

GESTÃO TRIBUTÁRIA – LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO
TAX MANAGEMENT – REAL PROFIT X PRESUMED PROFIT

Carlos Azevedo da Silva

Graduando (a) do Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário São Jose.

Robson Soares Fernandes

Prof. Orientador

RESUMO

A contabilidade é uma ciência que tem como finalidade, informar, demonstrar e interpretar informações que podem afetar o patrimônio, de forma financeira e econômica das organizações. É neste contexto que o planejamento tributário se torna fundamental para uma empresa, e tem como finalidade avaliar as formas de tributação, adequando-as a melhor forma para cada empresa, sendo assim, devem-se avaliar as especialidades de cada uma, para que se possa ajustar ao sistema tributário mais benéfico para cada ramo de atividade. O objetivo geral do presente estudo consiste em analisar e identificar qual a melhor modalidade de tributação do lucro, dentre as opções de lucro real ou lucro presumido. O estudo foi realizado nos meses de março a julho de 2024, a partir de publicações indexadas das bases de dados Scielo, BVS e Lilacs, utilizou-se também de livros, serem, sendo incluídos os estudos publicados no período entre os anos de 2009 a 2020. Realizado estudo de caso na empresa fictícia denominada Industria Menezes, a mesma atua no ramo de metalúrgica, localizado na Zona Oeste no município de Rio de Janeiro. A empresa fez sua opção de tributação pelo Lucro Real no segundo semestre de 2022 e deseja realizar um planejamento tributário para verificar se essa foi a melhor opção. Conclui-se que no estudo de caso sobre a Industria constatou-se que o regime de tributação do Lucro Presumido é o que proporcionará mais economicidade para a empresa.

Palavras-chave: Lucro Real, Lucro Presumido e Contabilidade.

ABSTRACT

Accounting is a science aimed at informing, demonstrating, and interpreting information that can affect the financial and economic aspects of an organization's assets. It is in this

context that tax planning becomes fundamental for a company, aiming to assess the forms of taxation and adapt them to the best fit for each company. Thus, it is necessary to evaluate the specificities of each company so that they can adjust to the most beneficial tax system for each branch of activity. The general objective of this study is to analyze and identify the best profit taxation modality among the options of actual profit or presumed profit. The study was conducted from March to July 2024, based on indexed publications from Scielo, BVS, and Lilacs databases, as well as utilizing books, including studies published between 2009 and 2020. A case study was conducted on the fictional company named Industria Menezes, operating in the metallurgical sector, located in the West Zone of Rio de Janeiro municipality. The company opted for Real Profit taxation in the second semester of 2022 and wishes to conduct tax planning to verify if this was the best option. It was concluded that in the case study on Industria, it was found that the Presumed Profit taxation regime will provide more cost-effectiveness for the company.

Keywords: Actual Profit, Presumed Profit, and Accounting.

INTRODUÇÃO:

A contabilidade, como uma ciência, tem o propósito de fornecer informações, evidenciar e interpretar dados que influenciam a posição financeira, patrimonial e econômica das organizações. Dentro da contabilidade, há várias áreas, como a contabilidade tributária, que se encarrega de registrar documentos fiscais e calcular os impostos devidos. A carga tributária atual pode representar um desafio para as empresas brasileiras, e a falta de conhecimento da legislação tributária é uma grande dificuldade (VIEIRA, 2018; CARVALHO, 2020).

Neste estudo, temos como objetivo abordar o planejamento tributário com o intuito de reduzir os impostos a serem pagos, especialmente ao examinar dois dos principais regimes de tributação no Brasil: Lucro Real e Lucro Presumido. Serão analisadas as especificidades de cada regime, suas características, com o objetivo de minimizar a incidência de impostos e promover melhores resultados econômicos para as empresas (CARVALHO, 2020).

Neste cenário, a gestão tributária desempenha um papel crucial para as empresas, pois busca analisar as opções de impostos disponíveis e personalizá-las de acordo com as necessidades de cada empresa. Portanto, é essencial considerar as

particularidades de cada negócio para otimizar o sistema tributário mais vantajoso em cada setor de atuação. (CAMBRUS, 2017).

A justificativa desse trabalho se refere a uma pesquisa de introdução de como a gestão tributária é importante nas empresas através da sua natureza aplicada. A carga tributária elevada no Brasil representa um alto custo nas empresas, logo, esta pesquisa vem em busca de uma resposta face à seguinte questão: Qual é a melhor modalidade de tributação de lucro, optando entre o Lucro Real ou Lucro Presumido?

Neste contexto, este trabalho propõe a realização de uma análise aprofundada da gestão tributária por meio de um estudo de caso em uma indústria metalúrgica, que no início de suas operações apresentava prejuízo contábil e fiscal, mas atualmente apresenta lucro contábil e fiscal. O estudo está focado na comparação entre dois regimes de tributação amplamente utilizados no Brasil: o Lucro Real e o Lucro Presumido. Esses regimes apresentam particularidades significativas que afetam diretamente o ônus tributário das empresas, e a escolha entre eles pode influenciar consideravelmente a saúde financeira e a competitividade de uma organização.

