

## **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ORIENTAÇÃO AOS EMPRESÁRIOS E GESTORES NA OPÇÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO.**

### **TAX PLANNING: GUIDANCE TO ENTREPRENEURS AND MANAGERS AT THE OPTION OF THE TAX REGIME.**

<sup>1</sup>MOREIRA, J. L.; <sup>2</sup>PONTARA, A.

<sup>1e2</sup>Departamento de Pós-Graduação Gestão Financeira, Contábil e Auditoria  
- Faculdades Integradas de Ourinhos-FIO/FEMM

#### **RESUMO**

Em tempos de crise econômica a contabilidade tributária tornou-se fundamental para o processo decisório das organizações. Sua finalidade principal é planejar a melhor forma de tributação, desenvolvendo procedimentos que apuram e conciliam a geração de tributos de uma entidade. Este trabalho tem como objetivo principal demonstrar que o planejamento tributário é uma ferramenta do qual o contador utiliza para orientar e ajudar empresários e gestores na escolha ou mudança do regime tributário para as organizações, de modo a promover a diminuição da carga tributária e/ou optar pela melhor forma de tributação, tendo em vista a redução de custo e aumento de lucro. Vale ressaltar que este estudo procura apontar caminhos benéficos aos interessados que tenha a intenção de conhecer como acontece o processo de planejamento e elaboração da escolha de um regime tributário, pois para qualquer tipo de empresa a diminuição de gastos é vital e com essa mentalidade, a empresa pode tornar seus preços mais acessíveis, com precisão e qualidade, isto é, fundamentos essenciais para uma boa continuidade do trabalho. A metodologia adotada baseia-se em bibliografias e instrumentos legislativos já publicados, teses e artigos científicos disponíveis em meio eletrônico que envolve o estado técnico da arte do assunto, os quais fundamentarão o estudo comparativo tributário entre os regimes de tributação: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, que serão apresentados com os principais conceitos, cálculos e também as formas que os impostos e contribuições são tratados e apurados, na intenção de mostrar o quanto é relevante um bom planejamento tributário para empresa tornar-se competitiva no mercado. Por fim, a iniciativa deste estudo científico apontou o quanto da importância de um contador utilizar o planejamento tributário como forma de orientação a empresários e gestores, dos quais façam aprimorar as formas de planejar ações visando à redução de erros para sempre escolher a melhor opção tributária, que seja benéfico lícita para a organização, de modo a desempenhar seu grande papel de ferramenta tributária no momento da tomada de decisão.

**Palavras-chave:** Ferramenta Tributária. Planejamento Tributário. Orientação. Regime Tributário

#### **ABSTRACT**

In times of economic crisis the tax accounting has become fundamental to the decision making of organizations. It's main purpose is to plain the best form of taxation, developing procedure that clear and reconcile the generation of taxes of an entity. This work has as main objective demonstrate that the tax planning is a implement of wich the counter uses of to conduct and to help the entrepreneurs and managers in the choice or change of the tax regime to the institution, in order to promote the decrease of the tok burden or choose the best form of the reduction of cast and expansion of proilit. It's worth pointing that these study seeks to indicate benefits paths to interested that have the purpose of knowing how it happens the planning process and elaboration of choice of a tax regime, because for any type of company the decrease of expanses it's vital and with this mentality, the company can make it's prices mare accessible, with precision and quality this is, essencial fundamentals for a good continuity of work. The methodology adapted is based in bibliographies and legislative instruments already published, theses and scientific articles available in electronic media that involves the technical state of the subjectart, which will ground the tax comparative study between taxation regimes: Simple National, Presumed profit and Real profit that will be presented with the main concepts, calculations and also the forms that the tax and contributions are treated and assessed, in intention to show how is important a good tax planning for the company competitive in the market. Finally, the initiative of this scientific study pointed out how important it is for an accountant use the tax planning as a form of guidance to entrepreneurs and managers, from which they can improve the ways of plan actions to reduce errors and always choose the best tax option that is beneficial and lawful for organization, in order to perform it's great role as a tax tool at the moment of decision making.

**Keywords:** Tax Implement. Tax Planning. Guidance. Tax regime.

## INTRODUÇÃO

É de vasto conhecimento a todos Brasileiros que o Brasil possui uma das maiores cargas tributárias do mundo. Esta alta carga tributária reflete diretamente no desenvolvimento dos negócios dentro do país. Segundo o último estudo levantado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), do qual foi relatado pelo site de notícias Exame.com em Março de 2016, o Brasil é o país com a maior carga tributária em toda América Latina e Caribe. Estudo revela que brasileiros pagam o equivalente a 33,4% do tamanho da economia em taxas e impostos<sup>1</sup>.

Assim, em meio a essa dificuldade torna-se viável ao empresário, seja ele de pequeno, médio ou grande porte o planejamento tributário, que é utilizado como uma ferramenta para a redução de encargos tributários das entidades, pelo qual se desenvolve por meio de um estudo feito por profissionais especializados como gestores, consultores e principalmente um contador. Atualmente esses estudos são mais observados pelos empresários, tendo em vista as organizações enfrentarem diversos problemas diante do setor tributário, sendo agregado ao alto valor dos tributos e ao cenário instável econômico que o Brasil se encontra que a todo momento vem a elevar a carga tributária das empresas.

Como citou-se acima, o planejamento tributário é visto como uma ferramenta, no entanto, para essa ferramenta ser desenvolvida de forma eficiente é necessário conhecer como é o seu funcionamento, assim entende-se que o planejamento tributário é a união de diversas leis, decretos e decisões, que juntos formam saídas para se ter uma melhor economia tributária em que envolve estudo, análise, conhecimento e verificação, ou seja, as formas de tributação que irão envolver a empresa para a redução de seus impostos de forma lícita. Em outras palavras, o planejamento tributário deve ser considerado com a totalidade dos tributos que envolvem toda a operação da empresa em todos os âmbitos dos impostos e taxas municipais, estaduais e federais.

---

<sup>1</sup> Texto retirado da reportagem: “Brasil tem maior carga tributária da América Latina”. Pesquisado no site de notícias exame.com < <http://exame.abril.com.br/economia/brasil-tem-maior-carga-tributaria-da-america-latina/>>

Segundo o Oliveira et al. (2010) relata que planejar tributariamente envolve analisar, estudar e verificar as formas de tributação que tem impactos diretamente na gestão das organizações. Isto é, reduzir de tributos, trata-se de um estudo prévio que concretiza os fatos administrativos, efeitos jurídicos, fiscais ou tributárias, que por meio das decisões gerenciais fundamenta-se o objetivo de encontrar a alternativa legal e menos onerosa para o contribuinte.

Embasando as informações textuais do autor, planejamento tributário é o processo utilizado para gerenciar a redução de encargos tributários de determinada operação das entidades. Não pode ser confundido com sonegação fiscal, pois planejar é escolher entre as opções lícitas, e que resulte no menor imposto a ser pago. Entende-se por sonegação toda a ação de impedir, manipular, simular, utilizando meios ilegais para deixar de efetuar o recolhimento do tributo devido<sup>2</sup>.

Planejamento tributário: no Brasil, a quantidade de tributos é tão grande quanto a complexidade para acompanhar, interpretar, aplicar ao ato concreto e fazer cumprir a legislação tributária. Dominar essas funções é o ponto de partida para os administradores planejarem uma possível redução da carga tributária nas empresas onde atuam, ou não expô-las a riscos fiscais (KPMG, 2005, p.2).

Devido a isso, os empresários buscam orientações para a redução da carga tributária de forma legal, pois isso vem a impactar a redução de seus custos e despesas operacionais, ou seja, esse quesito tende a estimular a empresa ser mais competitiva no mercado, proporcionando uma maior rentabilidade de forma a influenciar relevantemente no fluxo de caixa e na forma de pagamento para empresa como contribuinte. Fazendo assim, é nítido que cada vez mais torna-se necessário a construção de um planejamento tributário em uma organização, do qual possa proteger seus direitos de contribuinte e seu patrimônio (Oliveira, 2010).

“[...] planejamento tributário é a atividade desenvolvida de forma estritamente preventiva, que busca, em última análise, a economia tributaria, alcançada como decorrência da avaliação de várias opções legais, procurando evitar o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal.” (GUERREIRO, 1998 p.148, *apud* NAVARRO, 1998, p. 145-158).

Observa-se que no âmbito empresarial o planejamento faz parte de um processo gerencial, do qual é composto os planos estratégicos e operacionais. Com isso, para se elaborar um planejamento estratégico será necessário ser analisado as

---

<sup>2</sup> Oliveira (2010), explica o conceito de sonegação fiscal.

opções de regimes tributários, ramo de atividade, estrutura de capital, localização, contratação de mão de obra, entre outras. Assim, por meio do planejamento estratégico também pode ser feito um planejamento estratégico tributário especial, tendo impacto diretamente na operação da empresa, lançamento de produtos e serviços, abertura de filiais até mesmo em outros estados, processos societários como cisão, fusão e incorporação.

[...] No Brasil, poucas empresas adotam o planejamento estratégico, que nada mais é do que uma ferramenta de gestão para definir a direção a ser tomada pelo negócio, assim como o controle das áreas. O setor econômico de uma companhia tem a se beneficiar com o planejamento estratégico, seja no que tange aos lucros obtidos ou a gastos e obrigações tributárias. (MOURÃO, 2017)<sup>3</sup>

Já o planejamento operacional conforme explica Marcondes (2016), é um tipos de planejamento necessário para o bom desempenho organizacional, visa resultados de curto prazo e envolve o a eficiência de cada tarefa ou operações executadas pelos colaboradores, ou seja, refere-se as atividades rotineiras realizada no nível operacional da organização<sup>4</sup>. Dentro do contexto tributário o planejamento operacional estimula um procedimento básico, do qual atende a todas as exigências legais das operações e o pagamento dos tributos dentro do prazo estabelecido, sendo incluso na rotina de trabalho da equipe fiscal e contábil. Sua implantação acontece após o planejamento estratégico tributário especial. Dentro deste planejamento pode-se observar que será desenvolvido um planejamento preventivo, corretivo e especial<sup>5</sup>.

