

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: MÉTODOS DE ELISÃO FISCAL

RAMIRES BAESSO, Sofia ^{1*}

DONIZETI FORTES, Antonio ^{2**}

RESUMO

O Planejamento Tributário é uma ferramenta de gestão empresarial que tem como objetivo reduzir o montante dos tributos recolhidos antes da ocorrência do seu fato gerador. Em razão de sua aplicação, o profissional contábil é o responsável por determinar qual o regime tributário da empresa mediante análise e verificação do regime mais vantajoso, fazendo com que seus impostos diminuam, mantendo-se sempre amparado pela legislação em vigor. Para realizar a análise do regime mais vantajoso para um estabelecimento do segmento de vendas de cimento e ferragens, será utilizada a comparação entre simulações realizadas dos regimes tributários baseando-se em informações reais. Assim podendo trazer um paralelo sobre o regime tributário e a redução dos custos da empresa, assim podendo maximizar seus resultados e aumentar seu lucro sem alterar sua produção.

Palavras-chave: Planejamento Tributário; Regime Tributário; Custos; Resultados.

^{1*} Graduando do Curso de Ciências Contábeis da UNIFEOP, sofia.baesso@sou.unifeob.edu.br; ^{2**} Professor orientador: Especialista Antonio Donizeti Fortes, UNIFEOP, antonio.fortes@unifeob.edu.br.

1 INTRODUÇÃO

Já é de conhecimento geral, que é Brasil é um país que apresenta níveis absurdos de tributação tanto em pessoa física como em pessoa jurídica, muitas vezes sendo o responsável pela inviabilização da atividade de algumas empresas. Por conta disso se tornou inevitável a realização de um Planejamento Tributário independente do porte da empresa (grande, médio ou pequeno porte) para evitar um possível falimento em decorrência de altas dívidas fiscais.

Segundo o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN), um 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”.

Ou seja, o ato do pagamento do tributo é obrigatório e é de direito de o Poder Público exigir seu cumprimento, e o valor que é recolhido em dinheiro é destinado para os cofres públicos. Além disso, o tributo não é uma penalidade pela contravenção da lei, na verdade, o tributo é resultado da realização de uma atividade que é completamente lícita.

O intuito do Planejamento Tributário é simplificar, reduzir impostos e ainda minimizar o valor de tributos pago por uma empresa. Para que não haja posteriores complicações com o fisco é necessário que a contabilidade da organização seja fidedigna, ou seja, que siga todas as normas e princípios contábeis, considerando seus resultados reais. Assim é possível realizar uma redução dos custos tributários de maneira completamente legal.

2 DESENVOLVIMENTO

Atualmente, muitas empresas têm tido dificuldades em achar meios legais e estratégicos de reduzir seus custos e maximizar seus resultados, por conta disso o assunto sobre o Planejamento Tributário tem estado cada vez mais em evidencia, pois, o montante despendido para o pagamento de impostos ao governo, é um dos custos mais onerosos de uma empresa. O valor que o governo cobra das empresas é calculado de acordo com o seu faturamento e enquadramento tributário, que pode ser o Lucro Real, Lucro Presumido ou Simples Nacional.

O principal motivo para a realização dessa pesquisa, é encontrar formas de solucionar um problema que a maioria das empresas enfrentam e ocasionam dificuldades financeiras para a mesma, ou seja, buscar uma forma de lidar com as altas cargas tributárias impostas, que podem ocasionar custos altíssimos e até mesmo chegar a inviabilizar certos negócios em decorrência do alto impacto no resultado econômico.

O mercado está cada vez mais dinâmico e mais complexo, dificultando cada vez mais para os gestores acompanharem, e interpretarem integralmente toda a legislação brasileira e suas diversas leis e constantes mudanças, além de sempre se manterem atualizados no que diz respeito as legislações aplicáveis e que podem influenciar na gestão empresarial, isso faz com que o planejamento tributário se torne uma ferramenta indispensável para as organizações.

O Planejamento Tributário, nada mais é do que um Planejamento Empresarial, porem tendo como foco os tributos e os reflexos causados por eles dentro da empresa, tendo como objetivo a redução no valor dos impostos. O profissional contábil é o responsável pela elaboração do planejamento tributário e auxilio na tomada de decisão quanto a qual regime tributário se enquadra melhor na empresa.

De acordo com Latorraca (2000 p. 58), “costuma-se denominar de planejamento tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal”.

Conforme a Consultoria Trevisan, “gerenciar impostos é administrar custos – particularmente no Brasil, cujo sistema tributário além de complexo, passa por frequentes alterações, acrescentando dificuldades imprevistas para o gerenciamento dos negócios”.

Para Alves (2006 p. 02): “planejamento tributário é a atividade que, feita de maneira exclusivamente preventiva, prevê, coordena e projeta atos e negócios com o objetivo de determinar qual é o meio menos oneroso para a realização destes mesmos atos e negócios”.