A indústria, objeto deste estudo de caso, representa um exemplo emblemático das complexidades envolvidas na gestão tributária, dado o amplo espectro de atividades econômicas, custos operacionais e características de lucratividade que podem variar significativamente entre diferentes setores industriais. Portanto, esta pesquisa pretende fornecer uma análise aprofundada e abrangente da gestão tributária, utilizando com pano fundo uma indústria fictícia, mas realisticamente fundamentada, a fim de compreender as implicações da escolha e conhecimento entre o Lucro Real e Lucro Presumido na estrutura de custos do negócio.

Ao longo deste trabalho, serão examinados os principais aspectos fiscais de ambos os regimes, incluindo os critérios de apuração de impostos, as alíquotas aplicáveis e as implicações para o gestor que não busca estar atualizado sobre o assunto.

Por meio desta análise minuciosa, espera-se contribuir para uma compreensão mais clara das implicações da gestão tributária na tomada de decisão empresarial. A pesquisa também visa fornecer um modelo de referência que pode ser adaptado para outros setores, auxiliando na otimização da carga tributária e, conseqüentemente na melhoria da competitividade empresarial

O objetivo geral do presente estudo consiste em analisar e identificar qual a melhor modalidade de tributação do lucro, dentre as opções de Lucro Real ou Lucro Presumido e como uma empresa pode obter melhores resultados econômicos e minimizar o recolhimento de seus Tributos Federais.

A abordagem está vinculada ao estudo de caso de uma indústria metalúrgica localizada na Zona Oeste do município do Rio de Janeiro. A metodologia de estudo foi quantitativa e descritiva.

Neste planejamento tributário diversos itens foram considerados, como: faturamento anual da empresa, atividades desenvolvida, possíveis benefícios fiscais e área de atuação. Estas informações foram necessárias para se obter o enquadramento tributário da empresa, que pode ser: Simples Nacional, destinado para empresas com faturamento até R\$ 4,8 milhões; Lucro Presumido, que pode ser adotado por empresas com faturamento até R\$ 78 milhões; e Lucro Real, obrigatório para instituições financeiras, seguradores e todas as empresas que faturam mais de R\$ 78 milhões. O estudo foi realizado na empresa em questão optante pelo regime do Lucro Real, com opção de mudança para regime do Lucro Presumido, amparado pela legislação fiscal.

Foram realizadas pesquisas em livros, leis, internet e profissionais na área, com números da Demonstração do Resultado do Exercício [DRE] da empresa com base na data de 31 de dezembro de 2022. Esta análise deve ser realizada periodicamente pois a legislação tributária muda constantemente, e os conceitos e metodologia utilizados na apuração dos impostos podem ser diferentes em outros períodos.

O estudo foi realizado nos meses de março à julho de 2024, com base nas leis e normas fiscais na data-base informada. Os descritores utilizados na busca foram: Gestão tributária; Lucro Real e Lucro Presumido; Imposto de Renda e Contribuição Social e PIS e COFINS.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Tributos

Sua melhor definição se encontra no Código Tributário Nacional [CTN] nos artigos 3º e 5º da lei 5.172/66; que diz que o tributo é qualquer obrigação financeira compulsória, que deve ser paga em dinheiro ou cujo valor pode ser expresso em moeda, desde que não seja uma punição por uma ação ilegal. Essa obrigação é estabelecida por lei e coletada por meio de uma atividade administrativa estritamente regulamentada.

No Brasil, o sistema normativo inclui cinco categorias diferentes de tributos, que são: Impostos; Taxas; Contribuições de melhoria; Empréstimos Compulsórios; e Contribuições sociais. Conforme apontado por Geraldo Ataliba (2021), os tributos podem ser divididos em duas espécies: vinculados e não vinculados.

Tributos não vinculados

Os impostos não vinculados são aqueles que, uma vez estipulados por lei, devem ser pagos independentemente de qualquer ação específica por parte do Estado em relação ao contribuinte. Tais impostos não estão ligados a nenhuma contraprestação direta por parte do Estado ao sujeito que paga (conforme estabelecido no artigo 16 da Lei 5.172). Na Constituição Federal de 1988, nos artigos 153 a 155, é estabelecido que o imposto é de competência exclusiva da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Tributos vinculados

Esses tributos estão ligados aos serviços prestados pelo Estado, como taxas e contribuições sociais. As taxas, regulamentadas nos artigos 77 e 78 do Código Tributário Nacional, são cobradas com base no exercício regular do poder de polícia ou na utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível, fornecido ao contribuinte. O poder de polícia refere-se à atividade governamental que regula e controla direitos, interesses ou liberdades em nome do interesse público, abrangendo áreas como

segurança, higiene, ordem pública, costumes, produção e mercado, tranquilidade pública, respeito à propriedade e direitos individuais ou coletivos.

Por outro lado, a contribuição de melhoria (prevista no artigo 145, III da Constituição Federal) é um tributo aplicado quando uma obra pública é realizada, resultando em uma valorização (ou melhoria) dos imóveis adjacentes pertencentes aos proprietários, os quais são então obrigados a contribuir de acordo com o benefício obtido.