- ✓ **Planejamento tributário preventivo:** será utilizado como trabalho contínuo de orientações e manuais de procedimento das atividades a serem cumpridas como as obrigações acessórias. Exemplo: SPED fiscal ICMS/IPI, com o não cumprimento da entrega na data prevista em lei, será cobrada multa pelo atraso ou não apresentada.

---

<sup>3</sup> Fragmento teórico retirado do texto: "Planejamento pode resultar em diminuição tributária". Pesquisado na página Faggion Assessoria Contábil <[http://www.faggioncontab.com.br/noticias/70-planejamento-pode-resultar-em-diminuicao-tributaria->](http://www.faggioncontab.com.br/noticias/70-planejamento-pode-resultar-em-diminuicao-tributaria-)

<sup>4</sup> Definição textual retirada do artigo: "Planejamento operacional: O que é? Conceitos e definições". Escrito por José Sergio Marcondes especialista e consultor em segurança privada. Encontrado no site Gestão de Segurança Privada <[http://www.gestaodesegurancaprivada.com.br/planejamento-operacional-conceitos-definicao/>](http://www.gestaodesegurancaprivada.com.br/planejamento-operacional-conceitos-definicao/)

<sup>5</sup> Planejamento Preventivo, Corretivo e Especial explicado conforme 89 do livro Planejamento Tributário publicado no ano de 2016, escrito pelo auto Edilson Redis do Nascimento.

- ✓ **Planejamento tributário corretivo:** será realizado quando um erro ou anormalidade for detectada e para assim ser feita a correção. Exemplo: débito indevido do imposto.
- ✓ **Planejamento tributário especial:** é utilizado quando surge um novo evento, abertura de alguma empresa, tributação de algum produto. Exemplo: abertura de uma filial, estudo sobre o recolhimento dos tributos.

Todo este plano tributário tem sua significação, que nada mais é de fazer com que o empresário desenvolva a economia tributária, a partir dos procedimentos correto e não incorreto da contribuição dos tributos que são chamados de Elisão e Evasão Fiscal.

A Elisão fiscal é uma forma lícita de o contribuinte conseguir reduzir a carga tributária, aproveitando-se de lacunas ou imperfeições da legislação. Com isso, é o planejamento tributário que irá buscar alternativas da forma menos onerosa ao contribuinte, dentro da lei aplicável.

A elisão fiscal pode ser definida como a conduta lícita, omissiva ou comissiva, do contribuinte, que visa impedir o nascimento da obrigação tributária, reduzir seu montante ou adiar seu cumprimento. A elisão fiscal é alcançada pela não realização do fato imponible (pressuposto de fato) do tributo ou pela prática de negócio jurídico tributariamente menos oneroso. [...] Na elisão fiscal o contribuinte consegue evitar a prática do fato imponible tributário deixando de praticar o fato jurídico que a lei considerou necessário e suficiente ao nascimento do tributo (hipótese de incidência tributária) ou praticando outro a que a mesma lei não atribui consequências fiscais ou lhe atribui consequências menos gravosas. Como vemos, constitui um recurso legítimo, inobjektável tanto sob o ponto de vista do Direito quanto o puramente ético, pois pressupõe a natureza lícita dos meios utilizados, a eficácia destes (no sentido de produzirem resultados próprios) e sua utilização antes da verificação do fato imponible (fato gerador "in concreto") da obrigação tributária. (CARRAZZA, 2011, p. 349)

Assim, a partir do referido comentário pode-se citar alguns exemplos de elisão fiscal:

- ✓ Restituição do imposto de renda, no qual escolhe entre as opções legais para a restituição, do valor maior a ser restituído;
- ✓ Ressarcimento de IPI<sup>6</sup> sobre as compras ou reintegra sobre as exportações para a compensação dos impostos federais.

---

<sup>6</sup> IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

Evasão fiscal ocorre quando o contribuinte realiza atos de forma ilícita após a concretização dos fatos, para a redução ou fraudar as obrigações tributárias. Nas palavras Oliveira (2014, p. 03) “Tem-se por evasão fiscal a prática, concomitante ou posterior à incidência do fato imponible, a qual se utiliza de formas defesas em lei (simulação, fraude ou sonegação) para se esquivar de pagar tributos”.<sup>7</sup>

Deste modo, pode ser visto como exemplos de evasão fiscal:

- ✓ A Omissão e fraude de informações nas declarações ou obrigações acessórias.
- ✓ Venda sem nota fiscal ou alteração e falsificação em nota fiscal e duplicatas, no qual eximir-se do total ou parcial no recolhimento do tributo.

Continuando aclarar sobre a formação do planejamento tributário, Oliveira et. al (2010) diz que dentro do processo de obrigatoriedade tributária se encontra ao menos três elementos básicos: A lei, o objeto e o fato gerador.

- ✓ A **Lei** é o principal elemento da obrigação tributária, pois é ela em que cria, determina e estabelece a cobrança e a responsabilidade tributaria, por meio disso observa-se que o princípio fundamental do sistema tributário nacional é a legalidade, ou seja, o tributo não pode ser exigido por lei formal e material, conforme diz o parágrafo II do artigo 150 da lei do Código Tributário Nacional nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966.
- ✓ O **Objeto** é representado pelas obrigações e deveres que o contribuinte tem que cumprir, seguindo as determinações legais exigidas.
- ✓ O **Fato gerador** é da obrigação tributária é o momento que ocorre o fato, assim corresponde a previsão a incidência que se adapta ao conforme a lei. Em outras palavras, é a própria concretização prevista na norma tributária sobre os atos e fatos.

---

<sup>7</sup> Fragmento teórico retirado do artigo: “Elisão, Evasão e Planejamento Tributário”. Pesquisado no site: <<http://www.unaerp.br/revista-cientifica-integrada/edicoes-anteriores/edicao-n-4-2014-1-1/1499-433-1508-1-sm/file>>

Sendo assim, a obrigação tributária torna-se a relação em que o sujeito ativo (União, Estado ou Município) obriga a cobrar do sujeito passivo (Contribuinte – Pessoas Física e Pessoa Jurídica) uma prestação sobre o fato gerador<sup>8</sup>.

Constado os elementos que compõe a obrigatoriedade tributária, na integra o autor Oliveira et. al. (2010) descreve o surgimento de alguns aspectos que fundamentam o cálculo e a cobrança dos tributos, dos quais são respectivamente: Base de cálculo, alíquota, imunidade e isenção tributária.

- ✓ **Base de Cálculo:** É a grandeza do fato gerador sobre essa base será aplicada a alíquota tendo a finalidade de apurar o valor a ser recolhido. De acordo com a Constituição Federal de 1988, a base de cálculo deve ser definida por lei complementar, podendo ter alterações somente sobre os princípios constitucionais da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade.
- ✓ **Alíquota:** É o percentual aplicável sobre a base de cálculo em que determina o valor do tributo a ser recolhido, esse percentual só pode ser definido por lei e segue a mesma regra da base de cálculo dos princípios constitucionais da legalidade, da irretroatividade e anterioridade.
- ✓ **Imunidade Tributária:** Pode ser classificada como privilégios para que seja vedado ou se isente as obrigações, não sendo obrigado a cumprir determinada obrigação tributária. Alguns exemplos de imunidade são: Vedação de entes estatais de instituir impostos sobre jornais, livros, periódicos e papel destinado á impressão; Vedação de entes estatais de instituir impostos sobre renda e patrimônio das entidades mantenedoras de templos de qualquer culto.
- ✓ **Isenção Tributária:** Entende-se por isenção a dispensa, a imunidade, a concessão atribuída a algo ou pessoa, sendo desobrigado de algum encargo ou de qualquer obrigação, sendo concedida por lei. Alguns

---

<sup>8</sup>Fato gerador é obrigação acessória de qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (ARTIGO 115 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) - LEI 5.172 DE 25 DE OUTUBRO DE 1966)

exemplos de isenção: Isenção no pagamento de ICMS<sup>9</sup> sobre as mercadorias enviadas como remessa com posterior retorno; Isenção ou não incidência sobre as vendas para o mercado externo.

No entanto, nota-se que para a elaboração de um planejamento tributário é preciso entender a conceituação de tributo, que segundo o Artigo 03 do Código Nacional Tributário CTN (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”<sup>10</sup>. Em uma explicação mais informal, pode-se dizer que Tributo é uma obrigação que, preferencialmente, deve ser paga em moeda corrente. Se ocorrer à hipótese prevista em lei, o contribuinte fica obrigado a pagar o tributo, independentemente de sua vontade.

Em termos gerais a nomenclatura tributo é composta por espécies tributárias, conforme pontua o Artigo 21 do Código Tributário Nacional CTN (1966): “Os tributos são impostos, taxas ou contribuições de melhoria”<sup>11</sup>.