De acordo com Fabretti (2006, p. 32): “O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário, que exige antes de tudo, bom senso do planejador”.

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

No Brasil a prática do planejamento tributário é pouco difundida em relação ao restante do mundo, talvez pela procura de profissionais que sejam altamente capacitados para este estudo, mas a maioria das vezes, no que se diz em mudanças, e principalmente em mudar a prática e a rotina da empresa, há receios. Para que se tenha um bom planejamento tributário é necessário que o empresário esteja bem assessorado e por uma equipe especializada.

Em diversas ocasiões, por conta das dificuldades causadas por altas dívidas fiscais, existem muitos contribuintes que nem sempre conseguem manter suas empresas em funcionamento, podendo ocorrer o falimento da empresa, enquanto isso, a classe política não auxilia a minimização de tributos, até mesmo pode realizar reformas tributárias que são responsáveis por mais aumentos tributários.

Nesse cenário muitos gestores optam pela sonegação de tributos. O crime de sonegação consiste no ato de deixar de declarar ou mentir para as autoridades fiscais, no intuito de não pagar ou pagar menos impostos, ou seja, vender produtos sem a emissão de nota fiscal e realizar atividades as quais as operações não são registradas em sua escrituração.

Como é de conhecimento geral a sonegação de impostos é uma atividade ilegal e que pode causar várias consequências e danos para a empresa e seus gestores, a sonegação pode resultar em multas altíssimas, além de compor um crime tributário passível de punição. Podendo ter como pena a detenção de seis meses a dois anos, além de multa que pode ser de duas a cinco vezes o valor do tributo.

Portanto a única alternativa que resta a empresa para reduzir seus impostos é o Planejamento Tributário, também conhecido como elisão fiscal, que é feita dentro da legalidade por meio de lacunas e brechas existentes na própria lei. De acordo com Moreira:

Elisão induzida pela lei: o próprio ordenamento jurídico contém disposições no sentido de reduzir a tributação de empresas que atendam a certos requisitos, sendo estes, via de regra, exigidos em prol do interesse nacional ou regional. São os casos de isenções concedidas a empresas instaladas em regiões pouco desenvolvidas (v. g., Zona Franca de Manaus).

Elisão por lacuna na lei: esta é a típica elisão fiscal, que encontra forte resistência do Fisco e de certas correntes doutrinárias. Como a Carta Magna prevê que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei, a existência de lacuna nesta última possibilita ao contribuinte utilizar-se de eventuais “falhas legislativas” para obter economia de tributos.

MOREIRA (2011, pg. 06).

O Planejamento Tributário é a única forma de trazer economia real para uma empresa, sem que haja maiores complicações por parte do fisco. Mas para alcançar bons resultados, uma organização tem que ter uma contabilidade sólida, ou seja, uma contabilidade fidedigna e deve seguir os princípios e normas que são aceitos, levando em consideração as reais operações da empresa.

Por conseguinte, foi estabelecido que a tributação afeta diretamente os custos da organização, portanto, também os resultados econômicos, pois o planejamento é a base para mostrar seu real impacto no desenvolvimento do negócio com base em seu faturamento e em seu ambiente operacional, além do recolhimento adequado das faturas. Assim tornando a empresa mais segura e livre de problemas jurídicos.

Para iniciar o Planejamento Tributário é necessário escolher um regime tributário em que a empresa melhor se enquadra. Os mais utilizados no Brasil são: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Cada regime tributário possui uma legislação diferente e própria que vai definir todos os procedimentos que devem ser seguidos

Como a legislação não permite mudança do regime tributário dentro de um mesmo exercício, a escolha correta do melhor regime é de extrema importância para a empresa. O exercício do planejamento tributário pode objetivar três finalidades:

- evitar a incidência do tributo;
- reduzir o montante do tributo devido;
- postergar o momento de sua exigibilidade.

Inicialmente é necessário conhecer mais sobre cada regime tributário que foi anteriormente citado:

1 – Simples Nacional:

Esse regime tributário foi criado no ano de 2006 pela lei complementar 123, é voltado para as micro e pequenas empresas, incluindo microempreendedores individuais. Esse regime tem como objetivo reduzir a burocracia e os custos dos pequenos empresários. Porém existem regras em relação a adoção desse tipo de regime, ou seja, nem todas as empresas podem optar por ele.

De acordo com a Secretaria da Receita Federal Brasileira, o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, aplicável às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, a partir de 01/07/2007, destinado as empresas com receita bruta anual de até R\$ 4.800.000,00.

Consideram-se microempresa ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, à sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei 10.406, de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), devidamente registrados no registro de empresas mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que dentro dos limites da receita bruta previstos na legislação.