Imposto de renda

O imposto de renda, também conhecido como imposto sobre o rendimento, é um tipo de tributo presente em diversas nações. Nesse sistema, tanto indivíduos quanto entidades jurídicas são requeridos a destinar uma parcela determinada de seus ganhos ao governo, seja este de âmbito nacional ou regional, dependendo das leis vigentes em cada jurisdição.

O cálculo deste tributo é baseado na nova riqueza gerada pelo contribuinte, seja por meio de seu trabalho, investimentos ou ambos (rendimentos sujeitos à tributação). Sobre essa quantia, é aplicada uma porcentagem específica, chamada de alíquota, que é determinada pela tabela estabelecida pelo órgão de fiscalização governamental de cada nação.

Esse tributo segue diretrizes fundamentais, incluindo a generalidade, que o aplica a todos os contribuintes que tenham rendimentos tributáveis; a universalidade, que abrange todos os rendimentos tributáveis auferidos pelo contribuinte; e a progressividade, que estabelece alíquotas mais altas para rendimentos maiores e vice-versa, geralmente com um limite mínimo de rendimentos para que o imposto seja aplicado.

Os princípios da generalidade e universalidade asseguram que o imposto desempenhe sua função principal, que é a de angariar recursos para o governo. Enquanto isso, a progressividade visa atender à função de redistribuição de renda, sendo considerado por alguns estudiosos como o tributo mais adequado para essa finalidade.

As empresas precisam calcular o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) considerando o lucro, que pode ser real, presumido ou arbitrado. A taxa de IRPJ é de

15% sobre o lucro total, com um adicional de 10% sobre a parte do lucro que ultrapassar R\$ 20.000,00 por mês.

Contribuição Social

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) foi instituída pela Lei 7.689/1988. As diretrizes para calcular e pagar a CSLL seguem as mesmas normativas aplicadas ao imposto de renda das pessoas jurídicas, com a base de cálculo e as taxas definidas na legislação em vigor (de acordo com o artigo 57 da Lei 8.981/1995).

Assim, além do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), as empresas que optam pelos regimes de Lucro Real, Presumido ou Arbitrado também devem quitar a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido conforme a opção escolhida. Não é permitido, por exemplo, selecionar o Lucro Real para o IRPJ e o Lucro Presumido para a CSLL. Uma vez feita a escolha, a tributação tanto do IRPJ quanto da CSLL deve seguir a mesma modalidade.

As alíquotas da CSLL têm variado ao longo do tempo devido a mudanças na legislação. Atualmente, a alíquota é de 9%, exceto para instituições financeiras e similares, para as quais a alíquota é de 15%.

Lucro real x lucro presumido

No Lucro Real, a empresa apura o seu lucro líquido de acordo com a regras contábeis e fiscais, considerando todas as receitas e despesas de forma detalhada. Os impostos, como o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica [IRPJ] e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido [CSLL], são calculados sobre este lucro real apurado, com alíquotas específicas.

Tabela 1: Demonstrativo do lucro real após os ajustes conforme legislação

Lucro (prejuízo) Contábil
(+) Ajustes fiscais positivos (Adições)
(-) Ajustes fiscais negativos (exclusões)
(=) Lucro ou prejuízo fiscal do período

Fonte: Elaborada pelo autor

Adições e exclusões

As adições são valores que estão contabilmente deduzindo o lucro, porém para efeitos fiscais são despesas não dedutíveis o qual deverão ser acrescentadas a base de cálculos do imposto de renda e da contribuição social, conforme Instrução Normativa [IN] da Receita Federal do Brasil [RFB] número 1.700/2017.

As exclusões são valores que estão contabilmente aumentando o lucro contábil da empresa, porém para efeitos fiscais são ganhos não tributáveis, pois já foram tributados em outra sociedade ou não representam ingresso de receitas do qual deverão ser excluídos da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social, conforme Instrução Normativa (IN) da Receita Federal do Brasil número 1.700/2017.

As adições e exclusões são ajustes para efeitos fiscais no cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social. Depois dos ajustes realizados e da compensação feita, assim chegará a base de cálculo para aplicação das alíquotas de IRPJ E CSLL.

O Lucro Presumido é uma maneira simplificada de calcular o Imposto de Renda e a Contribuição Social, aplicável a contribuintes que não são obrigados a utilizar o regime de apuração do Lucro Real. Empresas que escolhem o Lucro Presumido não precisam manter uma contabilidade detalhada de suas receitas e despesas, como exigido pelo Lucro Real; em vez disso, devem apenas manter um registro do livro caixa, seguindo as normas e os princípios da legislação fiscal (OLIVEIRA, 2013).

Para fins de determinação do IRPJ e da CSLL os percentuais são diversificados, conforme tabela 2.

Tabela 2: Tabela de Presunção (Lucro Presumido).

