

**FACULDADE PATOS DE MINAS – FPM  
CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

LORRANE MICHELE DE PAULA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:** Ferramenta estratégica para redução legal da carga tributária e maximização da lucratividade empresarial.

**PATOS DE MINAS  
2020**

LORRANE MICHELE DE PAULA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:** Ferramenta estratégica para redução legal da carga tributária e maximização da lucratividade empresarial.

Artigo de pesquisa apresentado para avaliação na disciplina de Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis, da Faculdade de Patos de Minas como requisito básico para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador (a): Me Dinamar Vidallas Rodrigues

**PATOS DE MINAS  
2020**

## **DEDICATÓRIA**

Dedico este trabalho primeiramente a Deus, à minha mãe, ao meu pai, ao meu filho, à toda minha família, aos meus professores, à minha orientadora, ao meu amigo, aos meus colegas de curso, à faculdade e enfim, a mim mesma.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus pela chance de realizar um grande sonho, por me sustentar e guiar pelo caminho correto para concluir este curso.

Agradeço aos meus pais, principalmente a minha mãe, pelo apoio e incentivo, a qual sempre esteve ao meu lado me dando força e estímulo para continuar.

Agradeço ao meu filho que chegou de surpresa e me deu um motivo a mais para finalizar minha formação acadêmica.

Agradeço aos meus familiares que acreditaram no meu potencial.

Agradeço aos meus professores que me conduziram durante o decorrer do curso.

Agradeço à minha orientadora, que me ofereceu suporte inicial para a construção do artigo.

Agradeço ao meu amigo, que disponibilizou seu tempo e me auxiliou no desenvolvimento da pesquisa.

Agradeço aos meus colegas de curso, os quais convivemos neste período.

Agradeço à faculdade por ter me dado a oportunidade de realizar este grande sonho.

Agradeço a mim mesma pela persistência e por nunca desistir de sonhar em meio a tantas dificuldades.

## EPÍGRAFE

*“Os impostos transformam o cidadão em súdito, a pessoa livre em escrava e o Estado (nosso suposto servidor) em dono de nossas vidas e propriedades. Quanto maiores são os impostos e mais insidiosa a arrecadação de impostos, mais súditos e mais escravos somos do Estado.”*

**Arthur O. Fraser (1846-1910)**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:** Ferramenta estratégica para redução legal da carga tributária e maximização da lucratividade empresarial.

Lorrane Michele de Paula  
Me. Dinamar Vidallas Rodrigues

**RESUMO:** A legislação tributária brasileira é bastante complexa, podendo afetar a contabilidade de uma empresa, sobretudo quando se trata das diversas regras para a apuração dos impostos a serem recolhidos. Este trabalho buscou apresentar aos gestores da empresa GERALUZ ELETRICIDADE LTDA um planejamento tributário, onde se evidenciam os cálculos para realizar a escolha do melhor regime de tributação, podendo assim aumentar a lucratividade e potencializar a competitividade no mercado, pois uma análise tributária pode abranger qualquer empresa, independentemente do seu segmento ou tamanho. O objetivo desta pesquisa foi demonstrar mediante estudo, cálculos e apurações a modalidade tributária menos onerosa para a empresa apurando seus impostos tais como: ISS, ICMS, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, para isso foram analisados os seguintes documentos: balanço patrimonial, balancetes mensais e demonstração de resultado e exercício, a apuração dos impostos foi calculada com base no faturamento decrescidas das despesas operacionais e acrescidas das receitas não operacionais. As informações utilizadas no trabalho foram obtidas junto à contabilidade da empresa objeto, onde foi realizado o comparativo entre os regimes Lucro Presumido e Lucro Real, levando em consideração a exclusão pelo Simples Nacional. A metodologia utilizada foi um estudo de caso, o qual investigou o enquadramento tributário mais vantajoso para a empresa, a pesquisa foi metodológica, qualitativa, quantitativa, bibliográfica e com coleta de dados, as técnicas utilizadas foram a exploratória e a descritiva. Sendo assim, foi identificado que a forma mais viável para a empresa no ano calendário de 2019 foi o Lucro Real Anual devido ao alto volume de faturamento com a prestação de serviços, entretanto, se a presunção sobre o volume de faturamento tivesse equilíbrio com a venda de mercadorias o Lucro Presumido beneficiaria a filial favorecendo um desmembramento, desta forma ficaria o comércio optante pelo Lucro Real e o serviço pelo Lucro Presumido.