O Simples Nacional implica no recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, denominado DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), no qual se refere aos tributos: IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS, INSS, ICMS e ISS. Dependendo da atividade da empresa, esse regime é economicamente mais benéfico que os demais.

Outra grande vantagem é que esse regime traz tabelas de alíquotas de reduzidas de impostos, que são calculadas de acordo com o faturamento do negócio. Antes da criação do Simples Nacional, as micro e pequenas empresas pagavam porcentagens maiores de tributos ao ter que optar pelo Lucro Presumido ou Real.

Além disso, uma empresa Simples Nacional tem contabilidade simplificada e menos declarações em relação aos outros regimes, facilitando a gestão e rotina dos empreendedores.

2 – Lucro Presumido:

O lucro presumido é a forma optativa de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda (IR) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas a apurar o lucro real.

A partir de 2003, a pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 ou a R\$ 6.500.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar por este regime de tributação.

A Receita Federal presume que uma determinada porcentagem do faturamento é o lucro. Com esse percentual de presunção, não será mais necessário comprovar para o fisco se houve ou não lucro no período do recolhimento dos impostos.

O Lucro Presumido pode ser utilizado pela maioria das empresas no Brasil. Os requisitos para aderir ao Lucro Presumido são apenas que se fature abaixo de R\$ 78 milhões anuais e que não se opere em alguns ramos específicos.

No regime do lucro presumido são quatro os tipos de impostos federais incidentes sobre o faturamento, que devem ser recolhidos pelo DARF (Documento de Arrecadação de Receitas Federais), dentre eles o PIS e a COFINS, que devem ser apurados mensalmente, e o IRPJ e a CSLL cuja apuração deverá ser feita trimestralmente.

O lucro presumido é o regime de tributação onde a base de cálculo é obtida por meio de aplicação de percentual definido em lei, sobre a receita bruta. Como o próprio nome diz, trata-se de presunção de lucro.

3 – Lucro Real:

Para Silva (2006, p.01): “Lucro Real é o lucro líquido do período, apurado com observância das normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda. ” Essa forma de tributação está ao alcance de qualquer empresa, ou seja, todas as empresas, independentemente de seu ramo de atividade ou do seu porte, podem optar pela tributação com base no lucro real.

A legislação define apenas as que estão obrigadas a fazerem esta opção, e essas pessoas jurídicas são definidas pelo art. 246 do Decreto 3.000, de 1999, que são:

- Empresas do mercado financeiro, como bancos, instituições financeiras, cooperativas de crédito, empresas de seguro privado, entidades de previdência aberta e sociedades de crédito imobiliário;

- Empresas que tiveram lucro, rendimentos ou ganhos de capital oriundos de fora do país;
- Empresas que explorem as atividades de compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços;
- Empresas que têm benefícios fiscais em relação à redução ou isenção de impostos.
- Toda e qualquer empresa com receita bruta acima de R\$78 milhões deve, obrigatoriamente, adotar o Lucro Real. Os impostos Federais incidentes nas empresas que apuram o Lucro Real são basicamente os mesmos do Lucro Presumido: PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, sendo também os dois primeiros apurados mensalmente sobre o faturamento e os dois últimos anualmente ou trimestralmente, tendo como base o Lucro Líquido contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações permitidas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda.

Uma das vantagens da opção pelo lucro real é que ele é o único regime de tributação que permite a utilização de diversos incentivos fiscais estabelecidos pela legislação do Imposto de Renda.

Por fim, é preciso salientar que não há um tipo de regime de tributação que seja mais benéfico para a totalidade das empresas. Cada pessoa jurídica deve considerar suas particularidades, meios de operação, e tipos de atividade que desenvolve, para conseguir vislumbrar a forma mais econômica de tributação, lembrando que uma vez formalizada a opção perante a Receita Federal, esta é irrevogável durante todo o ano-calendário.

Apresentação e Análise do Estudo de Caso

A partir de agora será iniciada a análise de um estudo de caso que será feito sobre a empresa Distribuidora de Cimento e Aço Campinas, tendo como razão social Cimentoladia Com E Repr De Marts De Construção Ltda e possui comprovante nacional de pessoa jurídica 13.728.402/0001-59, foi aberta em 19/09/1989. É uma matriz do tipo Sociedade Empresária Limitada que está situada na Via Marginal 124, 215 – Quadras D, Parque Brasil 500, Paulínia - SP. Sua atividade econômica principal é Comércio atacadista de cimento, ensacados e ferragens.

Com base em informações reais dessa empresa será aplicado o Planejamento Tributário para que seja possível concluir qual regime tributário a empresa se enquadrara melhor, visando a redução dos custos.