- ✓ **Imposto:** O Artigo 16 do Código Tributário Nacional CTN (1966) diz que “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”<sup>12</sup>. Neste mesmo sentido, Oliveira et. al (2010) cita que impostos são decorrentes de situações geradas de qualquer contraprestação do Estado em favor do contribuinte. Como por exemplo o IPVA - Imposto sobre Propriedades de Veículos Automotores, no qual é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal previsto na Constituição Federal brasileira, sua função tributária é meramente fiscal (arrecadatória) sendo o produto de sua arrecadação aplicada pelo Estados em suas finalidades próprias (saúde, educação, segurança, etc).
- ✓ **Taxas:** É o tributo pago mediante a prestação de serviço de uma estatal a sociedade. Conforme Oliveira et. al (2010) as taxas estão vinculadas a utilização efetiva ou potencial pelo contribuinte dos serviços públicos. Um

---

<sup>9</sup> ICMS - Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.

<sup>10</sup> O Artigo 03 do Código Tributário Nacional (CTN) embasado na lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966.

<sup>11</sup> O Artigo 21 do Código Tributário Nacional (CTN) embasado na lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966.

<sup>12</sup> O Artigo 15 do Código Tributário Nacional (CTN) embasado na lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966.



exemplo a ser citado é a taxa de coleta de lixo urbano e o serviço de fornecimento de água e esgoto.

- ✓ **Contribuição de Melhoria:** De acordo com a opinião de Oliveira et. al (2010), a contribuição de melhoria é cobrada quando ocorre o benefício trazido aos contribuintes, como por exemplo a valorização de seu imóvel por obras públicas realizada pela União, Estados, Distrito Federal ou Municípios.

De acordo com Código Tributário Nacional (CTN) embasado na lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966, existem tributos nos âmbitos Federal, Estadual e Municipal.

- ✓ **Competência da União:**

- Imposto de renda das pessoas jurídicas – (IRPJ);
- Imposto de renda pessoa física – (IRPF);
- Imposto sobre produtos industrializados – (IPI);
- Imposto sobre a propriedade territorial rural – (ITR);
- Imposto de importação – (II);
- Imposto sobre operações financeiras – (IOF);
- Contribuição para o financiamento da seguridade social – (COFINS);
- Contribuição social sobre o lucro líquido – (CSLL);
- Contribuição pra o programa de integração social (PIS) e para a formação do patrimônio do servidor público (PASEP) – (PIS/PASEP);
- Contribuição de intervenção no domínio econômico – (CIDE);
- Instituto nacional do seguro social – (INSS);
- Fundo de garantia do tempo de serviço – (FGTS).

- ✓ **Competência do Estado e Distrito Federal:**

- Imposto sobre transmissão causa mortis e doação – (ITCMD);
- Imposto sobre propriedade de veículos automotores – (IPVA);
- Imposto sobre operações relativas á circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – (ICMS).

- ✓ **Competência do Município:**

- Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – (IPTU);
- Imposto sobre transmissão de bens Inter vivos – (ITBI);

- Imposto sobre serviços de qualquer natureza – (ISS).

Ao discorrer sobre planejamento tributário, chega-se o momento de fundamentar sua composição tributária empresarial, do qual é edificado pelos regimes de tributação, que em poucas palavras pode ser definido como um sistema de cobrança de impostos de uma empresa, delimitado de acordo com seu volume de arrecadação e também pelo tipo de negócio que será a opção do regime tributário. A pessoa jurídica deve entender que no Brasil existem ao menos três regimes de tributação: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. É importante lembrar que, quando o empreendedor se depara com esta situação, de escolher qual é ou será o melhor regime de apuração de impostos que sua organização se enquadra ou se enquadrará, sua autoestima empreendedora é danificada, devido à alta complexidade do sistema legislativo tributário brasileiro.

Respectivamente será apresentado uma breve definição de cada sistema de tributação de acordo com a legislação vigente do país (Brasil).

**Simples Nacional:** É um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido pela lei complementar nº 123 de 2006 e administrado pelo Comitê Gestor, formado por 08 (oito) membros, sendo 04 (quatro) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB), 02 (dois) dos Estados e do Distrito Federal, e 02 (dois) dos Municípios. Por o simples nacional ser um regime especial unificado para a arrecadação de tributos, seu cálculo é desenvolvido por meios da aplicação de percentuais favoráveis, incidentes sobre a receita bruta, é estabelecido normas para todos os âmbitos de recolhimento dos poderes da União, Estados, Distrito Federal e dos Municípios.

Os optantes que se enquadram no regime de tributação simples nacional são conhecidos como Microempresas (MEs) e Empresas de Pequeno Porte (EPPs) que a partir de 01/07/2007<sup>13</sup>. No entanto, para se enquadrarem nesse regime tributário, as receitas brutas auferidas em cada ano calendário não pode vir a exceder atualmente o valor de R\$ 3.600.000,00, todavia a lei complementar nº 155 aprovada em 27 de Outubro de 2016 alterará o valor da receita bruta (faturamento) anual a partir do dia 01 de Janeiro de 2018 para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (EPP).

---

<sup>13</sup> Texto embasado conforme a Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006: O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

Assim, com os efeitos da lei complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006 e alteração da lei nº 155 de 27 de Outubro de 2016 entende-se que as:

- ✓ **Microempresas (ME):** São organizações empresariais para efeito de Simples Nacional, pessoa jurídica, ou a ela equiparada, que aufera em cada ano calendário, receita bruta (faturamento) igual ou inferior a R\$ 360.000,00 atualmente. Porém, a partir de 01 de Janeiro de 2018 o limite da receita bruta (faturamento) anual para as Microempresas (ME) será elevado para R\$ 900.000,00.
- ✓ **Empresa de Pequeno Porte (EPP):** São organizações empresariais para efeito de Simples Nacional, são empresários, pessoas jurídicas, ou a elas equiparadas, que venham auferir em cada ano-calendário receita bruta (faturamento) superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 atualmente. Porém, a partir de 01 de Janeiro de 2018 o limite da receita bruta (faturamento) anual para as Empresas de Pequeno Porte (EPP) será superior a R\$ 900.000,00 e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00.

É importante ser mencionado que para a pessoa jurídica em início de atividade, os limites serão proporcionais ao número de meses compreendido entre a data de abertura do CNPJ e o final do respectivo ano-calendário, serão consideradas as frações de meses como um mês inteiro.

Nota-se, que o regime de tributação do Simples Nacional é o único regime tributário que permite o recolhimento de tributos de diversos entes, tais como Estados, Municípios e União, em uma única guia de recolhimento. Os impostos e contribuições são recolhidos pelo Documento de Arrecadação do Simples (DAS) que é um Documento de Arrecadação da Receita Federal (DARF) Simples, sendo que são recolhidos:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ; II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo; III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo; V - Contribuição para o PIS/PASEP, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo; VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o 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 dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar; VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de

Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS; VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS. (LEI COMPLEMENTAR 123/2006 ART. 13).

**Lucro Presumido:** Em termos gerais, o lucro presumido trata-se de um lucro fixado a partir de percentuais padrões aplicados sobre a Receita Operacional Bruta (ROB), no qual se localiza na Demonstração de Resultado de Exercício (DRE). Com outras palavras, o regime de tributação com no base no Lucro Presumido, é uma forma simplificada de apuração do resultado e parte de uma análise global da lucratividade das empresas, em função do tipo de receita por ela auferida. Sendo assim, sobre o referido resultado, somam-se as outras receitas auxiliares (receitas financeiras, aluguéis esporádicos, entre outras). Assim, por não se tratar do lucro contábil efetivo, mas uma mera aproximação fiscal denomina-se de Lucro Presumido, isto é, a presunção do resultado em que a Receita Federal determina qual o percentual de lucro para a atividade de cada empresa.

O artigo 46 da Lei n° 10.637 de 2002, trazia em sua redação o seguinte contexto<sup>14</sup>: A opção pelo Lucro Presumido se dá pelas pessoas jurídicas não obrigadas à apuração do imposto com base no Lucro Real, cuja receita bruta total, no ano anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) ou, de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões), multiplicados pelo número de meses de atividades, quando inferior a doze meses. Porém, a Lei 12.814 de 2013 alterou o limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) para R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ano, ou R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) mês, para vigorar a partir de 1° de janeiro de 2014. Também podem optar pela tributação com base no Lucro Presumido, as pessoas jurídicas que iniciarem suas atividades ou que resultarem de incorporação, fusão ou cisão, desde que não estejam obrigadas à tributação com base no Lucro Real<sup>15</sup>.

No entanto, nem todas as organizações são autorizadas a optar por esse regime de tributação, das quais são impedidas de optar pela tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas enquadradas em qualquer das seguintes situações:

---

<sup>14</sup> Texto embasado conforme a reação do artigo 46 da respectiva Lei n° 10.637 de 2002.

<sup>15</sup> Texto embasado conforme a redação do artigo 07 da respectiva Lei n° 12.814 de 2013.

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de vinte e quatro milhões de reais, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 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 capitais 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. 222; 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 resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*). (LEI 9.718/98, ARTIGO 14).

De acordo com Oliveira et al (2013, p. 199) lucro presumido “é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos como o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração tributária com base no lucro real”. Assim entende-se que dentro do regime tributário do lucro presumido o IRPJ e CSLL são apurados sobre a receita bruta de vendas ou prestações de serviços deduzindo as devoluções de vendas e IPI, apurado pelo trimestre.

O imposto de renda com base no lucro presumido é determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, não havendo expediente bancário o vencimento dos tributos será antecipado. (LEI nº 9.430, de 1996, ARTIGO 1º).