Tipos de atividades	Percentuais sobre a receita	
	IR	CSLL
Revenda para consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante de gás natural	2%	12%
Venda ou revenda de mercadorias e produtos	8%	12%
Transporte de cargas e de passageiros, servilhos hospitalar	8%	12%
Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis)	8%	12%
Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços)	8%	12%

Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante	8%	12%
Serviços de transporte (exceto de cargas)	8%	12%
Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano	16%	32%
Serviços profissionais (sociedades simples, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas etc)	16%	32%
Intermediação de negócios	32%	32%
Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos	32%	32%
Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra	32%	32%
Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico	32%	32%
No caso de exploração de atividade diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual	1,6% a 32%	32%

Fonte: Adaptado de Pegas (2017)

Segundo Fabretti (2009), o Lucro Presumido tem o propósito de simplificar o cálculo e o pagamento do Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido para empresas de pequeno e médio porte. Ele permite que essas empresas estimem seu lucro com base em percentagens pré-determinadas sobre sua receita bruta em vez de calcular o lucro real. Isso reduz a complexidade e os custos associados à contabilidade e à apuração de impostos, tornando o processo mais acessível e eficiente para empresas que se enquadrem nesse regime tributário.

Programa de Integração Social - PIS

O Programa de Integração Social (PIS) foi estabelecido em 1970 com o propósito de promover a integração dos trabalhadores na vida e no desenvolvimento das empresas.

Os recursos do PIS são utilizados para diversos fins, incluindo o pagamento do seguro-desemprego, do abono salarial e para contribuir para a receita dos órgãos e entidades que beneficiam tanto os trabalhadores do setor público quanto do privado. O PIS é um benefício oferecido aos funcionários que atuam em CLT e é administrado pela Caixa Econômica Federal, enquanto o PASEP é encaminhado aos servidores públicos e administrado pelo Banco do Brasil.

Existem três formas de contribuição para o Pis/Pasep: sobre o faturamento (0,65% ou 1,65%); sobre a importação (2,1%); e sobre a folha de pagamento (1%). De acordo com o Art. 2º da Lei 9.718/1998, todas as pessoas jurídicas de direito privado, ou equiparadas a elas, devem contribuir com a modalidade sobre o faturamento, sendo que a alíquota pode variar entre 0,65% ou 1,65% dependendo do regime de apuração adotado.

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS

A Constituição Federal autorizou a criação de contribuições sociais, com o objetivo de financiar a seguridade social (art. 195).

A principal finalidade da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) no Brasil é fornecer financiamento para a seguridade social, que abrange a Previdência Social, a Assistência Social e a Saúde Pública. A COFINS é uma fonte de receita que o governo federal utiliza para garantir benefícios previdenciários, assistenciais e de saúde para a população. Ela é aplicada sobre o faturamento das empresas e possui uma alíquota específica, a qual pode variar conforme a atividade econômica e o regime tributário da empresa (sendo de 3% ou 7,6% sobre o faturamento, e 9,75% + 1% adicional sobre a importação).

PIS e COFINS das Empresas do Lucro Presumido e Arbitrado

As empresas que operam sob o regime de tributação do Lucro Presumido ou Lucro Arbitrado são obrigadas a calcular o PIS e a COFINS de acordo com o regime cumulativo, e as alíquotas são 0,65% e 3% sobre a receita bruta, após a dedução das exclusões permitidas, exclusões que são aplicáveis também as empresas do lucro real.

As exclusões permitidas são: vendas canceladas, descontos incondicionais liberados, IPI e o ICMS, quando cobrados pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário (ICMS ST).

Adicionalmente, é importante destacar que nem toda a receita bruta está sujeita à tributação da COFINS. Existem determinados itens que desfrutam de isenção ou estão sujeitos a exclusões permitidas (Lei nº 9.718/98).

PIS e COFINS das Empresas do Lucro Real

As empresas que optam pelo regime de tributação do Lucro Real, a contribuição para o PIS e Cofins são apurados de forma não cumulativa. Nesse regime a empresa calcula o valor devido dessas contribuições com base nas receitas auferidas, subtraindo os créditos gerados a partir de despesas, custos e encargos vinculados a essas receitas. Em resumo, no regime do Lucro Real não cumulativo, a alíquota do PIS e da COFINS é de 1,65% e 7,6% sobre a receita bruta da empresa, respectivamente, e a empresa pode descontar créditos conforme mencionado anteriormente.

Algumas receitas não integram a base de cálculo, são elas: (i) isentas, que não estão sob incidência ou alíquota zero, (ii) em virtude da venda de ativo permanente (não operacionais); e (iii) na condição de substituição tributária, auferida por revendedora, na revenda de mercadoria, onde a contribuição seja exigida da empresa vendedora.

Também podem ser excluídos da base de cálculo: vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos, IPI, entre outros.

Dos valores apurados, a pessoa jurídica, poderá deduzir os créditos sobre os bens, produtos e serviços que foram adquiridos pela empresa, utilizando as alíquotas de 1,65% e 7,6% de PIS e COFINS respectivamente.

Receitas Financeiras

Através do Decreto no 8.426/15 foi restabelecido a incidência de PIS e COFINS sobre as receitas financeiras das empresas que estão no regime de apuração não cumulativa.

Na legislação tributária brasileira, a receita financeira não tem um conceito definido, porém no art. 397 do decreto nº 9.580/18, menciona alguns itens como, os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte, além dos rendimentos ou lucros das aplicações, serão incluídos no lucro operacional.