Com o intuito de recolher o máximo de informações possíveis para a avaliação e conclusão das sugestões e recomendações sobre a análise tributária, tornou-se como base a

coleta de valores dos relatórios e demonstrações contábeis, para isso foram utilizados o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE).

Esses dados são essenciais para um bom Planejamento Tributário, as informações devem ser confiáveis e analisadas por profissionais contábeis realmente sérios e competentes, que possam demonstrar ao empresário qual o melhor caminho a ser seguido, e que é possível sim reduzir custos e despesas através de alternativas legais. Com isso, pode-se ter uma análise clara e precisa sobre o conceito de Planejamento Tributário, sua importância dentro das organizações e como ele influencia diretamente na permanência de uma empresa no mercado de trabalho

Resultados

Inicialmente foi necessário obter dados sobre o faturamento tanto mensal como anual da empresa, para tornar possível a análise de quais regimes tributários a empresa pode se encaixar.

Tabela 1- Faturamento da Empresa

Mês / Ano	Faturamento
jan/21	3.951.510,77
fev/21	3.132.748,08
mar/21	5.034.519,11
abr/21	5.036.734,62
mai/21	5.533.034,45
jun/21	5.104.895,34
jul/21	5.849.133,78
ago/21	5.468.894,80
set/21	4.490.185,00
out/21	4.502.832,80
nov/21	4.021.067,93
dez/21	3.406.458,31
Total	55.532.014,99

Fonte: A autora, 2022

Primeiramente já foi possível notar que a empresa não pode ser enquadrada no regime do simples nacional pois seu faturamento anual foi de R\$ 55.532.014,99, assim superando o valor máximo de R\$ 4.800.000,00 para poder se enquadrado nesse regime.

Após isso, partiremos para realizar o cálculo do valor dos impostos caso a empresa seja enquadrada no Lucro Presumido, a empresa pode optar por esse regime levando em conta que seu faturamento anual é menor do que R\$ 78.000.000,00.

Para a realização do cálculo do foi necessário utilizar o faturamento mensal da empresa, para aplicarmos sobre ele a alíquota de cada um dos impostos, no lucro presumido a alíquota do PIS é de 0,65%, a alíquota do COFINS é de 3% e a alíquota do ICMS é de 18%. Foi multiplicado o valor de cada alíquota pelo faturamento mensal, assim chegando ao valor de cada imposto cobrado durante o ano.

Tabela 2 – Apuração dos Impostos Lucro Presumido I

Mês / Ano	Faturamento	PIS	COFINS	ICMS	Total
jan/21	R\$ 3.951.510,77	R\$ 25.684,82	R\$ 118.545,32	R\$ 711.271,94	R\$ 855.502,08
fev/21	R\$ 3.132.748,08	R\$ 20.362,86	R\$ 93.982,44	R\$ 563.894,65	R\$ 678.239,96
mar/21	R\$ 5.034.519,11	R\$ 32.724,37	R\$ 151.035,57	R\$ 906.213,44	R\$ 1.089.973,39
abr/21	R\$ 5.036.734,62	R\$ 32.738,78	R\$ 151.102,04	R\$ 906.612,23	R\$ 1.090.453,05
mai/21	R\$ 5.533.034,45	R\$ 35.964,72	R\$ 165.991,03	R\$ 995.946,20	R\$ 1.197.901,96
jun/21	R\$ 5.104.895,34	R\$ 33.181,82	R\$ 153.146,86	R\$ 918.881,16	R\$ 1.105.209,84
jul/21	R\$ 5.849.133,78	R\$ 38.019,37	R\$ 175.474,01	R\$ 1.052.844,08	R\$ 1.266.337,46
ago/21	R\$ 5.468.894,80	R\$ 35.547,82	R\$ 164.066,84	R\$ 984.401,06	R\$ 1.184.015,72
set/21	R\$ 4.490.185,00	R\$ 29.186,20	R\$ 134.705,55	R\$ 808.233,30	R\$ 972.125,05
out/21	R\$ 4.502.832,80	R\$ 29.268,41	R\$ 135.084,98	R\$ 810.509,90	R\$ 974.863,30
nov/21	R\$ 4.021.067,93	R\$ 26.136,94	R\$ 120.632,04	R\$ 723.792,23	R\$ 870.561,21
dez/21	R\$ 3.406.458,31	R\$ 22.141,98	R\$ 102.193,75	R\$ 613.162,50	R\$ 737.498,22
Total	R\$ 55.532.014,99	R\$ 360.958,10	R\$ 1.665.960,45	R\$ 9.995.762,70	R\$ 12.022.681,25

Fonte: A Autora (2022).