**PALAVRAS-CHAVES:** *Planejamento Tributário. Simples Nacional. Lucro Presumido. Lucro Real.*

**TAX PLANNING:** Strategic tool for legally reducing the tax burden and maximizing business profitability.

Lorrane Michele de Paula  
Me. Dinamar Vidallas Rodrigues

**ABSTRACT:** Brazilian tax legislation is quite complex and can affect the accounting of a company, especially when it comes to the different rules for calculating taxes to be collected. This work sought to present to the managers of the company GERALUZ ELETRICIDADE LTDA a tax planning, which shows the calculations to make the

choice of the best tax regime, thus being able to increase profitability and enhance competitiveness in the market, since a tax analysis can cover any company, regardless of your segment or size. The objective of this research was to demonstrate, through study, calculations and calculations, the least costly tax modality for the company, calculating its taxes such as: ISS, ICMS, IRPJ, CSLL, PIS and COFINS, for this the following documents were analyzed: balance sheet, balance sheets monthly and statement of income and year, the calculation of taxes was calculated based on the billing decreased operating expenses and plus non-operating income. The information used in the work was obtained from the accounting of the object company, where a comparison was made between the Profit Presumed and Profit Real regimes, taking into account the exclusion by Simples Nacional. The methodology used was a case study which investigated the most advantageous tax framework for the company, the research was methodological, qualitative, quantitative, bibliographic and with data collection, the techniques used were exploratory and descriptive. Therefore, it was identified that the most viable way for the company in the 2019 calendar year was the Annual Real Profit due to the high volume of billing with the provision of services, however if the presumption about the billing volume was balanced with the sale of goods. the Presumed Profit would benefit the Subsidiary favoring one break up, in this way the commerce opting for the Real Profit and the service for the Presumed Profit would remain.

**KEYWORDS:** *Tax Planning. Simple national. Presumed profit. Real profit.*

## 1. INTRODUÇÃO

O Brasil possui um sistema tributário complexo e oneroso, causando grandes impactos nas relações empresariais, por isso a criação de estratégias que visam a redução de custos e despesas, tais como o planejamento tributário se fazem necessárias para se manterem em meio à competitividade no mercado. Os dados obtidos por meio do gerenciamento das obrigações tributárias contribuem para a gestão de capital de giro, na qualidade do produto e prestação de serviços, no controle de gastos e, conseqüentemente, no aumento do poder de negociação e competitividade (FABRETTI, 2006).

A contabilidade tributária é responsável por levantar e demonstrar a situação patrimonial e o resultado do exercício de forma clara, precisa e livre de viés, seguindo todas as normas da contabilidade (OLIVIERA ET al., 2013).

Para Fabretti (2015) o objetivo da contabilidade é realizar a apuração com exatidão, o resultado econômico do exercício social de forma clara e sintética, cumprindo com as exigências da legislação do IRPJ e CSLL, as quais determinam a base de cálculo e o lucro líquido.

Dentro do cenário de alta cobrança em impostos municipais, estaduais e federais, na área financeira e empresarial da contabilidade, o qual afeta a sobrevivência das empresas, se faz necessária a investigação do regime tributário menos oneroso, com a intenção de reduzir custos, despesas e melhorar o poder de gestão. Logo, o artigo científico buscou conduzir e orientar na escolha do melhor regime, o qual acarretará em menor gasto com impostos e beneficiará a empresa.

O impacto tributário brasileiro provoca elevação no recolhimento de encargos financeiros. O peso destes encargos vai depender da forma de gerenciamento estratégico, tal gerenciamento interfere na sobrevivência da empresa, independentemente da atividade ou porte (HUCK, 1997).

A opção por meio de regimes tributários deve ser analisada a fim de beneficiar o desenvolvimento da empresa levando em conta a utilização da elisão e incentivos fiscais (BORBA, 2001).

Para serem eficientes do ponto de vista tributário, as empresas buscam identificar, por meio de atividades e legislação lícita, uma alternativa legal e menos onerosa para a mesma, buscando reduzir os valores que seriam pagos na forma de impostos, taxas e contribuições. Nesse sentido, o presente artigo teve como objetivo geral o de investigar qual é a melhor forma de enquadramento tributário para uma empresa que atua no ramo de comércio e prestação de serviços elétricos.

O planejamento tributário será utilizado para evitar a ocorrência do fato gerador e reduzir o montante do tributo ou postergar o cumprimento da obrigação tributária e a maximização dos resultados por meio da elisão fiscal, além de ser considerada uma estratégia, a qual cumpre com a legislação e obedecer às normas tributárias (LIMA E DUARTE, 2007).

“Sendo assim, para atingir plenamente esse objetivo é preciso planejar e controlar os atos e fatos administrativos que produzem mutações patrimoniais e consequentemente o resultado econômico positivo ou negativo originando lucro ou prejuízo” (FABRETTI, 2015 pág. 8).

Os objetivos específicos do projeto de pesquisa propostos foram os de identificar quais os dados necessários para a realização da pesquisa; analisar documentos e relatórios contábeis necessários para executar o do Planejamento Tributário; executar os cálculos dos regimes de tributação que serão comparados sendo eles: Simples Nacional; Lucro Real e Lucro Presumido; apurar os resultados de demonstrações contábeis, balancetes e balanço patrimonial, para informatizar sobre

a situação financeira mais convencional e realizar análises e fazer comparações, verificando qual a tributação mais vantajosa.