Importante destacar que o PIS e a COFINS no regime cumulativo, não incidem sobre a receita financeiras, apenas sobre o faturamento. Porém o assunto é delicado,

sendo necessário uma análise cuidadosa em cada caso. Em linhas gerais as seguintes receitas financeiras não são tributadas: juros sobre capital próprio, variação cambial, operações de cobertura (hedge) e descontos obtidos com fornecedores.

O Decreto no 8.426/15 estabeleceu alíquota de 0,65% para o PIS e 4% para a COFINS.

Tabela 3: Base de Cálculos do regime cumulativo e não cumulativo

Regime	Base de cálculo	PIS	COFINS
Cumulativo	Receita bruta	0,65%	3%
	Receita bruta	1,65%	7,6%
Não cumulativo	Receitas financeiras, exceto juros sobre capital próprio	0,65%	4%
	Receitas financeiras, juros sobre capital próprio	1,65%	7,6%

Fonte: Adaptador pelo autor, Lei 12.973/14 Art. 52.

Gestão Tributária

A gestão tributária, é caracterizado por uma atividade que analisa os negócios e os atos jurídicos que a empresa deseja e pode realizar (Oliveira 2013). Fabretti (2009), descreve em seu livro que a economia da carga tributária decorrente do planejamento adequado é chamada de Elisão Fiscal, maneira lícita de escolher uma carga tributária menos onerosa, nos exatos moldes da legislação pertinente. Se caso ocorra a redução da carga tributária após a ocorrência do fato gerador será constituído um crime, tal prática é chamada de Evasão Fiscal.

CORPO DO TRABALHO/DESENVOLVIMENTO

Estudo de Caso: Lucro Real x Lucro Presumido

Neste segmento, será detalhado o procedimento para criar um plano tributário para uma empresa fictícia, onde será examinada a escolha entre os regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido.

A empresa será denominada Industria Menezes, a mesma atua no ramo de metalúrgica, localizado na Zona Oeste no município de Rio de Janeiro no estado do Rio de Janeiro. A empresa fez sua opção de tributação pelo Lucro Real no segundo semestre de 2022 e deseja realizar um planejamento tributário para verificar se essa foi a melhor opção. Esta apresentou a seguinte Demonstração do Resultado do Exercício:

INDÚSTRIA MENEZES (METALÚRGICA)

DRE para fins de comparabilidade do regime Lucro Real x Presumido	
Em 31 de Dezembro de 2022 em R\$	
(=) Receita Bruta Vendas	51.000.000,00
(+) Mercado Interno	38.250.000,00
(+) Mercado Externo	12.750.000,00
(=) Deduções	4.963.484,44
(-) Pis	590.186,50
(-) Cofins	2.719.457,94
(-) IPI	717.840,00
(-) Devoluções	537.000,00
(-) Descontos Incondicionais	399.000,00
(=) Receita líquida de Vendas	46.036.515,56
(-) Custo do Produto Vendido	22.460.244,15
(=) Resultado Operacional Bruto	23.576.271,41
(-) Energia Eletrica	264.345,00
(-) Fretes	720.000,00
(-) Despesas Adm	143.475,00
(-) Salarios	2.625.000,00
(-) Telefone e Internet	480.000,00
(-) Agua	135.000,00
(-) Material De Expediente	336.000,00
(-) Multas Fiscais	114.750,00
(-) Provisões diversas	90.000,00
(-) Doações	82.500,00
(-) Depreciação	446.250,00
(-) Amortização	93.000,00
(=) Resultado Antes Receitas e Despesas Financeiras	18.045.951,41
(+) Ganho de equivalencia patrimonial	279.600,00
(+) Vendas de Sucata	210.000,00
(+) Outras Receitas - Aluguel de Imovel	446.250,00
(=) Lucro operacional líquido	18.981.801,41
(+) Receitas Financeiras	101.700,00
(-) Despesas financeiras	35.482,20
(=) Lucro líquido antes do IRPJ e CSLL	19.048.019,21
(-) Provisão do IRPJ	5.289.782,49
(-) Provisão do CSLL	1.755.010,73
(=) Resultado líquido do exercicio	12.003.226,00

Tabela 04: Demonstração do Resultado
Fonte: Elaborado pelo autor

Apuração Fiscal – Lucro Real

Utilizando o regime de competência e as premissas abordadas no lucro real analisada a apuração do PIS, e da COFINS, do Imposto de Renda, da Contribuição Social, do regime não cumulativo, já apresentados na demonstração de resultado do exercício.

Apuração no Regime Não Cumulativo – PIS e COFINS

No quadro a seguir serão demonstrados e calculados o PIS e a COFINS, utilizando as premissas abordadas, no presente estudo.

Apuração do PIS e COFINS Sobre Vendas - Não Cumulativo	
38.250.000,00	(+) Faturamento
717.840,00	(-) IPI
537.000,00	(-) Devoluções
399.000,00	(-) Descontos incondicionais
36.596.160,00	(=) Base de cálculo
603.836,64	(x) 1,65% PIS
2.781.308,16	(x) 7,6% COFINS

Tabela 05: Cálculo do PIS e da COFINS regime não cumulativo
Fonte: Elaborado pelo Autor

Os créditos são obtidos multiplicando o valor das despesas permitidas na legislação e aplicando a alíquota de 1,65% e 7,6%, assim obtendo os créditos a serem deduzidos das contribuições devidas.