Os percentuais de presunção do lucro podem ser identificados segundo o quadro a seguir:

**Quadro 01.** Percentuais de presunção lucro presumido.

Atividades	Percentuais de Presunção	
	IRPJ (%)	CSLL (%)
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,60	12,00
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural. Atividades em geral (RIR/1999, art. 518)	8,00	
Transporte de cargas; Serviços hospitalares; Atividades imobiliárias (compra e venda, loteamento, incorporação, e construção de imóveis); Atividade rural; Construção por empreitada, quando houver emprego por materiais próprios, em qualquer quantidade; Industrialização com materiais fornecidos pelos encomendantes; Qualquer outra atividade (exceto prestação de serviços), para a qual não esteja previsto percentual específico.		
Serviços de transporte (exceto o de carga)	16,0	32,00
Serviços em geral, ou seja, serviços de mão-de-obra de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra. (exceto serviços hospitalares). Intermediação de negócios; Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis).	32,00	

Fonte: Site Jusbrasil<sup>16</sup>

O quadro 01 apresenta as atividades e as alíquotas de presunção que corresponde ao IRPJ e a CSLL, no qual são estipuladas para as pessoas jurídicas que optam pelo regime de tributação do lucro presumido, no entanto é importante observar que as pessoas jurídicas, exclusivamente prestadora de serviços em geral (exceto serviços hospitalares e de transporte), que não sejam sociedades civis de profissão regulamentada, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), poderão utilizar, para determinação da base de cálculo do imposto de renda, o percentual de 16% (dezesesseis por cento), conforme prevê o Artigo. 40 da Lei nº

<sup>16</sup>Quadro 01 – Percentuais de presunção lucro presumido, retirado do artigo: “Regime especial de tributação (RET)”. Escrito pelo Professor Daniel Ribeiro dos Santos Mestre em Contabilidade com ênfase em Auditoria e Gestão de Empresas, Pós-Graduado em Contabilidade Gerencial, Auditoria e Perícia e Bacharel em Ciências Contábeis pela Unoesc e Graduando em Direito pela Celer Faculdades. Encontrado no Site Jusbrasil <<https://danielgasperina.jusbrasil.com.br/artigos/346019798/regime-especial-de-tributacao-ret>>

9.250/1995. Caso a empresa exceda o limite de faturamento fixado para a redução da alíquota de presunção, deverá recalcular todos os valores pagos com a alíquota de 16%, com a alíquota de 32%, e recolher as diferenças até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que detectou o excesso.

Já as contribuições Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), são cumulativas<sup>17</sup> com percentual respectivamente de 0,65% e 3% sobre a receita bruta, pelo qual serão deduzidas as devoluções de vendas, vendas canceladas, venda com regime *Drawback*, venda de ativos.

Para finalizar este conceito sobre o regime tributário presumido, é interessante frisar que no lucro presumido o detalhamento das informações e o cálculo dos tributos é mais simplificado comparado ao lucro real.

**Lucro Real:** O regime tributário do lucro real pra fins da legislação do imposto de renda significa o próprio lucro tributável, e distingue-se do lucro líquido apurado contabilmente, o lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações pela legislação fiscal. Para confirmar este conceito o Regulamento do Imposto de Renda (RIR) por meio do Decreto 3000 de 26 de março de 1999 menciona em seu texto o conceito fiscal do lucro real:

Artigo 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º). § 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º). § 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º). § 3º Os valores controlados na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º).

---

<sup>17</sup>PIS e COFINS cumulativos, são contribuições tributárias enquadradas no regime de cumulatividade do qual consiste na apuração em que o tributo é sobre o total das saídas tributáveis, por exemplo as vendas e prestações de serviços, sem a amortização dos tributos nas operações anteriores não tendo o direito a qualquer tipo de crédito.

Por meio disso, ficam obrigados a apuração do lucro real as pessoas jurídicas com receita total superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 ou R\$ 6.500.000,00 multiplicado pelos meses do ano-calendário, ou seja, que não se enquadram as exigências dos regimes de tributação simples nacional e lucro presumido. Além disso, são obrigadas também as empresas com atividades de bancos comerciais, investimento e de desenvolvimento, sociedades de crédito, financiamento, investimento, imobiliário e 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; e as que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior.

Dentro desse contexto, o período de apuração pode ser desenvolvido por duas formas, trimestralmente ou anualmente (estimativa). Conforme o artigo 01 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996 o lucro real pode ser apurado trimestralmente<sup>18</sup>, porém poderá optar pelo regime anual, no qual deverá ser calculado no último dia do ano, ou seja, em 31 de dezembro de cada ano calendário. Ao optar por essa forma de tributação, a pessoa jurídica fica obrigada a proceder a recolhimentos por antecipações mensais do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o lucro líquido (CSLL), denominada de recolhimento por estimativa. (RIBEIRO, 2012, p. 136-137). Em outros termos, pode-se dizer que:

- ✓ Lucro real anual por estimativa: Pode ser calculado com base nas receitas brutas e demais receitas ou com base no levantamento de balanço ou balancete de verificação para suspender ou reduzir o pagamento do imposto e;
- ✓ Lucro Real Trimestral: É apurado com base de cálculo do imposto de renda e da contribuição sobre o lucro líquido nos resultados apurados trimestralmente, efetuando o levantamento do balanço patrimonial ou balancete de verificação; assim é necessário escriturar, trimestralmente, o livro de Registro de Inventário e o livro para o registro permanente de estoque, até a data de vencimento da primeira ou da quota única do imposto. A Apuração e recolhimento do IRPJ e

---

<sup>18</sup>O artigo 01 da lei 9.430 de 1996 regulamenta que 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.



a CSLL, trimestralmente até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

No lucro real o IRPJ e a CSLL são calculados sobre o lucro líquido da empresa, sendo necessário ser apurado o custo, as despesas e as receitas da empresa, também, dá a possibilidade de recolher sobre o faturamento bruto ou por suspensão, se no mês de apuração a empresa apurar prejuízo, sendo feita sempre no fechamento contábil.

Do mesmo modo que existe no lucro presumido a tributação das contribuições PIS e COFINS no lucro real não é diferente, no entanto, não são cumulativos<sup>19</sup>, sendo a apuração é realizada por trimestre ou estimativa anual, no qual percentual do PIS é de 1,65% e da COFINS é de 7,60%, sendo permitida a dedução de despesas como depreciação de máquinas.

Por fim, é interessante relatar que a opção pelo regime trimestral ou estimativa anual do imposto apurado pelo lucro real, deve ser efetuada no primeiro pagamento do imposto no ano-calendário e será irrevogável para todo o ano-calendário.

Outro ponto a ser comentado é que dentro do contexto dos regimes tributários Lucro Presumido, Lucro Real, ou arbitrado há existência do adicional de 10% do excedente do cálculo.

O adicional aplicado foi estabelecido pela Lei 9.249 de 1995 em seu artigo 3º, onde aplica a alíquota de 15% para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica. “§ 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.”  
A parcela do lucro real que exceder ao resultado da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número dos meses do respectivo período de apuração sujeita-se à incidência do adicional, à alíquota de 10% (dez por cento). Em relação às pessoas jurídicas que optarem pela apuração do lucro presumido ou arbitrado, o adicional incide sobre a parcela que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração. A alíquota do adicional é única para todas as pessoas jurídicas, inclusive instituições financeiras, sociedades seguradoras e assemelhadas. (POSSEBON, 2016, s/p)<sup>20</sup>.

---

<sup>19</sup>PIS e COFINS não cumulativos, são contribuições tributárias enquadradas no regime de não cumulatividade do qual consiste não apropriação de créditos com montante cobrado na operação anterior. Exemplo: Valor do débito sobre a venda de mercadoria pagamento de PIS e COFINS – R\$ 6.000,00 deduzir o crédito sobre as compras de mercadoria para revenda de R\$ 2.500,00 = R\$ 3.500,00 a recolher de PIS e COFINS.

<sup>20</sup> Fragmento teórico retirado do texto: “Como apurar o imposto de renda na pessoa jurídica”. Do qual foi embasado na redação da Lei nº 9.249 de 1995. Pesquisado no site: <<http://www.cienciascontabeis.com.br/como-apurar-o-adicional-de-imposto-de-renda-na-pessoa-juridica/>>

Para tanto, vale o esforço, para os empresários entenderem que o planejamento tributário é a gestão do pagamento de tributos de uma empresa e também o estudo de maneiras de reduzir legalmente a carga tributária que incide sobre ela. Assim, como um administrador faz a gestão do estoque, das vendas, dos recursos humanos e demais áreas, o cumprimento das suas obrigações fiscais também deve ser gerido de forma organizada e eficiente.

### **METODOLOGIA**

O desenvolvimento deste trabalho pautou-se, inicialmente, em um levantamento bibliográfico em obras publicadas na literatura em concomitância a dispositivos legais, produções acadêmicas, artigos científicos e em meio eletrônico, com o intuito de investigar e discutir os aspectos teóricos mais relevantes concernentes a relevância das organizações e elaborar um eficiente planejamento tributário.

A construção do tema proposto tratou, em um primeiro momento, de abordar a introdução implementada juntamente ao referencial teórico e, posteriormente buscou apresentar a forma metodológica de elaboração da pesquisa. Sequencialmente, os resultados e as discussões do trabalho e; para finalizar todo o processo de estudo científico, expressou as considerações finais da pesquisa, a qual fundamentou de forma clara e conclusiva todo o conteúdo que foi desenvolvido no decorrer de todo trabalho acadêmico.

É importante relatar que o estudo exploratório deste trabalho tomou forma por meio de uma pesquisa levantada pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), do qual foi relatado pelo site de notícias Exame.com em Março de 2016, dizendo que o Brasil é o país com a maior carga tributária em toda América Latina e Caribe. O estudo revelou que o povo brasileiro paga o equivalente a 33,4% do tamanho da economia em taxas e impostos. Por meio disso, resolveu-se agregar no processo de pesquisa conceitos tributários, embasando a área fiscal das ciências contábeis como forma de instruir empresários e gestores a desenvolver um planejamento tributário, tendo em vista o entendimento das organizações enfrentarem diversos problemas diante do setor tributário, sendo agregado ao alto valor dos tributos e ao cenário instável econômico que o Brasil se encontra que a todo momento vem a elevar a carga tributária das empresas.

