ano de 2018 uma receita anual de R\$1.003.533,22, enquanto que o montante apurado de IRPJ e CSLL no ano foi de R\$8.349,12, quando ao mês que ocorreu o maior recolhimento de tributos foi o mês de 07/2018, o que se justifica pela elevada receita mensal, juntamente com uma elevada RBT12.

A seguir, será apresentada a apuração do Lucro Presumido, com os valores de IRPJ e CSLL, de modo Trimestral conforme determina a legislação.

Tabela 3 – Apuração IRPJ e CSLL – Primeiro Trimestre Lucro Presumido

| ESPECIFICAÇÃO | IRPJ | CSLL |
|--|----------------|----------------|
| Receita Operacional Bruta - Venda de Mercadorias | R\$ 168.899,34 | R\$ 168.899,34 |
| Percentual do Lucro Fixado Fiscalmente | 8% | 12% |
| Lucro Presumido Venda de Mercadorias | R\$ 13.511,95 | R\$ 20.267,92 |
| Receita com Prestação Serviços | R\$ 5.643,01 | R\$ 5.643,01 |
| Percentual do Lucro Fixado Fiscalmente | 32% | 32% |
| Lucro Presumido Prestação de Serviços | R\$ 1.805,76 | R\$ 1.805,76 |
| Lucro Presumido Total | R\$ 15.317,71 | R\$ 22.073,68 |
| Alíquotas de IRPJ e CSLL | 15% | 9% |
| Valor de IRPJ e CSLL - Antes do Adicional | R\$ 2.297,66 | R\$ 1.986,63 |
| Adicional de IRPJ - 10% | R\$ - | R\$ - |
| Valor a pagar de IRPJ e CSLL | R\$ 2.297,66 | R\$ 1.986,63 |

Fonte: Dados da Pesquisa

Na apuração do primeiro trimestre, aplicado os percentuais sobre a venda de mercadorias e a prestação de serviços, chegou-se ao Lucro Presumido Total de R\$ 15.317,71 de IRPJ e R\$ 22.073,68 de CSLL. Sobre esses valores foram calculadas as alíquotas de 15% e 9% respectivamente, gerando um valor a pagar de IRPJ de R\$ 2.297,66 e de CSLL de R\$ 1.986,03.

Tabela 4 – Apuração IRPJ e CSLL – Segundo Trimestre Lucro Presumido

| ESPECIFICAÇÃO | IRPJ | CSLL |
|--|----------------|----------------|
| Receita Operacional Bruta - Venda de Mercadorias | R\$ 371.242,10 | R\$ 371.242,10 |
| Percentual do Lucro Fixado Fiscalmente | 8% | 12% |
| Lucro Presumido Venda de Mercadorias | R\$ 29.699,37 | R\$ 44.549,05 |
| Receita com Prestação Serviços | R\$ 2.913,89 | R\$ 2.913,89 |
| Percentual do Lucro Fixado Fiscalmente | 32% | 32% |
| Lucro Presumido Prestação de Serviços | R\$ 932,44 | R\$ 932,44 |
| Lucro Presumido Total | R\$ 30.631,81 | R\$ 45.481,50 |
| Alíquotas de IRPJ e CSLL | 15% | 9% |
| Valor de IRPJ e CSLL - Antes do Adicional | R\$ 4.594,77 | R\$ 4.093,33 |
| Adicional de IRPJ - 10% | R\$ - | R\$ - |
| Valor a pagar de IRPJ e CSLL | R\$ 4.594,77 | R\$ 4.093,33 |

Fonte: Dados da Pesquisa

O segundo trimestre teve apuração da base de cálculo no valor de R\$ 30.631,81 de IRPJ sendo aplicada a alíquota de 15% gerando um valor a pagar de R\$ 4.594,77. Na apuração da base de cálculo da CSLL foi obtido o valor de R\$ 45.481,50, sendo aplicada a alíquota de 9% com o valor a pagar de R\$ 4.093,33. O segundo trimestre de 2018 foi o que a empresa obteve maior faturamento elevando assim a carga tributária neste período.

Os valores pagos de IRPJ e CSLL neste mesmo período, apurados pelo Simples Nacional, foram de R\$ 1.427,28 cada. Caso a empresa estivesse enquadrada no Lucro Presumido pagaria valor superior de R\$ 3.167,49 de IRPJ e R\$ 2.666,05 de CSLL.