Cálculo dos créditos de PIS e COFINS - Não Cumulativo	
264.345,00	(+) Energia elétrica
720.000,00	(+) Fretes
446.250,00	(+) Depreciação
93.000,00	(+) Amortização
1.523.595,00	(=) Base de cálculo
25.139,32	(x) 1,65% PIS
115.793,22	(x) 7,6% COFINS

Tabela 06: Cálculo do PIS e da COFINS das demais receitas
Fonte: Elaborado pelo Autor

Assim, se pode observar que o PIS e a COFINS incidem sobre as receitas de vendas menos as devoluções, descontos incondicionais, e IPI, aplicando a alíquota de 1,65% e 7,6% respectivamente, gerando a contribuição devido, vale lembrar que as receitas de exportação não compõem a base de cálculos de PIS e COFINS, após as deduções legais de créditos de PIS e COFINS, resultando o PIS e COFINS a pagar de fato.

Cálculo do PIS e COFINS Sobre Outras receitas - Não Cumulativo	
101.700,00	(=) Receita Financeira
661,05	(x) 0,65% PIS
4.068,00	(x) 4% COFINS
210.000,00	(+) Venda de sucata
446.250,00	(+) Aluguéis
656.250,00	(=) Base de cálculo
10.828,13	(x) 1,65% PIS
49.875,00	(x) 7,6% COFINS

Tabela 07: Cálculo do PIS e da COFINS sobre outras receitas
Fonte: Elaborado pelo Autor

Apuração do Lucro Real – IRPJ

No quadro a seguir é demonstrado e calculado o Imposto de Renda utilizando as premissas da tabela 01 de ajustes do lucro contábil para o lucro real, abordadas neste trabalho.

Cálculo do imposto de renda	
Lucro contábil	19.048.019,21
(+) Adições	
Contribuição Social	1.755.010,73
Provisões diversas	90.000,00
Doações	82.500,00
(-) Exclusões	
Ganho MEP	279.600,00
Lucro real antes das compensações	21.255.129,94
(-) Compensações 30%	-
Base de cálculo	21.255.129,94
IRPJ 15%	3.188.269,49
IRPJ adicional 10% (-240.000 ano)	2.101.512,99
Total do Imposto de renda	5.289.782,49

Tabela 08: Cálculo do IRPJ pelo Lucro Real
Fonte: Elaborado pelo autor

Observa-se que para apuração do Imposto de Renda foi considerada o valor do lucro contábil, já demonstrado na DRE, e conforme legislação vigente foram realizados os ajustes fiscais (adições e exclusões) para se chegar ao lucro real e após as compensações de prejuízos de anos anteriores, formando assim, a base de cálculos para aplicação da alíquota do imposto de renda, correspondente a 15%, mais adicional se houve com alíquota de 10%.

Apuração do Lucro Real – CSLL

No quadro a seguir é demonstrado e calculado da Contribuição Social utilizando as premissas da tabela 01 de ajustes do lucro contábil para o lucro real, abordadas neste trabalho.

Cálculo da Contribuição Social	
Lucro contábil	19.048.019,21
(+) Adições	
Provisões diversas	90.000,00
Doações	82.500,00
(-) Exclusões	
(-) Ganho MEP	279.600,00
Lucro real antes das compensações	19.500.119,21
(-) Compensações 30%	-
Base de cálculo	19.500.119,21
CSLL 9%	1.755.010,73

Tabela 09: Cálculo da CSLL pelo Lucro Real

Fonte: Elaborado pelo autor

Observa-se que para apuração da Contribuição Social foi considerada o valor do lucro contábil, já demonstrado na DRE, e conforme legislação vigente foram realizados os ajustes fiscais (adições e exclusões) para se chegar ao lucro real e após as compensações de prejuízos de anos anteriores, formando assim, a base de cálculos para aplicação da alíquota da CSLL, correspondente a 9%.

Apuração Fiscal - Lucro Presumido

Utilizando o regime de competência e a premissa abordada no item 1.8 será analisado melhor a apuração do Imposto de Renda, da Contribuição Social, do PIS, e da COFINS, já apresentados na demonstração de resultado do exercício.

Apuração no Regime Cumulativo – PIS e COFINS

No quadro a seguir serão demonstrados e calculados o PIS e a COFINS, utilizando as premissas abordadas neste trabalho.

Apuração do PIS e COFINS Sobre Vendas - Regime Cumulativo

38.250.000,00	(+)	Faturamento
717.840,00	(-)	IPI
537.000,00	(-)	Devoluções
399.000,00	(-)	Descontos incondicionais
36.596.160,00	(=)	Base de cálculo
237.875,04	(x)	0,65% PIS
1.097.884,80	(x)	3% COFINS

Tabela 10: Cálculo do PIS e da COFINS pelo Lucro Presumido
Fonte: Elaborado pelo autor

Assim, se pode observar que o PIS e a COFINS incidem sobre as receitas de vendas menos as devoluções, descontos incondicionais, e IPI, aplicando a alíquota de 0,65% e 3% respectivamente, gerando o tributo devido, e vale lembrar que as receitas de exportação não compõem a base de cálculos de PIS e COFINS, conforme abordado neste trabalho.