Visando enriquecer mais a pesquisa e confirmar a dificuldade encontrada por empresários e gestores com alta carga tributária do país, o presente artigo apresentou um exercício didático fictício embasado no livro Planejamento Tributário do autor Edilson Reis do Nascimento, no qual trouxe um estudo comparativo tributário entre os regimes de tributação: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, que foram apresentados com os principais conceitos, cálculos e também com as formas que os impostos e contribuições são tratados e apurados, na intenção de mostrar o quanto é relevante um bom planejamento tributário para empresa tornar-se competitiva no mercado.

Para finalizar o processo organizacional desse artigo científico, optou-se por trabalhar com a pesquisa exploratória, levando em consideração que todas as informações obtidas com a elaboração desse estudo têm o objetivo de aperfeiçoar o material teórico e, com isso, desenvolver melhorias para a gestão tributária das organizações empresariais no que se refere á diminuição da carga tributária e aumento da lucratividade de forma lícita.

## **RESULTADOS**

Como citado no item metodológico, o estudo foi desenvolvido por meio da elaboração de uma pesquisa exploratória, a qual trouxe em sua escrita a relevância do desenvolvimento do planejamento tributário como ferramenta empresarial, para a escolha ou mudança dos regimes de tributação por parte dos empresários, de modo a promover a diminuição da carga tributária e/ou optar pela melhor forma de tributação, tendo em vista a redução de custo e aumento de lucro. Abaixo será apresentado um exercício didático fictício que como mencionado anteriormente foi embasado no livro Planejamento Tributário de Edilson Reis do Nascimento, no qual efetuará um cálculo comparativo entre os três regimes de tributação: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, para assim, verificar como deve ser proposto o desenvolvimento do planejamento tributário de forma legal para as organizações empresárias:

### **✓ Exemplo comparativo 01: Regimes de Tributação**

Alves e Silva são empreendedores e resolveram constituir uma pequena empresa de tecidos, AS Tecidos Ltda, e estão com dúvidas em qual regime tributário optar na abertura da empresa, ou seja, Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro

Real. Alguns dados foram fornecidos para ajuda-los a calcular com a perspectiva do 1º (primeiro) mês de atuação:

- Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal: R\$ 290.000,00;
- Compras: R\$ 100.000,00;
- Impostos sobre a Vendas – Simples Nacional: 12,11% da receita operacional bruta de vendas;
- Impostos sobre Vendas:
  - Lucro Presumido – PIS s/ Vendas: 0,65%; COFINS s/ Vendas: 3,00%; ICMS s/ Vendas: 18%;
  - Lucro Real – PIS s/ Vendas: 1,65%; COFINS s/ Vendas: 7,60%; ICMS: 18%.
- Crédito Impostos Não Cumulativo:
  - Lucro Presumido – ICMS s/ Compras: R\$ 18.000,00;
  - Lucro Real – PIS s/ Compras: R\$ 1.650,00; COFINS s/ Compras: R\$ 7.600,00; ICMS s/ Compras: R\$ 18.000,00.
- Alíquota de Presunção: 8% IRPJ e 12% CSLL;
- Alíquotas de IRPJ: 15% e 9% CSLL;
- Alíquota de Adicional do IRPJ: 10%;
- Custos dos Produtos Vendidos (CPV): R\$ 70.000,00;
- Despesas Operacionais: R\$ 55.000,00.

Na integra será apresentado os cálculos referente aos regimes de tributação: Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido e respectivo demonstrativos: Demonstrativo de Resultado do Exercício:

### A) Cálculo Simples Nacional (SN):

**1º Cálculo:** Base de Cálculo para encontrar alíquota do Simples Nacional.

$$ROBV_{AC} = ROBV_M \times \text{Qtd. Meses do ano.}$$

$$ROBV_{AC} = R\$ 290.000,00 \times 12m.$$

$$ROBV_{AC} = R\$ 3.480.000,00.$$

- ✓ **Nota:** Para efeito de determinação da alíquota do Simples Nacional no primeiro mês de atividade, a pessoa jurídica utilizará, como base a Receita Operacional Bruta de Vendas Acumulada ( $ROBV_{AC}$ ), isto é, a Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal ( $ROBV_M$ ) do primeiro mês de apuração multiplicado pelos 12 (doze) meses do ano.

**2º Cálculo:** Imposto devido do Simples Nacional

$$\text{Imp. Devido} = ROBV_M \times \text{Alíquota (LC nº 123/2006 – Anexo II)}$$

$$\text{Imp. Devido} = R\$ 290.000,00 \times 12,11\%$$

$$\text{Imp. Devido} = 35.119,00$$

- ✓ **Nota:** Repare que o Imposto devido foi encontrado junto ao confronto entre a Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal ( $ROBV_M$ ) multiplicado pela alíquota do Simples Nacional do qual é encontrado no Anexo II da Lei Complementar nº 123/2006.

**Quadro 02.** Demonstrativo dos Resultados Mensal – Empresa AS TECIDOS LTDA.

<b>DEMONSTRATIVO DOS RESULTADOS MENSAL – REGIME TRIBUTÁRIO SIMPLES NACIONAL</b>			
<b>Contas</b>		<b>R\$</b>	<b>Δ %</b>
( + )	<b>Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (<math>ROBV_M</math>)</b>	<b>290.0000,00</b>	<b>100</b>
( - )	<b>Impostos devidos sobre Vendas – (Simples Nacional – DAS)</b>	<b>(35.119,00)</b>	<b>(12,11)</b>
( = )	<b>Receita Operacional Líquida de Vendas Mensais (<math>ROL_M</math>)</b>	<b>254.881,00</b>	<b>87,89</b>
( - )	<b>Custo dos Produtos Vendidos Mensais (<math>CPV_M</math>)</b>	<b>(70.000,00)</b>	<b>(24,14)</b>
( = )	<b>Resultado Operacional Bruto Mensal (<math>ROB_M</math>)</b>	<b>184.881,00</b>	<b>63,75</b>
( - )	<b>Despesas Operacionais Mensais (<math>DO_M</math>)</b>	<b>(55.000,00)</b>	<b>(18,97)</b>
( = )	<b>Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (<math>ROLE_M</math>)</b>	<b>129.881,00</b>	<b>44,78</b>

Fonte: NASCIMENTO, E. R. **Planejamento tributário**. Editora e distribuidora educacional S.A. Londrina, 2016.

Observa-se que no quadro 02 referenciado acima, a Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal ( $ROBV_M$ ) equivale a 100%, com isso, deduzindo os Impostos devidos sobre Vendas – (Simples Nacional) que é proporcional a 12,11% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal ( $ROBV_M$ ) resultou na Receita Operacional Líquida de Vendas Mensal ( $ROL_M$ ) de 87,89%; os Custos dos Produtos Vendidos Mensais ( $CPV$ ) foram equivalentes a 24,14% da Receita Operacional Bruta de Vendas

Mensal (ROBV<sub>M</sub>), no qual confrontou-se com a Receita Operacional Líquida de Vendas Mensal (ROL<sub>M</sub>) chegando-se ao Resultado Operacional Bruto Mensal (ROB<sub>M</sub>) de 63,75% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>); as Despesas Operacionais Mensais (DO<sub>M</sub>) perfizeram 18,97% do total da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>), que confrontando-se com o Resultado Operacional Bruto Mensal (ROL<sub>M</sub>) proporcionalizou o Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) equivalente a 44,78% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>).

## **B) Cálculo Lucro Presumido (LP):**

**1º Cálculo:** Programa de Integração Social (PIS).

$$\text{PIS Devido} = \text{ROBV}_M \times \text{Alíquota do PIS}$$

$$\text{PIS Devido} = \text{R\$ } 290.000,00 \times 0,65\%$$

$$\text{PIS Devido} = \text{R\$ } 1.885,00.$$

- ✓ **Nota:** Repare que o PIS Devido foi encontrado junto ao confronto da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>) multiplicado pela alíquota do PIS Cumulativa.

**2º Cálculo:** Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

$$\text{COFINS Devida} = \text{ROBV}_M \times \text{Alíquota do COFINS}$$

$$\text{COFINS Devida} = \text{R\$ } 290.000,00 \times 3,00\%$$

$$\text{COFINS Devida} = \text{R\$ } 8.700,00.$$

- ✓ **Nota:** A COFINS devida foi encontrada junto ao confronto da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>) multiplicado pela alíquota da COFINS Cumulativa.

**3º Cálculo:** Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

\* **Resolução 01:** Cálculo para encontrar o ICMS s/ Vendas

$$\text{ICMS s/ Vendas} = \text{ROBV}_M \times \text{Alíquota do ICMS.}$$

$$\text{ICMS s/ Vendas} = \text{R\$ } 290.000,00 \times 18,00\%$$

$$\text{ICMS s/ Vendas} = \text{R\$ } 52.200,00.$$

- ✓ **Nota:** O Cálculo do ICMS s/ Venda foi resultado junto ao confronto da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>) multiplicado pela alíquota do ICMS.

\* **Resolução 02:** Cálculo para encontrar o ICMS Devido

$$\text{ICMS Devido} = \text{ICMS s/ Vendas} - \text{Crédito Não Cumulativo ICMS s/ Compras}$$

$$\text{ICMS Devido} = \text{R\$ } 52.200,00 - 18.000,00$$

$$\text{ICMS Devido} = \text{R\$ } 34.200,00.$$

- ✓ **Nota:** O Cálculo do ICMS Devido foi resultado junto ao confronto do ICMS s/ Vendas e Crédito Não Cumulativo do ICMS s/ Compras.