A metodologia utilizada foi um estudo de caso, o qual investigou a melhor forma de enquadramento tributário para a empresa em estudo, a pesquisa foi metodológica, qualitativa e quantitativa, bibliográfica e com coleta de dados, as técnicas utilizadas foram exploratórias e descritivas.

O artigo se justificou pela relevância da gestão de tributos como ferramenta para as atividades empresariais, visto que a programação dos gastos implica diretamente na tomada de decisões e na análise de resultados. Tratou-se de um trabalho inédito para a empresa em estudo, o qual poderá ser utilizado como uma ferramenta de gestão empresarial.

Através da elaboração deste trabalho foi verificado que a utilização do planejamento tributário possibilita a redução de custos, diminuição do preço de venda e de prestação de serviços, maior lucratividade e favorecimento do crescimento da empresa. Com isso, foi possível detectar que a melhor opção para este segmento empresarial foi o Lucro Real Anual no ano calendário de 2019, porém, a sugestão de um desmembramento, tornando a prestadora de serviços optante pelo Lucro Presumido se faz vantajosa, uma vez que haja equilíbrio entre venda e serviços, levando em conta todos os custos, despesas e tributos analisados.

## **2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA: CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA COMO RAMO DA CIÊNCIA CONTÁBIL**

De acordo com Oliveira (2004) a contabilidade tributária é a área que estuda e pratica os princípios e normas da legislação tributária, sendo ela responsável pela administração dos tributos.

Fabretti (2009, p. 5) a conceitua como “ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”.

Oliveira et. al. (2013, p. 3) conceitua contabilidade como sendo:

A ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro dos atos e fatos de uma administração econômica, servindo como ferramenta para o gerenciamento da evolução do patrimônio de uma entidade e principalmente, para a prestação de contas entre os sócios e demais usuários, entre os quais se destacam as autoridades responsáveis pela arrecadação dos tributos de uma nação ou região.

Para Fabretti (2009) além de a contabilidade tributária ser responsável pela apuração de tributos e geração de guias, ela também atua na gestão fiscal, emitindo relatórios contábeis eficazes que demonstrem a real situação econômica e financeira de uma empresa.

Segundo Oliveira (2009) a contabilidade tributária pode ser classificada em três grupos, sendo eles: a Escrituração e Controle, Orientação e Planejamento Tributário; a Escrituração e Controle podem ser relacionados com a apuração, assessoria, controle, recolhimentos e escrituração fiscal dos tributos; a orientação está vinculada à orientação, treinamento e supervisão fiscal a fim de padronizar os procedimentos e o planejamento tributário visa estudar alternativas legais para redução da carga fiscal par maximização dos resultados.

## **2.1. Planejamento tributário**

Segundo Fabretti (2003, p. 32), planejamento tributário é “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas”.

Latorraca (2000, p. 37) por sua vez diz que:

Costuma-se denominar de planejamento tributário a atividade empresarial que se desenvolvendo de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em todas as umas das opções legais disponíveis. O objetivo do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal.

Segundo Oliveira ET al. (2013) o planejamento tributário é o estudo para definição de um meio lícito e jurídico de determinada operação, que ocorre antes do fato gerador, e represente uma alternativa menos onerosa para o contribuinte.

Borges (2000, p. 55) também conceitua que:

A natureza ou essência do planejamento fiscal ou tributário consiste em organizar os empreendimentos econômicos da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se, assim, de um comportamento técnico-funcional, adotado no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários.

A finalidade principal do planejamento é a redução dos custos, geração de renda, economia e sobrevivência no mercado (LIMA E DUARTE, 2007).

Segundo Young (2006) através do planejamento preventivo o contribuinte pode obter economia fiscal e controlar seus resultados. Deve-se evitar o corretivo cujo planejamento pode implicar em sonegação fiscal e acarretar em prejuízos. A organização dos negócios é essencial para sobrevivência e potencialização dos resultados.

Rocha, Ferreira e Junior (2003) relacionam o planejamento com a competitividade no mercado e estimulação de novos investimentos, sendo assim, é preciso ser acompanhado por profissionais capacitados que saibam alinhar as estratégias aos resultados.

Desta forma, seguindo a ideia de Oliveira ET al. (2013) a forma de redução lícita da carga tributária e fiscal exige bom senso e conhecimento do profissional contábil, visto que o mau planejamento pode acarretar em prejuízos financeiros e econômicos, além de deixar a empresa mal preparada para investimentos futuros. O profissional contábil é responsável por calcular e registrar as obrigações tributárias e fiscais das empresas, obedecendo às normas, os princípios da contabilidade e a legislação tributária.