Apuração o Lucro Presumido – IRPJ

No quadro a seguir é demonstrado e calculado o Imposto de Renda utilizando as premissas da tabela 2 de presunção abordadas neste trabalho

Cálculo do Imposto de Renda					
Receita de vendas	1º Tri	2º Tri	3º Tri	4º Tri	Total
(+) Mercado interno	9.562.500,00	5.278.500,00	6.693.750,00	16.715.250,00	38.250.000,00
(+) Mercado externo	3.187.500,00	1.759.500,00	2.231.250,00	5.571.750,00	12.750.000,00
(=) Total das receitas	12.750.000,00	7.038.000,00	8.925.000,00	22.287.000,00	51.000.000,00
(-) Devolução	- 69.810,00	- 128.880,00	- 171.840,00	- 166.470,00	- 537.000,00
(-) IPI	- 93.319,20	- 236.887,20	- 229.708,80	- 157.924,80	- 717.840,00
(-) Des incondicionais	- 59.850,00	- 87.780,00	- 99.750,00	- 151.620,00	- 399.000,00
	12.527.020,80	6.584.452,80	8.423.701,20	21.810.985,20	49.346.160,00
(=) Base Receita de vendas	12.527.020,80	6.584.452,80	8.423.701,20	21.810.985,20	49.346.160,00
(=) Base Receita de aluguel	111.562,50	111.562,50	111.562,50	111.562,50	446.250,00
(=) Estim s/ vendas 8%	1.002.161,66	526.756,22	673.896,10	1.744.878,82	3.947.692,80
(=) Estim s/ aluguel 32%	35.700,00	35.700,00	35.700,00	35.700,00	142.800,00
(+) Receita financeira	20.340,00	14.238,00	34.578,00	32.544,00	101.700,00
(+) Venda de sucata	52.500,00	52.500,00	52.500,00	52.500,00	210.000,00
Base de cálculo	1.110.701,66	629.194,22	796.674,10	1.865.622,82	4.192.192,80
Imposto de renda 15%	166.605,25	94.379,13	119.501,11	279.843,42	660.328,92
Adicional 10% (-60.000 tri)	105.070,17	56.919,42	73.667,41	180.562,28	416.219,28
	271.675,42	151.298,56	193.168,52	460.405,70	1.076.548,20

Tabela 11: Cálculo do IRPJ pelo lucro presumido
Fonte: Elaborado pelo autor

Observa-se que para apuração do Imposto de Renda foi considerada a receita bruta de vendas menos as devoluções, descontos incondicionais e o Imposto sobre Produto Industrializado (IPI), aplicando alíquota de presunção de 8%, e nas receitas de serviços geradas pelo o aluguel de imóveis (previstas no contrato social da empresa), aplicando alíquota de 32% para estimativa do lucro presumido. As receitas financeiras e as receitas decorrentes com a venda de sucata foram somadas ao resultado estimado encontrado, formando assim, a base de cálculos para aplicação da alíquota do imposto de renda, correspondente a 15%, mais adicional se houve com alíquota de 10%.

Apuração o Lucro Presumido – CSLL

No quadro a seguir é demonstrado e calculado da Contribuição Social utilizando as premissas da tabela 2 de presunção abordadas neste trabalho.

Cálculo da Contribuição Social					
Receita de vendas	1º Tri	2º Tri	3º Tri	4º Tri	Total
(+) Mercado interno	9.562.500,00	5.278.500,00	6.693.750,00	16.715.250,00	38.250.000,00
(+) Mercado externo	3.187.500,00	1.759.500,00	2.231.250,00	5.571.750,00	12.750.000,00
(=) Total das receitas	12.750.000,00	7.038.000,00	8.925.000,00	22.287.000,00	51.000.000,00
(-) Devolução	- 69.810,00	- 128.880,00	- 171.840,00	- 166.470,00	- 537.000,00
(-) IPI	- 93.319,20	- 236.887,20	- 229.708,80	- 157.924,80	- 717.840,00
(-) Des incondicionais	- 59.850,00	- 87.780,00	- 99.750,00	- 151.620,00	- 399.000,00
	12.527.020,80	6.584.452,80	8.423.701,20	21.810.985,20	49.346.160,00
(=) Base Receita de vendas	12.527.020,80	6.584.452,80	8.423.701,20	21.810.985,20	49.346.160,00
(=) Base Receita de aluguel	111.562,50	111.562,50	111.562,50	111.562,50	446.250,00
(=) Estim s/ vendas 12%	1.503.242,50	790.134,34	1.010.844,14	2.617.318,22	5.921.539,20
(=) Estim s/ aluguel 32%	35.700,00	35.700,00	35.700,00	35.700,00	142.800,00
(+) Receita financeira	20.340,00	14.238,00	34.578,00	32.544,00	101.700,00
(+) venda sucata	52.500,00	52.500,00	52.500,00	52.500,00	210.000,00
Base de cálculo	1.611.782,50	892.572,34	1.133.622,14	2.738.062,22	6.376.039,20
Imposto de renda 9%	145.060,42	80.331,51	102.025,99	246.425,60	573.843,53
	145.060,42	80.331,51	102.025,99	246.425,60	573.843,53