Após o cálculo do PIS, COFINS e ICMS iremos realizar a apuração do IRPJ, para isso utilizamos o valor do faturamento trimestral da empresa, sobre ele aplicamos a alíquota de 8% para chegamos ao valor da base de cálculo trimestral, sobre o valor da base de cálculo aplicamos a alíquota de 15%, para chegarmos ao valor do imposto de renda. Além disso, foi necessário calcular também o adicional do IRPJ, pois seu faturamento mensal supera o valor de R\$ 20.000,00, para isso foi subtraído o valor de R\$ 60.000,00 da base de cálculo trimestral (R\$ 20.000,00 x 3 meses) e sobre esse resultado foi aplicado a 10%, resultando no valor que deve ser acrescido. Somando o valor do IRPJ com o valor do acréscimo de IRPJ é possível chegar ao valor de IRPJ a recolher trimestralmente e anualmente.

Tabela 3 – Apuração dos Impostos Lucro Presumido II

Mês / Ano	Faturamento	Valor Trimestral	Base de Calculo	IRPJ	Adicional de IRPJ	IRPJ a Recolher
jan/21	R\$ 3.951.510,77					
fev/21	R\$ 3.132.748,08					
mar/21	R\$ 5.034.519,11	R\$ 12.118.777,96	R\$ 969.502,24	R\$ 145.425,34	R\$ 90.950,22	R\$ 236.375,56
abr/21	R\$ 5.036.734,62					
mai/21	R\$ 5.533.034,45					
jun/21	R\$ 5.104.895,34	R\$ 15.674.664,41	R\$ 1.253.973,15	R\$ 188.095,97	R\$ 119.397,31	R\$ 307.493,28
jul/21	R\$ 5.849.133,78					
ago/21	R\$ 5.468.894,80					
set/21	R\$ 4.490.185,00	R\$ 15.808.213,58	R\$ 1.264.657,09	R\$ 189.698,56	R\$ 120.465,70	R\$ 310.164,26
out/21	R\$ 4.502.832,80					
nov/21	R\$ 4.021.067,93					
dez/21	R\$ 3.406.458,31	R\$ 11.930.359,04	R\$ 954.428,72	R\$ 143.164,31	R\$ 89.442,87	R\$ 232.607,18
Total	R\$ 55.532.014,99	R\$ 55.532.014,99	R\$ 4.442.561,20	R\$ 666.384,18	R\$ 420.256,10	R\$ 1.086.640,28

Fonte: A autora, 2022

Para finalizar o cálculo dos impostos do Lucro Presumido, será realizado o cálculo do CSLL, para isso será utilizado o faturamento trimestral, aplicado a ele uma porcentagem de 9% para chegar ao valor da base de cálculo, a esse valor será aplicado a alíquota de 12%, que é definida por meio de qual é a atividade da empresa, nesse caso é a venda de materiais.

Tabela 4 – Apuração dos Impostos Lucro Presumido III

Mês / Ano	Faturamento	Valor Trimestral	Base de Calculo	CSLL
jan/21	R\$ 3.951.510,77			
fev/21	R\$ 3.132.748,08			
mar/21	R\$ 5.034.519,11	R\$ 12.118.777,96	R\$ 1.454.253,36	R\$ 130.882,80
abr/21	R\$ 5.036.734,62			
mai/21	R\$ 5.533.034,45			
jun/21	R\$ 5.104.895,34	R\$ 15.674.664,41	R\$ 1.880.959,73	R\$ 169.286,38
jul/21	R\$ 5.849.133,78			
ago/21	R\$ 5.468.894,80			
set/21	R\$ 4.490.185,00	R\$ 15.808.213,58	R\$ 1.896.985,63	R\$ 170.728,71
out/21	R\$ 4.502.832,80			
nov/21	R\$ 4.021.067,93			
dez/21	R\$ 3.406.458,31	R\$ 11.930.359,04	R\$ 1.431.643,08	R\$ 128.847,88
Total	R\$ 55.532.014,99	R\$ 55.532.014,99	R\$ 6.663.841,80	R\$ 599.745,76

Fonte: A autora, 2022

O resultado total do montante de impostos pagos pelo Lucro Presumido é feito por meio da soma de cada tributo que foi calculado anteriormente, chegando a um valor total anual de R\$13.709.067,29.

Tabela 5 –Total de Impostos Lucro Presumido

Total Lucro Presumido	
PIS	R\$ 360.958,10
COFINS	R\$ 1.665.960,45
ICMS	R\$ 9.995.762,70
IRPJ	R\$ 1.086.640,28
CSLL	R\$ 599.745,76
Total	R\$ 13.709.067,29

Fonte: A Autora (2022).

Após o cálculo do Lucro Presumido, partiremos para o cálculo do Lucro Real, de início iremos calcular o ICMS sobre a mesma alíquota de 18% que foi utilizada no Lucro Presumido, multiplicando essa porcentagem sobre o faturamento mensal.