A sobrevivência no mercado, em meio a um mundo globalizado e abusivo, depende de estratégias que impliquem em economia, considerando que os custos tributários compõem grande parte dos gastos empresariais, se faz necessária a racionalização dos tributos respeitando a legislação vigente (OLIVEIRA, 2009).

## **2.2. Sistema tributário nacional**

Segundo Costa (2015) o sistema tributário nacional é um conjunto de normas constitucionais e infraconstitucionais que disciplinam a atividade tributante e institui normas gerais de direito tributário aplicável a todos os entes políticos.

Para Castro (2007) o Sistema Tributário Nacional é um conjunto de leis e princípios que impõem uma série de tributos vigentes em determinada época, os quais irão servir para viabilizar os fins sociais, econômicos e políticos do estado.

De acordo com Harada (2006 p.324) conceitua o Sistema Tributário Nacional:

O Sistema Tributário Nacional é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico global, formado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais, reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra coisa não é senão a própria Constituição.

Conforme Pohlmann e Ludícibus (2006), no Brasil a carga tributária cresceu significativamente nos últimos anos chegando a ocupar 36% do Produto Interno Bruto (PIB).

A Tributação de impostos como IRPJ e CSLL é divergente, cerca de 20% das empresas optam pelo Lucro Presumido, 62% optam pelo Simples Nacional e somente 6% aderem ao Lucro Real e mesmo neste patamar ocupam 80% da arrecadação de IRPJ e CSLL (POHLMANN E LUDÍCIBUS, 2006).

### **2.3. Tributo**

O art. 3º do CTN atribui que tributo “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Para Fabretti (2015, p. 106) “Tributo é sempre um pagamento compulsório em moeda, forma normal de extinção da obrigação tributária”. Para o autor os tributos podem ser classificados em impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Os impostos são originados de situações geradoras que não dependem de contraprestação do estado em favor do contribuinte. As taxas estão ligadas por parte do contribuinte de serviços públicos, específicos e divisíveis e as Contribuições de melhoria são cobradas quando do benefício trazidos aos contribuintes por obras públicas (OLIVEIRA ET AL., 2013).

#### *2.3.1. Elementos dos tributos*

Os tributos possuem tanto elementos fundamentais como complementares para que a sua cobrança ocorra de forma devida, sem prejudicar ou lesar o contribuinte. Disposto no quadro 1 a seguir:

### Quadro 1 - Elementos dos tributos

ELEMENTOS DO TRIBUTO	
<b>Fato gerador</b>	É a aquisição da disponibilidade jurídica de rendas e proventos de qualquer natureza, conforme artigo 43 do CTN.
<b>Base de Cálculo</b>	A base de cálculo do imposto é montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.
<b>Alíquotas</b>	É um fator definido em lei, que aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser pago na legislação específica
<b>Adicional</b>	Além do imposto devido em certos casos, a lei determina o pagamento de mais um imposto sob o título de adicional (Lei nº 9430/96).
<b>Contribuinte</b>	É o que possui uma relação pessoal e direta com o fato gerador. Já o sujeito passivo indireto é o responsável, terceira pessoa escolhida pela própria lei para pagar o tributo, sem ter realizado o fato gerador

#### 2.3.2. Espécies tributárias

O quadro 2 abaixo faz menção ao tipo, fator gerador e meios de arrecadação referente as espécies tributárias.

### Quadro 2 – Espécies de tributos

TIPOS	FATO GERADOR	ARRECADAÇÃO
<b>IMPOSTOS</b>	NÃO VINCULADA a uma atividade estatal	NÃO VINCULADA (não tem destinação previa na lei que o institui)
<b>TAXAS (ART. 145 I CF)</b>	VINCULADA a uma atividade estatal	VINCULADA (a lei prevê destino certo quando o dinheiro for arrecadado)
<b>CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA (ART. 81 CTN)</b>	VINCULADA a uma atividade estatal (obra pública)	VINCULADA (a lei prevê destino certo quando o dinheiro for arrecadado)
<b>EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO (ART. 148 CF)</b>	A LEI QUE O INSTITUI e que define o fato gerador	VINCULADA (a lei prevê destino certo quando o dinheiro for arrecadado)
<b>EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO (ART. 148 CF)</b>	NÃO vinculada a uma atividade estatal	VINCULADA (a lei prevê destino certo quando o dinheiro for arrecadado)

#### 2.4. Regimes de tributação no Brasil

No Brasil, as empresas precisam realizar a opção por qual forma de tributação melhor atende às necessidades da entidade, de modo que a mesma precisa realizar todos os procedimentos para a correta arrecadação dos tributos que deverão ser

pagos no referido ano fiscal. De acordo com Silva (2009, p. 310) a legislação federal estabeleceu as seguintes formas de tributação no Brasil:

- Simples Nacional
- Lucro Presumido
- Lucro Real

Em consonância com Crepaldi (2012), as pessoas jurídicas são tributadas por uma das formas de apuração da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) e do IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), seja por determinação prevista em lei ou por opção do contribuinte, na qual os mesmos precisam escolher a melhor forma de tributação, pela qual serão definidas a incidência e a base de cálculo dos impostos federais que serão devidas às entidades durante o exercício.