**4º Cálculo:** Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

\* **Resolução 01:** Cálculo para encontrar a Base de Cálculo da CSLL

$$\text{BC}_{\text{CSLL}} = \text{ROBV}_M \times \text{Alíquota de Presunção da CSLL}$$

$$\text{BC}_{\text{CSLL}} = \text{R\$ } 290.000,00 \times 12\%.$$

$$\text{BC}_{\text{CSLL}} = \text{R\$ } 34.800,00.$$

- ✓ **Nota:** Para efeito de determinação da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (BC<sub>CSLL</sub>) no Lucro Presumido, a pessoa jurídica utilizará a Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>) multiplicada pela Alíquota de Presunção correspondente ao Lucro Presumido.

\* **Resolução 02:** Cálculo para encontrar a CSLL Devida.

$$\text{CSLL Devida} = \text{BC}_{\text{CSLL}} \times \text{Alíquota da CSLL}$$

$$\text{CSLL Devida} = \text{R\$ } 34.800,00 \times 9\%.$$

$$\text{CSLL Devida} = \text{R\$ } 3.132,00.$$

- ✓ **Nota:** Repare que a CSLL Devida foi encontrada junto ao confronto entre a Base de Cálculo da CSLL (BC<sub>CSLL</sub>) multiplicado pela alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

**5º Cálculo:** Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).

\* **Resolução 01:** Cálculo para encontrar a Base de Cálculo do IRPJ.

$$\text{BC}_{\text{IRPJ}} = \text{ROBV}_M \times \text{Alíquota de Presunção da IRPJ.}$$

$$\text{BC}_{\text{IRPJ}} = \text{R\$ } 290.000,00 \times 8\%$$

$$\text{BC}_{\text{IRPJ}} = \text{R\$ } 23.200,00.$$

- ✓ **Nota:** Para efeito de determinação da Base de Cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (BC<sub>IRPJ</sub>) no Lucro Presumido, a pessoa jurídica utilizará a Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>) multiplicada pela Alíquota de Presunção correspondente ao Lucro Presumido.

\* **Resolução 02:** Cálculo para encontrar a IRPJ Devido.

**Cálculo A) - IRPJ sem Adicional**

IRPJ sem Adicional =  $BC_{IRPJ} \times$  Alíquota da CSLL.

IRPJ sem Adicional = R\$ 23.200,00 x 15%

**IRPJ sem Adicional = R\$ 3.480,00.**

- ✓ **Nota:** Repare que o IRPJ sem Adicional foi encontrado pelo confronto entre a Base de Cálculo da IRPJ ( $BC_{IRPJ}$ ) multiplicado pela alíquota do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).

**Cálculo B) - IRPJ Incluso Adicional**

IRPJ Incluso Adicional =  $[(BC_{IRPJ} - \text{Limite mínimo mensal}) \times$  Alíquota do Adicional do IRPJ]

IRPJ Incluso Adicional =  $[(R\$ 23.200,00 - 20.000,00) \times 10\%]$

IRPJ Incluso Adicional =  $[R\$ 3.200,00 \times 10\%]$

**IRPJ Incluso Adicional = R\$ 320,00.**

- ✓ **Nota:** É importante ser destacado que o IRPJ Incluso Adicional foi calculado devido ao excedente da Base de Cálculo do IRPJ ( $BC_{IRPJ}$ ), no qual seu resultado foi de R\$ 23.200,00, ultrapassando R\$ 3.200,00 do valor mínimo que é exigido por lei estipulado em R\$ 20.000,00 mensais. Assim, o cálculo do IRPJ Incluso Adicional desenvolveu-se pelo confronto entre a Base de Cálculo da IRPJ ( $BC_{IRPJ}$ ) menos o limite mínimo mensal multiplicado pela alíquota do adicional do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).

**Cálculo C) - IRPJ Devido**

IRPJ Devido = IRPJ sem Adicional + IRPJ Incluso Adicional

IRPJ Devido = R\$ 3.480,00 + R\$ 320,00

**IRPJ Devido = 3.800,00.**

- ✓ **Nota:** O valor do IRPJ Devido foi encontrado entre a soma do IRPJ sem Adicional mais IRPJ Incluso Adicional.



**Quadro 03.** Demonstrativo dos Resultados Mensal – Empresa AS TECIDOS LTDA.

<b>DEMONSTRATIVO DOS RESULTADOS MENSAL - REGIME TRIBUTÁRIO LUCRO PRESUMIDO</b>			
<b>Contas</b>		<b>R\$</b>	<b>Δ %</b>
( + )	<b>Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>)</b>	<b>290.0000,00</b>	<b>100</b>
( - )	<b>PIS Devido sobre Vendas</b>	<b>(1.885,00)</b>	<b>(0,65)</b>
( - )	<b>COFINS Devida sobre Vendas</b>	<b>(8.700,00)</b>	<b>(3,00)</b>
( - )	<b>ICMS Devido sobre Vendas</b>	<b>(34.200,00)</b>	<b>(11,79)</b>
( = )	<b>Receita Operacional Líquida de Vendas Mensais (ROL<sub>M</sub>)</b>	<b>245.215,00</b>	<b>84,56</b>
( - )	<b>Custo dos Produtos Vendidos Mensais (CPV<sub>M</sub>)</b>	<b>(70.000,00)</b>	<b>(24,14)</b>
( = )	<b>Resultado Operacional Bruto Mensal (ROB<sub>M</sub>)</b>	<b>175.215,00</b>	<b>60,42</b>
( - )	<b>Despesas Operacionais Mensais (DO<sub>M</sub>)</b>	<b>(55.000,00)</b>	<b>(18,97)</b>
( = )	<b>Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) antes da CSLL e IRPJ</b>	<b>120.215,00</b>	<b>41,45</b>
( - )	<b>CSLL Devida (Calculada sobre a Base de Cálculo de Presunção)</b>	<b>(3.132,00)</b>	<b>(1,08)</b>
( - )	<b>IRPJ Devido (Calculada sobre a Base de Cálculo de Presunção)</b>	<b>(3.800,00)</b>	<b>(1,31)</b>
( = )	<b>Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>)</b>	<b>113.283,00</b>	<b>39,06</b>

Fonte: NASCIMENTO, E. R. **Planejamento tributário**. Editora e distribuidora educacional S.A. Londrina, 2016.

De acordo com o quadro 03 apresentado acima, a Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>) equivale a 100%, com isso, deduzindo os Impostos devidos sobre a Receita operacional de Vendas: PIS 0,65%, COFINS 3,00% e ICMS 18%, do qual o último por se tratar de um tributo estadual não cumulativo foi ajustado pelo seu crédito de compras conforme foi demonstrado em cálculos anteriormente, assim o ICMS na DRE apresentou-se em um índice percentual de 11,79%, que somado aos outros tributos sobre a receita operacional de vendas chegaram-se a um total de 15,44% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>), resultou na Receita Operacional Líquida de Vendas Mensal (ROL<sub>M</sub>) de 78,35%; os Custos dos Produtos Vendidos Mensais (CPV<sub>M</sub>) foram equivalentes a 24,14% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>), no qual confrontou-se com a Receita Operacional Líquida de Vendas Mensal (ROL<sub>M</sub>) chegando-se ao Resultado Operacional Bruto Mensal (ROB<sub>M</sub>) de 54,21% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>); as Despesas Operacionais Mensais (DO<sub>M</sub>) perfizeram 18,97% do total da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>), que confrontando-se com o Resultado Operacional Bruto Mensal (ROL<sub>M</sub>) proporcionalizou

o Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) antes da CSLL e IRPJ equivalente a 35,25% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>); Já a CSLL Devida (Calculada sobre a Base de Cálculo de Presunção) somou um total de 1,08% e o IRPJ Devido (Calculada sobre a Base de Cálculo de Presunção) efetuou-se valor percentual de 1,31%, que calculado junto ao Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) antes da CSLL e IRPJ apurou-se o Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) de 32,86% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>).

### C) Cálculo Lucro Real (LR):

**1º Cálculo:** Programa de Integração Social (PIS).

\* **Resolução 01:** Cálculo para encontrar PIS s/ Vendas

$$\text{PIS s/ Vendas} = \text{ROBV}_M \times \text{Alíquota do PIS}$$

$$\text{PIS s/ Vendas} = \text{R\$ } 290.000,00 \times 1,65\%$$

$$\text{PIS s/ Vendas} = \text{R\$ } 4.785,00.$$

- ✓ **Nota:** O PIS s/ Vendas foi encontrado junto ao confronto da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>) multiplicado pela alíquota do PIS Não-Cumulativa.

\* **Resolução 02:** Cálculo para encontrar PIS Devido

$$\text{PIS Devido} = \text{PIS s/ Vendas} - \text{Crédito Não Cumulativo do PIS s/ Compras}$$

$$\text{PIS Devido} = \text{R\$ } 4.785,00 - \text{R\$ } 1.650,00$$

$$\text{PIS Devido} = \text{R\$ } 3.135,00.$$

- ✓ **Nota:** O Cálculo do PIS Devido foi resultado junto ao confronto do PIS s/ Vendas e Crédito Não Cumulativo do PIS s/ Compras.