Tabela 12: Cálculo da CSLL pelo lucro presumido
Fonte: Elaborado pelo autor

Observa-se que para apuração da Contribuição Social diferi do IRPJ apenas a alíquota de presunção de receita bruta após as deduções legais aplicando alíquota de presunção de 12%, e nas receitas de serviços geradas pelo o aluguel de imóveis (previstas no contrato social da empresa), aplicando alíquota de 32% para estimativa do lucro presumido. As demais receitas sendo financeiras e venda de sucata foram somadas ao resultado estimado encontrado, formando assim, a base de cálculos para aplicação da alíquota da Contribuição Social, correspondente a 9%.

Comparativo dos Saldos Tributários

No quadro a seguir será demonstrado um comparativo do total dos tributos pelo lucro real e pelo lucro presumido.

Tabela 13: Comparativo dos tributos pelo lucro real x lucro presumido

	PIS	COFINS	IRPJ	CSSL
Lucro Real	590.186,50	2.719.457,94	5.289.782,49	1.755.010,73
Lucro Presumido	237.875,04	1.097.884,80	1.076.548,20	573.843,53

Fonte: Elaborado pelo autor

Regime Cumulativo x Não Cumulativo - PIS E COFINS

Pode-se observar que pela falta de um bom planejamento tributário ao iniciar suas atividades em 2022 a Metalúrgica Industria Menezes fez opção pelo sistema de apuração do Lucro Real e teve um ônus tributário a maior no que se refere as contribuições de PIS e COFINS no valor de R\$ 1.973.884,60 em comparação ao Lucro Presumido, por mais que haja possibilidades de créditos fiscais com depreciação, energia elétrica, amortização e fretes, o regime não cumulativo se torna mais oneroso para empresa.

Lucro Real x Lucro Presumido - IRPJ e CSLL

Pode-se observar que pela mesma falta de planejamento cometida agrava-se para os tributos sobre o lucro, em que ambos são da esfera federal, pois a empresa adotando o sistema de apuração do Lucro Real e teve um ônus tributário a maior no valor de R\$ 5.394.401,49, em comparação ao Lucro Presumido, por mais que haja possibilidade de compensações, caso a empresa estive com prejuízo de exercícios anteriores, o regime do Lucro real foi mais oneroso para a sociedade.

Com isso, o objetivo central desse trabalho é identificar o regime menos oneroso oferecido pela melhor escolha de regime de tributação dentro das determinações legais, visto que pela simplicidade o regime de tributação pelo lucro presumido seria menos oneroso para a sociedade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo deste trabalho buscou-se desenvolver um planejamento tributário para uma indústria do ramo de tecidos, com o objetivo de explicar através de comparativos

entre os sistemas de Lucro Real x Lucro Presumido, e demonstrar qual será a melhor opção, a fim de minimizar a carga tributária, no que tange aos tributos federais: PIS, COFINS, IRPJ e CSL

No estudo de caso sobre a Industria Fênix constatou-se que o regime de tributação do Lucro Presumido é o que proporcionará mais economicidade para a empresa.

Ainda com base no trabalho, é possível destacar que o planejamento tributário é uma importante ferramenta de apoio para orientar os empresários quanto à direção correta sobre os pagamentos de seus tributos de forma lícita e menos onerosa, devendo ser praticada por profissionais tecnicamente qualificados e devidamente atualizados no que diz respeito às determinações da legislação tributária.

A partir desse estudo, podemos compreender que o planejamento tributário realmente é uma ferramenta indispensável para saúde financeira da empresa e seu sucesso, pois sua ausência acarretará contribuições maiores e mais pesadas para a empresa, o que poderá congelar seu crescimento e expansão, prejudicando seu fluxo de caixa.

REFERÊNCIAS

CAMBRUS, M. **Planejamento Tributário: Lucro Real x Lucro Simples x Simples Nacional**. Faculdade e Escola de Graduação em Ciências Contábeis, 2017.

CARVALHO, I. G; SANTANA, E. J. **Planejamento Tributario: Lucro Real x Lucro Presumido**. Revista Reiva. Volume 1, Número 04, 2020.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 11. Ed.- 2. Reimpr.: São Paulo: Atlhas, 2009.

OLIVEIRA, L. M. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 12. Ed., São Paulo, Atlas, 2013.

PALÁCIO DO PLANALTO. **Lei 5.172 de 1966.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 08 abr 2024.

PALÁCIO DO PLANALTO. **Lei 12.973 de 2014.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12973.htm>. Acesso em 08 abr 2024.

PÊGAS, P. H. **Manual de contabilidade tributária.** 9ª. ed. São Paulo: Atlas, 2017

VIEIRA, A. P; PERISSÉ, P. R. G. **Planejamento Tributário: Lucro Real x Lucro Presumido.** Faculdade Doctum de João Monlevade, 2018.