A Tabela 5 tem por objetivo demonstrar os valores da apuração referentes ao terceiro trimestre de 2018.

Tabela 5 – Apuração IRPJ e CSLL – Terceiro Trimestre Lucro Presumido

| ESPECIFICAÇÃO | IRPJ | CSLL |
|--|----------------|----------------|
| Receita Operacional Bruta - Venda de Mercadorias | R\$ 233.577,64 | R\$ 233.577,64 |
| Percentual do Lucro Fixado Fiscalmente | 8% | 12% |
| Lucro Presumido Venda de Mercadorias | R\$ 18.686,21 | R\$ 28.029,32 |
| Receita com Prestação Serviços | R\$ 4.943,27 | R\$ 4.943,27 |
| Percentual do Lucro Fixado Fiscalmente | 32% | 32% |
| Lucro Presumido Prestação de Serviços | R\$ 1.581,85 | R\$ 1.581,85 |
| Lucro Presumido Total | R\$ 20.268,06 | R\$ 29.611,16 |
| Alíquotas de IRPJ e CSLL | 15% | 9% |
| Valor de IRPJ e CSLL - Antes do Adicional | R\$ 3.040,21 | R\$ 2.665,00 |
| Adicional de IRPJ - 10% | R\$ - | R\$ - |
| Valor a pagar de IRPJ e CSLL | R\$ 3.040,21 | R\$ 2.665,00 |

Fonte: Dados da Pesquisa

No terceiro trimestre, foi apurado para o IRPJ o valor a pagar de R\$ 3.040,21, sendo à base de cálculo para a aplicação da alíquota de 15% o valor de R\$ 20.268,06. Já para no cálculo da CSLL o valor a pagar foi de R\$ 2.665,00, tendo por base de cálculo o valor do Lucro Presumido total do período de R\$ 29.611,16 ao qual foi aplicada a alíquota de 9%.

Na apuração pelo Simples Nacional o valor a pagar de IRPJ e CSLL, que são iguais, foi de R\$ 915,74, sendo que nos cálculos comparativos neste regime há uma redução no valor a ser pago de R\$ 2.124,50 de IRPJ e de R\$ 1.749,26 de CSLL no período estudado.

Na Tabela 6, são apresentadas a apuração do quarto trimestre de 2018, encerrando assim a apuração do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Presumido.

Tabela 6 – Apuração IRPJ e CSLL – Quarto Trimestre Lucro Presumido

| ESPECIFICAÇÃO | IRPJ | CSLL |
|--|----------------|----------------|
| Receita Operacional Bruta - Venda de Mercadorias | R\$ 213.266,10 | R\$ 213.266,10 |
| Percentual do Lucro Fixado Fiscalmente | 8% | 12% |
| Lucro Presumido Venda de Mercadorias | R\$ 17.061,29 | R\$ 25.591,93 |
| Receita com Prestação Serviços | R\$ 3.047,87 | R\$ 3.047,87 |
| Percentual do Lucro Fixado Fiscalmente | 32% | 32% |
| Lucro Presumido Prestação de Serviços | R\$ 975,32 | R\$ 975,32 |
| Lucro Presumido Total | R\$ 18.036,61 | R\$ 26.567,25 |
| Alíquotas de IRPJ e CSLL | 15% | 9% |
| Valor de IRPJ e CSLL - Antes do Adicional | R\$ 2.705,49 | R\$ 2.391,05 |
| Adicional de IRPJ - 10% | R\$ - | R\$ - |
| Valor a pagar de IRPJ e CSLL | R\$ 2.705,49 | R\$ 2.391,05 |

Fonte: Dados da Pesquisa

Na apuração do quarto e último trimestre do ano de 2018, foi apurada a base de cálculo do IRPJ em R\$ 18.036,61 e a base de CSLL de R\$ 26.567,25. Sobre esses valores aplicadas às alíquotas correspondentes, os valores a pagar de IRPJ e CSLL foram de R\$ 2.705,49 e R\$ 2.391,05, respectivamente. Quanto na apuração pelo Simples foram pagos de IRPJ e CSLL o valor de R\$ 827,58 cada, gerando uma economia de pagamento dos impostos de R\$ 3.441,38, no cálculo por este regime de tributação.