**2º Cálculo:** Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

\* **Resolução 01:** Cálculo para encontrar COFINS s/ Vendas

$$\text{COFINS s/ Vendas} = \text{ROBV}_M \times \text{Alíquota do COFINS}$$

$$\text{COFINS s/ Vendas} = \text{R\$ } 290.000,00 \times 7,60\%$$

$$\text{COFINS s/ Vendas} = \text{R\$ } 22.040,00$$

- ✓ **Nota:** Note que a COFINS devida foi encontrada junto ao confronto da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>) multiplicado pela alíquota da COFINS Não-Cumulativa.

\* **Resolução 02:** Cálculo para encontrar COFINS Devido

$$\text{COFINS Devido} = \text{COFINS s/ Vendas} - \text{Crédito Não Cumulativo do COFINS s/ Compras}$$

$$\text{COFINS Devido} = \text{R\$ } 22.040,00 - 7.600,00$$

$$\text{COFINS Devido} = \text{R\$ } 14.440,00$$

- ✓ **Nota:** Repare que o Cálculo do COFINS Devido foi encontrado junto ao confronto do COFINS s/ Vendas e Crédito Não Cumulativo do COFINS s/ Compras.

**3º Cálculo:** Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

\* **Resolução 01:** Cálculo para encontrar o ICMS s/ Vendas

$$\text{ICMS s/ Vendas} = \text{ROBV}_M \times \text{Alíquota do ICMS.}$$

$$\text{ICMS s/ Vendas} = \text{R\$ } 290.000,00 \times 18,00\%$$

$$\text{ICMS s/ Vendas} = \text{R\$ } 52.200,00.$$

- ✓ **Nota:** O Cálculo do ICMS devido foi resultado junto ao confronto da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>) multiplicado pela alíquota do ICMS.

\* **Resolução 02:** Cálculo para encontrar o ICMS Devido

$$\text{ICMS Devido} = \text{ICMS s/ Vendas} - \text{Crédito Não Cumulativo ICMS s/ Compras}$$

$$\text{ICMS Devido} = \text{R\$ } 52.200,00 - 18.000,00$$

$$\text{ICMS Devido} = \text{R\$ } 34.200,00.$$

- ✓ **Nota:** O Cálculo do ICMS Devido foi desenvolvido junto ao confronto do ICMS s/ Vendas e Crédito Não Cumulativo do ICMS s/ Compras.

**4º Cálculo:** Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

$$\text{CSLL Devida} = \text{ROLE}_M \text{ antes da CSLL} \times \text{Alíquota da CSLL}$$

$$\text{CSLL Devida} = \text{R\$ } 113.225,00 \times 9\%.$$

$$\text{CSLL Devida} = \text{R\$ } 10.190,25$$

- ✓ **Nota:** Repare que a CSLL Devida foi encontrada junto ao confronto entre a Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) antes da CSLL multiplicado pela alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

### 5º Cálculo: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)

\* **Resolução 01:** Cálculo para encontrar o IRPJ sem Adicional.

IRPJ sem Adicional = ROLE<sub>M</sub> antes da IRPJ x Alíquota da IRPJ

IRPJ sem Adicional = R\$ 113.225,00 x 15%.

**IRPJ sem Adicional = R\$ 16.983,75**

- ✓ **Nota:** Perceba que o IRPJ sem Adicional foi calculado junto ao confronto entre a Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) antes do IRPJ multiplicado pela alíquota de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).

\* **Resolução 02:** Cálculo para encontrar o IRPJ Incluso Adicional

IRPJ Incluso Adicional = [(ROLE<sub>M</sub> antes da IRPJ - Limite mínimo mensal)  
x Alíquota do Adicional do IRPJ]

IRPJ Incluso Adicional = [(R\$ 113.225,00 - 20.000,00) x 10%]

IRPJ Incluso Adicional = [R\$ 93.225,00 x 10%]

**IRPJ Incluso Adicional = R\$ 9.322,50.**

- ✓ **Nota:** Relevantemente é destacado que o IRPJ Incluso Adicional foi calculado devido ao excedente da Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) antes do IRPJ, no qual seu resultado foi de R\$ 113.225,00, ultrapassando R\$ 93.225,00 do valor mínimo que é exigido por lei estipulado em R\$ 20.000,00 mensais. Assim, o cálculo do IRPJ Incluso Adicional desenvolveu-se pelo confronto entre a Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) menos o limite mínimo mensal multiplicado pela alíquota do adicional do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).

\* **Resolução 03:** Cálculo para encontrar o IRPJ Devido

IRPJ Devido = IRPJ sem Adicional + IRPJ Incluso Adicional

IRPJ Devido = R\$ 16.983,75 + R\$ 9.322,50

**IRPJ Devido = R\$ 26.306,25.**

- ✓ **Nota:** O valor do IRPJ Devido foi encontrado entre a soma do IRPJ sem Adicional mais IRPJ Incluso Adicional.

**Quadro 04 - Demonstrativo dos Resultados Mensal – Empresa AS TECIDOS LTDA.**

<b>DEMONSTRATIVO DOS RESULTADOS MENSAL – REGIME TRIBUTÁRIO LUCRO REAL</b>			
<b>Contas</b>		<b>R\$</b>	<b>Δ %</b>
<b>( + )</b>	<b>Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>)</b>	<b>290.0000,00</b>	<b>100</b>
<b>( - )</b>	<b>PIS Devido sobre Vendas</b>	<b>(3.135,00)</b>	<b>(1,08)</b>
<b>( - )</b>	<b>COFINS Devida sobre Vendas</b>	<b>(14.440,00)</b>	<b>(4,98)</b>

( - )	<b>ICMS Devido sobre Vendas</b>	<b>(34.200,00)</b>	<b>(11,79)</b>
( = )	<b>Receita Operacional Líquida de Vendas Mensais (ROL<sub>M</sub>)</b>	<b>238.225,00</b>	<b>82,15</b>
( - )	<b>Custo dos Produtos Vendidos Mensais (CPV<sub>M</sub>)</b>	<b>(70.000,00)</b>	<b>(24,14)</b>
( = )	<b>Resultado Operacional Bruto Mensal (ROB<sub>M</sub>)</b>	<b>168.225,00</b>	<b>58,01</b>
( - )	<b>Despesas Operacionais Mensais (DO<sub>M</sub>)</b>	<b>(55.000,00)</b>	<b>(18,97)</b>
( = )	<b>Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) antes da CSLL e IRPJ</b>	<b>113.225,00</b>	<b>39,04</b>
( - )	<b>CSLL Devida (Calculada sobre a Base de Cálculo de Presunção)</b>	<b>(10.190,25)</b>	<b>(3,51)</b>
( - )	<b>IRPJ Devido (Calculada sobre a Base de Cálculo de Presunção)</b>	<b>(26.306,25)</b>	<b>(9,07)</b>
( = )	<b>Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>)</b>	<b>76.728,50</b>	<b>26,46</b>

Fonte: NASCIMENTO, E. R. **Planejamento tributário**. Editora e distribuidora educacional S.A. Londrina, 2016.

Conforme mencionado no quadro 04 acima, a Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>) equivale a 100%, com isso, deduzindo os Impostos devidos sobre a Receita operacional de Vendas: PIS 1,08%, COFINS 4,98% e ICMS 11,79%, dos quais foram ajustados pelos créditos tributários sobre compras demonstrado em cálculos anteriormente, por se tratarem de tributos não cumulativos, somados chegaram-se a um total de 17,85% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>), que resultou na Receita Operacional Líquida de Vendas Mensal (ROL<sub>M</sub>) de 82,15%; os Custos dos Produtos Vendidos Mensais (CPV<sub>M</sub>) foram equivalentes a 24,14% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>), no qual confrontou-se com a Receita Operacional Líquida de Vendas Mensal (ROL<sub>M</sub>) chegando-se ao Resultado Operacional Bruto Mensal (ROB<sub>M</sub>) de 58,01% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>); as Despesas Operacionais Mensais (DO<sub>M</sub>) perfizeram 18,97% do total da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>), que confrontando-se com o Resultado Operacional Bruto Mensal (ROB<sub>M</sub>) proporcionalizou o Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) antes da CSLL e IRPJ equivalente a 39,04% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>); Já a CSLL Devida somou um total de 3,51% e o IRPJ Devido efetuou-se valor percentual de 9,07%, que deduzido junto ao Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) antes da CSLL e IRPJ apurou-se o Resultado Operacional Líquido do Exercício Mensal (ROLE<sub>M</sub>) de 26,46% da Receita Operacional Bruta de Vendas Mensal (ROBV<sub>M</sub>).

**Quadro 05.** Comparativo Tributário – Empresa AS TECIDOS LTDA.

Tributação	Simple Nacional (SN) – em Reais (R\$)	Lucro Presumido (LP) – em Reais (R\$)	Lucro Real (LR) – em Reais (R\$)
Receita de Vendas Mensal	290.000,00	290.000,00	290.000,00
DAS	(35.119,00)	----	----
PIS Devido	----	(1.885,00)	(3.135,00)
COFINS Devido	----	(8.700,00)	(14.440,00)
ICMS Devido	----	(34.200,00)	(34.200,00)
CSLL Devido	----	(3.132,00)	(10.190,25)
IRPJ Devido	----	(3.800,00)	(26.306,25)
Lucro Líquido	129.881,00	113.283,00	76.728,50

Fonte: NASCIMENTO, E. R. **Planejamento tributário**. Editora e distribuidora educacional S.A. Londrina, 2016.

O quadro 05 descreve o comparativo tributário mensal entre os impostos sobre vendas e o lucro líquido do exercício, utilizando para todos regimes tributários o mesmo valor de faturamento mensal R\$ 290.000,00, com isso, conclui-se que para todas simulações o sistema de tributação baseado no simples nacional é o indicado, porém é orientado aos empreendedores da empresa AS Tecidos Ltda a prestarem atenção também na tributação desenvolvida pelo Lucro Presumido, pois se multiplicarmos a receita de venda mensal de R\$ 290.000,00 por 12 meses que competem o total de um ano obterá o resultado de R\$ 3.480.000,00, sendo quase o limite máximo para efeito de cálculo do simples nacional, assim será necessário os empresários fazerem o controle de faturamento mensal, caso estore o limite automaticamente passará de simples nacional para lucro presumido.