Deste modo, é de suma importância que a escolha do regime de tributação seja correta, porque a legislação não autoriza a mudança do regime durante o exercício. Conforme expresso por Crepaldi (2012, p. 87)

Como a legislação tributária não permite mudança de sistemática no mesmo exercício, a opção por uma das modalidades será definitiva. Se a decisão for equivocada, ela terá efeito no ano todo. A opção é definida no primeiro pagamento do imposto (que normalmente é recolhido em fevereiro de cada ano), ou, no caso das optantes pelo Simples Nacional, até o último dia útil de janeiro.

Cada regime tributário possui uma legislação específica e própria, que define os critérios e os procedimentos a serem respeitados pelas empresas durante a escolha da tributação mais lucrativa para a entidade e estabelecer o enquadramento mais adequado aos regimes de tributação (CREPALDI, 2012).

#### *2.4.1. Simples nacional*

O Simples Nacional é uma forma de tributação unificada, a qual favorece as microempresas e empresas de pequeno porte mediante um único regime de arrecadação, contribuições e obrigações acessórias (REZENDE, PEREIRA & ALENCAR, 2010).

Podem optar pelo Simples Nacional as microempresas e empresas de pequeno porte e a principal característica do regime é a simplificação da apuração e substituição dos impostos incidentes (MARCELLO, I. E.; SOUZA, D. B.; PIETRASZEK, N., 2013).

A tributação implica no recolhimento de arrecadação único chamado DAS que inclui os oito impostos sendo eles IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, INSS, ISS, ICMS e IPI, porém em alguns dos tributos a arrecadação será de acordo com a atividade para empresas cujo faturamento seja de até R\$ 360.000,00 anuais para microempresas e de até R\$ 4.800.000,00 anuais para pequenas empresas. Dentro do Simples se enquadram também o MEI microempreendedor individual o qual tenha receita bruta de até 81.000,00 anuais e pagam apenas os tributos CPP, ICMS e ISS pela guia conhecida por SIMEI (SONTAG, 2012).

#### 2.4.2. *Lucro presumido*

Para Rezende, Pereira & Alencar (2010) O Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada a partir da presunção do lucro líquido. O qual visa facilitar a apuração da base de cálculo, para algumas empresas na apuração e recolhimento dos tributos de imposto de renda e contribuição social (OLIVEIRA ET AL., 2004).

Podem ser optantes pelo Lucro Presumido as pessoas jurídicas que iniciarem atividades ou que resultarem por incorporação, fusão ou cisão, que não tenham atividades relacionadas a sociedades de crédito, financiamento, investimento, imobiliárias, corretoras, seguradoras, previdência privada, pessoas com rendimentos oriundos do exterior, pessoas com isenção ou redução do imposto de renda, que tenham o rendimento mensal por estimativa ou *factoring* e desde que não estejam obrigadas a optarem pelo Lucro Real (MARCELLO, I. E.; SOUZA, D. B.; PIETRASZEK, N., 2013).

As vantagens da forma de tributação é que as empresas optantes pelo Lucro Presumido ficam desobrigadas de possuírem escrituração contábil detalhada das receitas e despesas, a base de cálculo do IRPJ e CSLL são apuradas a partir de percentuais de presunção de lucro sobre a receita bruta. Porém se houver prejuízo à empresa apurará o IRPJ e CSLL a partir da presunção obtida pela receita bruta (MARCELLO, I. E.; SOUZA, D. B.; PIETRASZEK, N., 2013).

O Lucro Presumido é apurado de acordo com o percentual sobre a receita bruta sendo que desta poderá ser deduzido o IPI, descontos e vendas canceladas, para empresas que faturam até 78.000.000,00 anuais (REZENDE, PEREIRA & ALENCAR, 2010).

### 2.4.3. Lucro real

Segundo Rodrigues ET al. (2009, p. 33) “O Lucro Real é a forma completa de apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido direcionado a todas as pessoas jurídicas, quer por obrigatoriedade prevista na legislação vigente quer por livre opção”.

Qualquer empresa pode optar pelo Lucro Real, independentemente de seu porte ou ramo de atividade. As vantagens da forma de tributação é que em uma apuração na qual as compras forem iguais as vendas, não haverá incidência de imposto. Se houver prejuízo não será necessário apurar o IRPJ e o CSLL (MARCELLO, I. E.; SOUZA, D. B.; PIETRASZEK, N., 2013).