No ano a receita bruta de venda de mercadorias foi de R\$ 986.985,18, aplicadas as alíquotas fixadas fiscalmente de 8% de IRPJ e 12% de CSLL, foram obtidos os valores do Lucro Presumido sobre a venda de mercadorias, que foi de R\$ 78.958,81 de IRPJ e de R\$ 118.438,22 de CSLL. A receita de prestação de serviços anual foi de R\$ 16.548,04 com alíquota fixada fiscalmente de 32% com valor do Lucro Presumido na prestação de serviços de R\$ 5.295,37 tanto para IRPJ quanto para a CSLL. Após esses cálculos foi possível encontrar o Lucro Presumido Total, ou seja, a base de cálculo dos impostos, que ficou em R\$ 84.254,19 de IRPJ ao qual foi aplicada a alíquota de 15% gerando um valor a pagar no ano R\$ 12.638,13. Já o valor da base de cálculo da CSLL foi de R\$ 123.733,59, sendo aplicada a alíquota de 9% gerando o valor a pagar anual de R\$ 11.136,02.

Na comparação com os valores recolhidos pelo Simples Nacional, no ano foram recolhidos por esse regime de tributação a quantia de R\$ 3.844,56 de IRPJ e R\$ 3.844,56 de CSLL, e pelo Lucro Presumido R\$ 12.638,13 de IRPJ e R\$ 11.136,02 de CSLL, gerando uma economia de tributos para a empresa de R\$ 8.793,57 de IRPJ e de R\$ 7.291,46 de CSLL.

O próximo item observado na pesquisa (Tabela 7), diz respeito a apuração pelo lucro real, que se trata do regime tributário de maior complexidade, apesar disso, possui o benefício do não recolhimento

dos tributos de IRPJ e CSLL nos casos em que a empresa apresenta prejuízo fiscal. Ou seja, quando o montante das receitas, descontadas todos os custos e despesas do período, deduzidos ainda as operações com exclusões e compensações fiscais resultam num resultado negativo, sendo esta a grande diferença entre os demais regimes tributários.

Tabela 7 – Apuração IRPJ e CSLL Lucro Real

| CONTAS DRE - SINTETICA | 1° Trimestre | 2° Trimestre | 3° Trimestre | 4° Trimestre |
|----------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| RECEITA OP. BRUTA | 174.542,35 | 374.155,99 | 238.520,91 | 216.273,97 |
| Receita Mercadorias | 168.899,34 | 371.242,10 | 233.577,64 | 213.226,10 |
| Receita Serviços | 5.643,01 | 2.913,89 | 4.943,27 | 3.047,87 |
| (-) Canceladas e Devoluções | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| DED. REC. BRUTA | (346.942,83) | (397.828,62) | (383.616,22) | (378.175,14) |
| (-) Imposto sobre Vendas | (9.404,77) | (21.911,14) | (19.595,20) | (13.891,50) |
| (-) CMV | (248.047,05) | (375.917,48) | (364.021,02) | (364.283,64) |
| (=) LUCRO BRUTO | (172.400,48) | (23.672,63) | (145.095,31) | (161.901,17) |
| (-) DESPESAS OPERACIONAIS | (71.967,53) | (63.761,52) | (77.923,11) | (86.145,88) |
| (-) Despesas Adm. | (57.493,56) | (51.928,77) | (54.638,43) | (69.441,83) |
| (-) Despesas Gerais | (14.473,97) | (11.832,75) | (23.284,68) | (16.704,05) |
| Receitas Financeiras | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Receitas Eventuais | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| RESULT. ANTES IRPJ E CSLL | (244.368,01) | (87.434,15) | (223.018,42) | (248.047,05) |
| Provisão de IRPJ | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Provisão de CSLL | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| LUCRO/PREJUÍZO EXERCÍCIO | (244.368,01) | (87.434,15) | (223.018,42) | (248.047,05) |