Tabela 6 – Apuração dos Impostos Lucro Real I

Mês / Ano	Faturamento	ICMS
jan/21	R\$ 3.951.510,77	R\$ 711.271,94
fev/21	R\$ 3.132.748,08	R\$ 563.894,65
mar/21	R\$ 5.034.519,11	R\$ 906.213,44
abr/21	R\$ 5.036.734,62	R\$ 906.612,23
mai/21	R\$ 5.533.034,45	R\$ 995.946,20
jun/21	R\$ 5.104.895,34	R\$ 918.881,16
jul/21	R\$ 5.849.133,78	R\$ 1.052.844,08
ago/21	R\$ 5.468.894,80	R\$ 984.401,06
set/21	R\$ 4.490.185,00	R\$ 808.233,30
out/21	R\$ 4.502.832,80	R\$ 810.509,90
nov/21	R\$ 4.021.067,93	R\$ 723.792,23
dez/21	R\$ 3.406.458,31	R\$ 613.162,50
Total	R\$ 55.532.014,99	R\$ 9.995.762,70

Fonte: A Autora (2022).

Depois de realizar o cálculo do valor do ICMS é necessário calcular o PIS e COFINS, que nesse regime tributário se caracterizam como tributos não cumulativos em que é realizado a conta do tributo sobre o valor recebido pela empresa (débito) e sobre o valor gasto pela empresa (crédito), possibilitando descontar um valor do outro. Para isso foi colocado a base de cálculo e multiplicado pela alíquota de 1,65% no PIS (tanto no crédito quanto no débito) e na alíquota de 7,6% no COFINS (tanto no crédito quanto no débito), após foi feita a subtração do crédito sobre o valor do débito, podendo chegar ao valor pago mensalmente sobre ambos.

Tabela 7 – Apuração dos Impostos Lucro Real II

PIS Não Cumulativo			
Janeiro			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 3.772.114,63	Base de Calculo	R\$ 3.056.523,13
PIS a Recolher (1,65%)	R\$ 62.239,89	PIS a Recuperar (1,65%)	R\$ 50.432,63
Total	R\$		11.807,26
Fevereiro			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 2.974.040,68	Base de Calculo	2.936.422,44
PIS a Recolher (1,65%)	R\$ 49.071,67	PIS a Recuperar (1,65%)	48.450,97
Total	R\$		620,70
Março			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 4.786.857,10	Base de Calculo	R\$ 4.171.723,80
PIS a Recolher (1,65%)	R\$ 78.983,14	PIS a Recuperar (1,65%)	R\$ 68.833,44
Total	R\$		10.149,70
Abril			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 4.782.128,01	Base de Calculo	R\$ 3.452.796,97
PIS a Recolher (1,65%)	R\$ 78.905,11	PIS a Recuperar (1,65%)	R\$ 56.971,15
Total	R\$		21.933,96
Mai			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 5.223.940,63	Base de Calculo	R\$ 5.105.050,15
PIS a Recolher (1,65%)	R\$ 86.195,02	PIS a Recuperar (1,65%)	R\$ 84.233,33
Total	R\$		1.961,69
Junho			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 5.094.130,35	Base de Calculo	R\$ 4.465.895,86
PIS a Recolher (1,65%)	R\$ 84.053,15	PIS a Recuperar (1,65%)	R\$ 73.687,28
Total	R\$		10.365,87
Julho			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 5.844.330,17	Base de Calculo	R\$ 5.227.071,37
PIS a Recolher (1,65%)	R\$ 96.431,45	PIS a Recuperar (1,65%)	R\$ 86.246,68
Total	R\$		10.184,77
Agosto			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 5.457.129,86	Base de Calculo	R\$ 4.674.895,32
PIS a Recolher (1,65%)	R\$ 90.042,64	PIS a Recuperar (1,65%)	R\$ 77.135,77
Total	R\$		12.906,87
Setembro			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 4.482.659,64	Base de Calculo	R\$ 3.298.387,01
PIS a Recolher (1,65%)	R\$ 73.963,88	PIS a Recuperar (1,65%)	R\$ 54.423,39
Total	R\$		19.540,49
Outubro			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 4.494.662,79	Base de Calculo	R\$ 2.945.099,08
PIS a Recolher (1,65%)	R\$ 74.161,94	PIS a Recuperar (1,65%)	R\$ 48.594,13
Total	R\$		25.567,81
Novembro			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 4.002.481,89	Base de Calculo	R\$ 3.239.473,60
PIS a Recolher (1,65%)	R\$ 66.040,95	PIS a Recuperar (1,65%)	R\$ 53.451,31
Total	R\$		12.589,64
Dezembro			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 3.394.004,98	Base de Calculo	R\$ 2.826.356,54
PIS a Recolher (1,65%)	R\$ 56.001,08	PIS a Recuperar (1,65%)	R\$ 46.634,88
Total	R\$		9.366,20
Total de PIS	R\$		146.994,96

Fonte: A Autora (2022).