Segundo Oliveira, Chierigato, Peres Júnior & Gomes (2013) o Lucro Real é apurado com base na escrituração fiscal observando os princípios da contabilidade e demais normas fiscais, a partir do lucro apurado no exercício financeiro para empresas que faturam a partir de 78.000.000,00 anuais. Abaixo, no Quadro 3, segue um comparativo entre as formas de tributação.

**Quadro 3 – Comparação das formas de tributação**

	<b>Simplex Nacional</b>	<b>Lucro Real</b>	<b>Lucro Presumido</b>
<b>Limite de faturamento</b>	R\$ 4,8 milhões	Não existe	R\$ 78 milhões
<b>Impeditivos</b>	É preciso ter um sócio ou pessoa jurídica	É obrigatório para instituições financeiras	Não existe
<b>PIS</b>	Alíquota única	1,65%	0,65%
<b>COFINS</b>	Alíquota única	7,60%	3%
<b>IRPJ</b>	Alíquota única	15% ou 25%, se ultrapassar R\$ 20 mil de receita bruta em algum mês.	8%
<b>CSLL</b>	Alíquota única	9%	12%
<b>ISS</b>	Alíquota única	2,5% a 5%, conforme o município.	2,5% a 5%, conforme o município.

FONTE: Jornal Contábil. Disponível em <<https://www.jornalcontabil.com.br/lucro-real-e-lucro-presumido-calculo-limites-e-como-escolher-o-ideal/>>. Acesso em 10/06/2020.

## 2.5. Impostos federais, estaduais e municipais

Os principais tributos relacionados à pesquisa são o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) e o Imposto Sobre Serviços (ISS).

### 2.5.1. Impostos federais

Fazendo relação à competência segundo Oliveira, Chieragato, Peres Júnior & Gomes (2013); Rezende, Pereira & Alencar (2010) compete à União ou à Federação instituir tributos sobre importação, exportação, renda e proventos de qualquer natureza, produtos industrializados, operação de crédito, câmbio e seguro ou relativa a títulos ou valores imobiliários, propriedade territorial rural, grandes fortunas, contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico e empréstimos compulsórios.

#### 2.5.1.1. IRPJ

Para Marcelo, I. E.; Souza, D. B; Pietraszek, N. (2013) o imposto de renda é recolhido por pessoas que tenham cadastro jurídico, empresas individuais e todos os estabelecimentos registrados e operantes com base em percentuais relacionados às atividades exercidas pela pessoa jurídica, estando descritas no quadro 4 abaixo:

**Quadro 4 – Percentual de espécies em atividades do IRPJ**

1,6% para:
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Varejo de combustíveis e gás;</li> </ul>
8% para:
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Industrialização com recebimento do material, atividades rurais, serviços hospitalares, transporte de cargas, varejo em geral e outras atividades que não sejam prestações de serviços;</li> </ul>
16% para:
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Serviço de transporte que não seja de cargas;</li> </ul>
32% para:
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Administração ou locação de bens móveis ou imóveis, intermediação de negócios, serviços profissionais; como de advogados e engenheiros e outros serviços prestados não especificados.</li> </ul>

FONTE: Adaptado Portal tributário. Disponível em <http://www.portaltributario.com.br/tributos/>. Acesso em 10/06/2020.

### 2.5.1.2. CSLL

Conforme Marcelo, I. E.; Souza, D. B; Pietraszek, N. (2013) estão inclusos de recolher a CSLL todas as pessoas jurídicas ou a elas equiparadas pela legislação ao imposto de renda, com base em percentuais relacionados à espécie em atividades executadas e estão descritas no quadro 5 abaixo:

**Quadro 5 – Percentual de espécies em atividades da CSLL**

12% na receita bruta em atividades tais como: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte;</li> </ul>
32% em atividades tais como: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte;</li> <li>• Intermediação de negócios;</li> <li>• Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos diversos;</li> <li>• Prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços.</li> </ul>

FONTE: Adaptado Portal Tributário. Disponível em <http://www.portaltributario.com.br/tributos/>. Acesso em 10/06/2020.

### 2.5.1.3. PIS e COFINS

Conforme Rezende, Pereira & Alencar (2010) o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) são arrecadações incidentes sobre a receita bruta, é de competência federal e pode ser cumulativo e não cumulativo. No regime não cumulativo as alíquotas são 1,65% de PIS e 7,60% de COFINS, permite o crédito sobre compras de bens para revenda, insumos utilizados na produção ou serviços, as despesas e custos com energia elétrica, aluguéis pagos a pessoas jurídicas, arrendamentos, depreciação e amortização e são aplicadas de forma similar ao regime cumulativo. Já no regime cumulativo as alíquotas são 0,65% de PIS e 3% de COFINS e são aplicadas pela receita bruta. O PIS é destinado à integração social dos trabalhadores já a COFINS está destinada ao recolhimento de fundos para a área da saúde pública e seguridade social, ambos os recolhimentos são mensais (MARCELLO, I. E.; SOUZA, D. B.; PIETRASZEK, N., 2013). Levando em conta as informações anteriores, o Quadro 6 a seguir faz relação a um comparativo de incidência entre os impostos.