Fonte: Dados da Pesquisa

Na Tabela 7 estão representados os valores da apuração dos tributos de IRPJ e CSLL pela modalidade do Lucro Real. Observa-se que caso o regime adotado pela empresa fosse este, não ocorreria recolhimento de IRPJ e CSLL em nenhum trimestre do ano, devido a apresentar prejuízo nos quatro trimestres de 2018.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo de caso, teve por objetivo principal apurar o montante a recolher de IRPJ e CSLL em uma empresa que atua no comércio varejista de materiais de construção para cada um dos regimes: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Foram realizados os cálculos dos três regimes de tributação utilizados na pesquisa, Simples Nacional ao qual a empresa é optante, Lucro Presumido e Lucro Real. Concluiu-se que o regime de tributação Lucro Real era a melhor opção para a empresa no ano de 2018, no que diz respeito a apuração dos tributos sobre o Lucro. A principal causa para esse resultado são os prejuízos fiscais apresentados pela empresa ao longo do ano, pois a empresa comprou mais do que vendeu no período, reforçando assim seus estoques.

O Lucro Real foi superior em economia de tributos em relação ao Lucro Presumido, este último se mostrou bastante desvantajoso por possuir carga tributária bastante elevada e ser calculada sobre o

faturamento e sobre o lucro. Já que no Lucro Presumido paga-se os tributos de IRPJ e CSLL independentemente se de fato a empresa auferiu lucro ou não.

Embora, o Lucro Real, tenha se mostrado o melhor regime de tributação para apuração dos tributos sobre o lucro da empresa estudada, deve ser levado em consideração a grande quantidade de obrigações acessórias a serem apresentadas pelas empresas optantes por esse regime, e o valor elevado das multas em caso de atraso na entrega dessas obrigações. Além disso, a empresa precisa ter controles fiscais e contábeis eficientes, para uma apuração mais correta possível dos tributos, além da apresentação das obrigações fiscais de forma correta, entregando os documentos exigidos corretamente e em tempo hábil.

Infelizmente para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, não são feitos por parte da maioria da classe contábil, os estudos prévios para a avaliação do regime de tributação menos oneroso, se opta pelo Simples Nacional, instantaneamente, pois é um regime de tributação simplificado de apuração dos tributos, sendo incluídos todos os impostos em uma única alíquota de tributação aplicada sobre a receita bruta mensal, tendo poucas obrigações acessórias e em caso de atraso, valor pequeno de multas e juros é cobrado. Por isso, muitas vezes empresas pagam valores maiores em tributos, pois não é feito o planejamento tributário.

Quanto a execução do estudo realizado, foi possível observar que no ano base para realização do planejamento, o regime tributário do Lucro Real apresentou-se o mais vantajoso do ponto de vista financeiro, e portanto, menos oneroso, demonstrando a importância da realização constante de estudos e projeções com gastos tributários, ao menos uma vez ao ano, antes de iniciar um novo exercício contábil. O Planejamento tributário é de fundamental importância para todas as empresas e deve ser realizado por pessoas competentes, de forma a tornar a carga tributária, tão pesada no Brasil, menos onerosa, e assim evitar a evasão fiscal.

Quanto as limitações desta pesquisa, é necessário observar que não foram levados em considerações os demais tributos incidentes. Isto é, ICMS, PIS e COFINS e estes poderiam ter afetado a escolha do melhor regime tributário. Ademais, espera-se que este estudo contribua com estudos posteriores sobre o assunto de planejamento tributário com foco em pequenas empresas.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

BRASIL, Lei Complementar. 123/2006 Estatuto Nacional das Microempresas e das Empresa de Pequeno Porte. **Anexo I Da Lei Complementar**, n. 123, 2006.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. **Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em:** < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis L, v. 9718.

BRASIL. Lei n.º 12.814, 16 de maio de 2013. Altera a Lei no 12.096, de 24 de novembro de 2009, quanto à autorização para concessão de subvenção econômica em operações de financiamento destinadas a aquisição e produção de bens de capital e a inovação tecnológica e em projetos de infraestrutura logística direcionados a obras de rodovias e ferrovias objeto de concessão pelo Governo federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17 mai. 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Planejamento Tributário**. 8ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 13. Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto De Renda Das Empresas: Interpretação E Prática**. 40.ed. São Paulo: IR Publicações, 2015.

MARCONI, Marina de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 4ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, L. M.et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 11ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro Da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.