Tabela 8 – Apuração dos Impostos Lucro Real III

COFINS Não Cumulativo			
Janeiro			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 3.772.114,63	Base de Calculo	R\$ 3.056.523,13
COFINS a Recolher (7,6%)	R\$ 286.680,71	COFINS a Recuperar (7,6%)	R\$ 232.295,76
Total	R\$		54.384,95
Fevereiro			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 2.974.040,68	Base de Calculo	R\$ 2.936.422,44
COFINS a Recolher (7,6%)	R\$ 226.027,09	COFINS a Recuperar (7,6%)	R\$ 223.168,11
Total	R\$		2.858,98
Março			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 4.786.857,10	Base de Calculo	R\$ 4.171.723,80
COFINS a Recolher (7,6%)	R\$ 363.801,14	COFINS a Recuperar (7,6%)	R\$ 317.051,01
Total	R\$		46.750,13
Abril			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 4.782.128,01	Base de Calculo	R\$ 3.452.796,97
COFINS a Recolher (7,6%)	R\$ 363.441,73	COFINS a Recuperar (7,6%)	R\$ 262.412,57
Total	R\$		101.029,16
Maio			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 5.223.940,63	Base de Calculo	R\$ 5.105.050,15
COFINS a Recolher (7,6%)	R\$ 397.019,49	COFINS a Recuperar (7,6%)	R\$ 387.983,81
Total	R\$		9.035,68
Junho			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 5.094.130,35	Base de Calculo	R\$ 4.465.895,86
COFINS a Recolher (7,6%)	R\$ 387.153,91	COFINS a Recuperar (7,6%)	R\$ 339.408,09
Total	R\$		47.745,82
Julho			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 5.844.330,17	Base de Calculo	R\$ 5.227.071,37
COFINS a Recolher (7,6%)	R\$ 444.169,09	COFINS a Recuperar (7,6%)	R\$ 397.257,42
Total	R\$		46.911,67
Agosto			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 5.457.129,86	Base de Calculo	R\$ 4.674.895,32
COFINS a Recolher (7,6%)	R\$ 414.741,87	COFINS a Recuperar (7,6%)	R\$ 355.292,04
Total	R\$		59.449,83
Setembro			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 4.482.659,64	Base de Calculo	R\$ 3.298.387,01
COFINS a Recolher (7,6%)	R\$ 340.682,13	COFINS a Recuperar (7,6%)	R\$ 250.677,41
Total	R\$		90.004,72
Outubro			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 4.494.662,79	Base de Calculo	R\$ 2.945.099,08
COFINS a Recolher (7,6%)	R\$ 341.594,37	COFINS a Recuperar (7,6%)	R\$ 223.827,53
Total	R\$		117.766,84
Novembro			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 4.002.481,89	Base de Calculo	R\$ 3.239.473,60
COFINS a Recolher (7,6%)	R\$ 304.188,62	COFINS a Recuperar (7,6%)	R\$ 246.199,99
Total	R\$		57.988,63
Dezembro			
Débito		Crédito	
Base de Calculo	R\$ 3.394.004,98	Base de Calculo	R\$ 2.826.356,54
COFINS a Recolher (7,6%)	R\$ 257.944,38	COFINS a Recuperar (7,6%)	R\$ 214.803,10
Total	R\$		43.141,28
Total de COFINS	R\$		677.067,69

Fonte: A Autora (2022).

Na tabela a seguir, foi calculado o valor do IRPJ e do CSLL, porém esse cálculo quando realizado pelo regime do Lucro Real, a alíquota de 15% do IRPJ e de 9% do CSLL é aplicada sobre o valor trimestral do Lucro Líquido antes dos impostos.

Tabela 9 – Apuração dos Impostos Lucro Real II

	1º trimestre	2º trimestre	3º trimestre	4º trimestre	Total
Lucro Líquido antes dos Impostos	R\$ 1.448.645,04	R\$ 1.810.389,21	R\$ 753.328,62	R\$ 148.763,36	R\$ 4.161.126,23
IRPJ (15%)	R\$ 223.296,76	R\$ 271.558,38	R\$ 112.999,29	R\$ 22.314,50	R\$ 630.168,93
Adicional de IRPJ	R\$ 142.864,50	R\$ 175.038,92	R\$ 69.332,86	R\$ 8.876,34	R\$ 396.112,62
IRPJ a Recolher	R\$ 366.161,26	R\$ 446.597,30	R\$ 182.332,15	R\$ 31.190,84	R\$ 1.026.281,55
CSLL (9%)	R\$ 133.978,05	R\$ 162.935,03	R\$ 67.799,58	R\$ 13.388,70	R\$ 378.101,36
CSLL a Recolher	R\$ 133.978,05	R\$ 162.935,03	R\$ 67.799,58	R\$ 13.388,70	R\$ 378.101,36
Lucro Líquido	R\$ 995.047,49	R\$ 1.208.653,52	R\$ 481.774,19	R\$ 101.596,75	R\$ 2.787.071,95

Fonte: A Autora (2022).