### Quadro 6 - Comparativo de incidência do PIS e COFINS

Incidência Cumulativa;	Incidência Não Cumulativa;
Alíquota de 0,65% para PIS e 3% para a COFINS;	Alíquota de 1,65% para PIS e 7,6% para a COFINS;
Não se podem utilizar créditos;	Permitida a utilização de Créditos;
Aplica-se a pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado e não se aplica a pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, exceto nos casos específicos previstos em Lei.	Não se aplica às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, arbitrado e optantes pelo Simples Nacional.

FONTE: Adaptado Portal Tributário. Disponível em <http://www.portaltributario.com.br/tributos/>. Acesso em 10/06/2020.

#### 2.5.2. Impostos estaduais

Aos estados e Distrito Federal competem instituir impostos sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens e direitos, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte municipal e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, propriedades de veículos automotores (OLVEIRA, CHIEREGATO, PERES JÚNIOR & GOMES, 2013; REZENDE, PEREIRA & ALENCAR, 2010).

##### 2.5.2.1. ICMS

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) é um imposto não cumulativo e de competência estadual, no qual são contribuintes todas as pessoas que façam operações de circulação como compra e venda, frequentemente ou em grande quantidade, o ICMS tem sua incidência sobre operações relacionadas à circulação de mercadorias, prestação de serviços internos, interestaduais, intermunicipais, de serviços de comunicação e operações que iniciem sua atividade no exterior, ainda que se trate de consumo de ativo fixo do estabelecimento (REZENDE, PEREIRA & ALENCAR, 2010).

Como analisado por Marcelo, I. E.; Souza, D. B; Pietraszek, N. (2013) as alíquotas variam de acordo com o bem ou serviço, com a localidade do vendedor, do comprador e com a estipulação da legislação estadual, estas alíquotas estão detalhadas no quadro 7 a seguir:

### Quadro 7 – Alíquotas do ICMS

<p>As alíquotas sobre a circulação de mercadorias nas operações de saída de forma geral variam entre:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 17% ou 18% quando utilizado para a maioria dos serviços, bens e mercadorias para as operações internas;</li> <li>• 25% quando utilizados para produtos considerados supérfluos.</li> </ul>
<p>As alíquotas para as operações e prestações interestaduais estão entre:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 7% para as mercadorias ou bens oriundos das Regiões Sul e Sudeste exceto o Espírito Santo;</li> <li>• 12% para as mercadorias ou bens procedentes das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, inclusive o Espírito Santo.</li> </ul>

FONTE: Adaptado Portal Tributário. Disponível em <http://www.portaltributario.com.br/tributos/>. Acesso em 10/06/20.

#### 2.5.3. Impostos municipais

Aos municípios compete instituir impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana, transmissão *Inter vivos*, por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis, ressalvadas as exceções legais, serviços de qualquer natureza (OLVEIRA, CHIEREGATO, PERES JÚNIOR & GOMES, 2013; REZENDE, PEREIRA & ALENCAR, 2010).

##### 2.5.3.1. ISS

O Imposto Sobre Serviços (ISS) trata-se de serviço de comunicação e transporte intermunicipal e interestadual, é de competência municipal, tem seu fato gerador a prestação de serviços de qualquer natureza e sua alíquota mínima é de 2% e a máxima de 5%, o recolhimento é realizado mensalmente (SONTAG, 2012).

A base de cálculo é o preço do serviço destinado pela receita federal e varia de acordo com a legislação do município, empresas ou profissionais autônomos que prestam serviços e emitem notas fiscais de prestação de serviços devem recolher o imposto (MARCELLO, I. E.; SOUZA, D. B.; PIETRASZEK, N., 2013).

## 2.6. Elisão e evasão fiscal

Segundo Borges (2002) a adoção de condutas ilícitas que tenham por objetivo diminuir, evitar ou retardar o pagamento de tributos é considerado por elisão fiscal, a

qual utiliza um meio legal para diminuição do valor gasto com tributos, reduzindo os custos. Por outro lado, existe um meio ilícito para redução de tributos que está em desacordo e viola a legislação, conhecido por evasão fiscal, cujo meio implica em fraude e sonegação fiscal. Na evasão ocorre a intenção de enganar o Fisco, deixar de pagar ou realizar um pagamento inferior ao esperado, este ato acontece em desacordo com a legalidade (MARINS, 2002).

Já para Oliveira (2013) a diferença entre os dois conceitos se dá no momento em que se pratica o ato ou omissão. Se praticado anteriormente ao fato gerador, representará a elisão fiscal, se praticado posteriormente ao fato gerador, caracterizará a evasão fiscal, a distinção entre os atos também se refere ao caráter lícito ou ilícito, a elisão é a forma correta e admitida pelo sistema jurídico brasileiro, já a evasão ocorre a fraude, violando o bem ético, fundamento previsto em lei.