### Discussão

Como discorrido no desenvolvimento do trabalho, o planejamento tributário deve ser utilizado como ferramenta que orienta os empresários no momento da escolha do regime de tributação do qual sua empresa poderá se enquadrar, seja o Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real.

Assim, pode-se dizer que nem sempre a melhor opção de regime tributário para uma empresa é o Simples Nacional, pois, isso dependerá do seu faturamento, ramo de atividade e outros requisitos de acordo com a legislação. Em alguns casos o Simples Nacional, pode ser vantajoso para o comercio, e para empresas com uma

movimentação pequena e com um faturamento baixo seguindo as limitações. Já a opção de escolha pelo Lucro Presumido, é vista na prestação de serviço e para empresas com margens de lucros reduzidas, folha de pagamento e despesas operacionais com valores baixos. Por fim, existe a escolha do Lucro Real, que pode se encaixar melhor para organizações que a margem de lucro bruto e líquido é menor, sendo o pagamento do lucro real sobre o lucro real como o próprio nome diz, assim poderá ser um método de regime mais econômico.

É Interessante ser relatado que os contribuintes optantes pelos regimes do lucro real e do lucro presumido muitas vezes optam por não comprarem mercadorias de fornecedores enquadrados no simples nacional, pois quase sempre não se permite o aproveitamento do crédito do ICMS como exemplo, no qual esse crédito sobre as compras pode ser deduzidos do débito do período.

Todavia, é necessário entender que antes de efetuar o planejamento tributário é preciso observar alguns quesitos pertinentes que ajude a escolher o melhor regime tributário, assim são eles: Conhecer o histórico da empresa; Avaliar a estrutura societária da entidade; Analisar as receitas, custos, despesas, margem de lucro ou ter uma expectativa de faturamento; Conhecer os regimes tributários; Verificar incentivos e isenções fiscais; Simule um exemplo de tributação para ajudar no planejamento.

Desse modo, o trabalho tomou a liberdade de respaldar a riqueza de seu estudo em um exercício didático fictício, onde dois empreendedores constituíram uma pequena empresa de tecidos, chamada AS Tecidos Ltda, e estavam com dúvidas em qual regime tributário optar, assim foi desenvolvido uma simulação entre os regimes de tributação: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, demonstrando o cálculo juntamente com as formas que os impostos e contribuições são tratados e apurados, na intenção de mostrar o quanto é relevante um bom planejamento tributário para empresa tornar-se competitiva no mercado.

### **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

De acordo com as informações desenvolvidas no decorrer do presente trabalho, do qual se embasou em bibliografias, artigos, reportagens, teses e principalmente no exercício didático de um estudo comparativo tributário entre os regimes de tributação, deixou claro que a elaboração do planejamento tributário por parte de uma organização empresarial é de fundamental importância. Pois, essas

informações são itens que com certeza, se não analisados a tempo, pode gerar péssimos resultados a organização no decorrer de sua vida empresarial.

Em outras palavras, com a elaboração desse estudo ficou evidente que efetuar um planejamento tributário nos ajuda a analisar informações geradas pela própria empresa, possibilitando um correto enquadramento fiscal, auxiliando na economia de impostos, além de dar suporte para a tomada de decisão aos gestores e contadores a conhecer a legislação tributária, de modo que entendam as peculiaridades da atividade da empresa, podendo apontar a várias opções à disposição da administração, diante de cada situação e avaliar quais as vantagens e as desvantagens de optar ou mudar de regime tributário. O planejamento torna-se indispensável como uma ferramenta fundamental para a empresa manter a sua competitividade no mercado.

Um ponto muito importante a ser destacado dentro do contexto do artigo, foi o desenvolvimento da simulação dos regimes tributários por meio do exercício didático, no qual foi observado que realmente o planejamento tributário é utilizado como ferramenta empresarial para a tomada de decisão, pois ajudou os empresários a escolherem a melhor opção no momento, sendo usado com o propósito de reduzir os custos da carga tributária e aumentando seu lucro seguindo a elisão fiscal.

Conclui-se então, que a prática do exercício didático onde referenciou-se o caso da empresa AS Tecidos Ltda, permitiu uma visualização objetiva conforme demonstrado no “Quadro 05”, pelo comparativo dos três regimes tributários citados no trabalho, com isso, pôde observar que o regime do Simples Nacional foi no momento melhor para a empresa AS Tecidos Ltda, com lucro líquido de R\$ 129.881,00, sendo um valor considerável, pois além do lucro ser maior perante aos regimes do Lucro Presumido e Lucro Real, está incluso também todos os tributos recolhidos por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DASN), que comparando-se aos percentuais dos outros regimes sua tributação é bem menor. Vale lembrar que toda essa simulação dos dados foi desenvolvida de forma fictícia. Assim, os empresários e contadores devem sempre se atentarem na observação do limite anual de faturamento do Simples Nacional, pois caso ultrapassarem, o regime é alterado automaticamente e como já mencionado no decorrer da pesquisa o Lucro Presumido seria a melhor opção caso isso viesse acontecer, visto que seu percentual de tributação é menor, além de maior lucratividade comparando-se com o Lucro Real.



Por fim, a iniciativa deste estudo científico apontou o quanto da importância de um contador utilizar o planejamento tributário como forma de orientação aos empresários e gestores, dos quais façam aprimorar as formas de planejar ações, visando à redução de erros para sempre escolher a melhor opção tributária, que seja benéfica e licita para a organização, de modo a desempenhar seu grande papel de ferramenta tributária no momento da tomada de decisão.

### REFERÊNCIAS

- BRASIL. Código Tributário Nacional. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)> Acesso em 04 de jul. 2017
- BRASIL. Alteração no limite de faturamento do lucro presumido. **Lei nº 12.814 de 16 de maio de 2013**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm)> Acesso em: 25 jul. 2017.
- BRASIL. Decreto-Lei nº 3000 de 26 de março de 1999. **Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999**. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/11900808/artigo-247-do-decreto-n-3000-de-26-de-marco-de-1999>> Acesso em: 26 jul. 2017.
- BRASIL. Alteração no limite de faturamento das Micro Empresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) .**Lei nº 155 de 27 de outubro de 2016**. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/Lcp155.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp155.htm)> Acesso em: 25 ago. 2017.
- BRASIL. Opção pelo lucro presumido. **Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002**. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10637.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm)> Acesso em: 25 jul. 2017.
- BRASIL. Período de apuração do lucro presumido. **Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9430.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm)> Acesso em: 26 de jul. 2017.
- BRASIL. Pessoas jurídicas desobrigadas à apuração do lucro presumido. **Lei nº 9.718 de novembro de 1998**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil>> Acesso em 25 jul. 2017.
- BRASIL. Simples Nacional. **Lei complementar nº 123 de 14 de novembro de 2006**. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm)> Acesso em: 05 de jul. 2017.

BRASIL. **Lei nº 9.250 de 26 dezembro de 1996**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9250.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9250.htm)> Acesso em: 26 jul. 2017.

CARRAZZA, R. A. **Curso de direito constitucional tributário**. 26. ed. Malheiros Editores. São Paulo, 2011.

EXAME.COM. **Brasil tem maior carga tributária da América Latina**. 2016. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/economia/brasil-tem-maior-carga-tributaria-da-america-latina> 29 /> Acesso em jun. 2017.

GUERREIRO, R. N. **Planejamento tributário: os limites de licitude e ilicitude**. Dialética. São Paulo, 1998.

KPMG. **O planejamento tributário como ferramenta estratégico**. São Paulo, p.2, jul. 2005

MARCONDES, J. S. **Planejamento operacional: O que é? Conceitos e definições**. 2016. Disponível em: <<http://www.gestaodesegurancaprivada.com.br/planejamento-operacional-conceitos-definicao/>>

MOURÃO, M. **Planejamento pode resultar em diminuição tributária**. 2017. Disponível em: <<http://www.faggioncontab.com.br/noticias/70-planejamento-pode-resultar-em-diminuicao-tributaria->> Acesso em jun. 2017.

NASCIMENTO, E. R. **Planejamento tributário**. Editora e distribuidora educacional S.A. Londrina, 2016.

OLIVEIRA, N. J. **Elisão, Evasão e Planejamento Tributário**. 2014. Disponível em: <<http://www.unaerp.br/revista-cientifica-integrada/edicoes-anteriores/edicao-n-4-2014-1-1/1499-433-1508-1-sm/file>> Acesso em 04 jul. 2017.

OLIVEIRA, L. M. et al. **Manual de contabilidade tributária**. Textos e testes com as respostas. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, L. M. et al. **Manual de contabilidade tributária**. Textos e testes com as respostas. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

POSSEBON, A. **Como apurar o imposto de renda na pessoa jurídica**. 2016. Disponível em: <<http://www.cienciascontabeis.com.br/como-apurar-o-adicional-de-imposto-de-renda-na-pessoa-juridica/>> Acesso em 08 ago. 2017.

RIBEIRO, Osni Moura. **Introdução à contabilidade tributária**. São Paulo: Saraiva, 2012.

SANTOS, D. R. **Regime especial de tributação (RET)**. 2017. Disponível em: <<https://danielgasperina.jusbrasil.com.br/artigos/346019798/regime-especial-de-tributacao-ret>> Acesso em 26 jul. 2017.