O resultado total do montante de impostos pagos pelo Lucro Real é feito por meio da soma de cada tributo que foi calculado anteriormente, chegando a um valor total anual de R\$ 12.214.208,26.

Tabela 10 – Total de Impostos Lucro Real

Total Lucro Real	
PIS	R\$ 146.994,96
COFINS	R\$ 667.067,69
ICMS	R\$ 9.995.762,70
IRPJ	R\$ 1.026.281,55
CSLL	R\$ 378.101,36
Total	R\$ 12.214.208,26

Fonte: A Autora (2022).

Ao final da realização de todos os cálculos foi possível ver de maneira clara como o regime tributário correto pode resultar em uma economia de custos enorme, nesse estudo de caso foi capaz notarmos que o Lucro Real a empresa paga um total de R\$ 1.494.859,03 a menos do que no Lucro Presumido.

3 CONCLUSÃO

A realização deste estudo mostra a importância de desenvolver um planejamento tributário, pois esses itens podem ter resultados ruins se não forem analisados a tempo, por isso muitos empresários passam a se envolver em atividades ilícitas quanto à tributação com o objetivo de sonegação fiscal.

Um bom planejamento tributário realizado com base nas informações geradas pela empresa pode ser o responsável por uma grande economia de capital, e melhora nos resultados da empresa, pois possibilita um enquadramento tributário mais adequado, além de dar suporte na tomada de decisão.

Portanto, cabe ao profissional conhecer a legislação tributária, além de entender as peculiaridades da atividade da empresa, de modo a poder apontar as várias opções à disposição da administração, diante de cada situação analisada.

Diante desse contexto, torna-se indispensável a utilização do planejamento tributário como uma ferramenta fundamental para a empresa se manter dentro do mercado. Visto que com o auxílio de um planejamento tributário resultaria na economia de capital, fazendo com que a empresa possa oferecer os mesmos produtos ou serviços com menor preço.

Nesse estudo foi possível ver de maneira clara que a melhor opção para a empresa seria adotar o Lucro Real, pois ele acarreta o menor valor a ser pago dentro das possibilidades possíveis para a empresa estudada.

REFERÊNCIAS

ALVES, Adler A. C. A legalidade da fusão, cisão e incorporação de empresas como instrumentos de planejamento tributário. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/3583/a-legalidade-da-fusao-cisao-e-incorporacao-de-empresas-como-instrumentos-de-planejamento-tributario>>. 2006, p. 02. Acesso em: 16 de setembro de 2022.

BORGES, Humberto B. Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS. 2 ed. São Paulo, Saraiva, 2002.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. Lei Complementar nº 123, incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm#:~:text=Fica%20institu%C3%ADdo%20o%20Regime%20Especial,de%20Pequeno%20Porte%20%2D%20Simple%20Nacional.> . Acesso em: 16 de setembro de 2022.

BRASIL. Instrução normativa SRF nº 104, de 24 de agosto de 1998. Dispõe sobre normas para apuração do lucro presumido com base no regime de caixa. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 16 de setembro de 2022.

BRASIL. Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, Sonegação Fiscal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/l4729.htm>. Acesso em: 16 de setembro de 2022.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 16 de setembro de 2022.

CASSONE, Vittorio. Direito tributário. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

Código Tributário Nacional Comentado. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

FABRETTI, Láudio Camargo. Contabilidade Tributaria. 10. ed. São Paulo, Atlas, 2006 p. 32.

HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

HEIN, André Fernando e PAETZOLD, Márcio Dorinel Hermes. Planejamento Tributário com Ênfase em Tributos Federais. São Paulo: Editora Marechal Cândido Rondon, 2003.

ICHIHARA, Yoshiaki. Direito Tributário. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LATORRACA, Nilton. Direito Tributário: imposto de renda das empresas. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MOREIRA, André Mendes. Elisão e evasão fiscal: limites ao planejamento tributário. Revista da associação brasileira de direito tributário, v. 21, p. 11-17, 2003.

NASCIMENTO, Carlos Valder. Comentários ao Código Tributário Nacional. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

OLIVEIRA, Juarez. Constituição da República Federativa do Brasil. 11.ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

OLIVEIRA, Luis Martins. Manual de contabilidade tributária. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

Planejamento tributário: IPI, ICMS e ISS. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1997.

SILVA, J. Miguel; RODRIGUES, Agostinho Inácio. LALUR – Guia Prático de Escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real 2006. 4. ed. São Paulo, Cenofisco, 2006 p. 01.