### **3. METODOLOGIA**

O método proposto foi um estudo de caso o qual leva em consideração a investigação e compreensão do planejamento tributário, cujo objetivo foi o de verificar o regime de tributação menos onerosa e assim maximizar seus resultados da empresa GERALUZ ELETRICIDADE LTDA.

Para isso, foram realizadas uma pesquisa bibliográfica e uma coleta de dados, os documentos analisados foram o balanço patrimonial, os balancetes mensais e a demonstração de resultado e exercício (GODOY, 1995).

Segundo Godoy (1995) o estudo de caso é caracterizado por uma pesquisa metodológica cujo objetivo é analisar uma entidade, executando um exame detalhado do ambiente, sujeito ou situação. No estudo de caso foram utilizadas técnicas de pesquisa exploratória e descritiva em forma teórica, para isso foi preciso observar o ambiente, coletar dados, analisá-los, transformá-los em informações e teorizá-los.

Conforme Santos (2000) a pesquisa foi qualitativa e quantitativa, e atribuiu números, propriedade, fatos, acontecimentos, objetivos e materiais com a finalidade de levantar informações que sejam úteis e precisas. Na pesquisa quantitativa o objetivo foi demonstrar a importância dos dados e a mensuração de forma precisa, já na qualitativa o objetivo foi a razão, descoberta da causa e efeito com veracidade e executar a coleta e análise de dados.

Segundo Fachin (2001) a pesquisa científica esteve ligada à evolução da ciência e estimula a aprendizagem superior, é caracterizada pela utilização metodológica e sistemática dos fatos e da realidade através da classificação, comparação, aplicação de métodos, das análises e síntese, em que o pesquisador se baseia em princípios e leis as quais estruturam sua pesquisa, fazendo abordagem sistemática dos fenômenos baseados em noções básicas de causa e efeito. A pesquisa em artigo científico utilizou a teoria da contabilidade tributária na apuração do resultado econômico, dentro da prática do planejamento tributário, na redução dos custos por meio da elisão fiscal.

#### **4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DE DADOS E RESULTADOS**

Com base nas informações obtidas e apuradas durante o ano de 2019 da empresa objeto de estudo, foi efetuado um levantamento de dados, demonstrando mensalmente a apuração da base de cálculo e dos valores a recolher do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. ICMS e ISS, com base nos regimes de tributação Simples Nacional, Lucro, Lucro Real e Lucro Presumido.

##### **4.1. Apresentação da empresa**

A empresa cujos dados foram coletados e as informações analisadas é nominada por GERALUZ ELETRICIDADE LTDA e está situada na cidade de Patos de Minas, Minas Gerais, e se encontra no mercado há mais de 20 anos, a mesma exerce atividades tais como: a comercialização de mercadoria para eletricidade e a prestação de serviços elétricos por meio de construções de redes rurais e urbanas. A empresa é composta por uma matriz e uma filial, ambas optantes pelo Lucro Real.

##### **4.2. Análise com base no simples nacional**

O valor da receita bruta auferida em 2019 foi de R\$ 7.363.082,60 e o valor permitido é de até R\$ 4.800.000,00, por isso a empresa está impedida de optar pelo Simples Nacional, pelo fato de seu faturamento anual ser superior ao permitido, segundo a lei expressa no II parágrafo do art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006, o qual expressa a proibição de opção “ No caso de empresa de pequeno porte, aufera,

em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e igual a R\$ 4.800.000,00”.

#### 4.3. Análise com base no lucro presumido

A tabela 1 apresentou o faturamento da empresa referente no ano calendário de 2019.

**Tabela 1 - Faturamento do ano base 2019**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>				
<b>PERIODO: 01 DE JANEIRO A 31 DE DEZEMBRO DE 2019</b>				
<b>ANO</b>	<b>MÊS</b>	<b>VENDAS</b>	<b>SERVIÇOS</b>	<b>TOTAL</b>
2019	Janeiro	R\$ 204.327,16	R\$ 468.836,98	R\$ 878.576,41
2019	Fevereiro	R\$ 132.747,71	R\$ 600.092,95	R\$ 866.673,48
2019	Março	R\$ 120.896,04	R\$ 722.688,19	R\$ 965.565,38
2019	Abril	R\$ 125.618,94	R\$ 478.209,07	R\$ 730.532,06
2019	Maio	R\$ 190.287,35	R\$ 281.155,23	R\$ 662.815,04
2019	Junho	R\$ 185.248,03	R\$ 393.236,15	R\$ 764.817,32
2019	Julho	R\$ 139.693,30	R\$ 318.296,67	R\$ 598.768,38
2019	Agosto	R\$ 150.558,76	R\$ 352.906,22	R\$ 655.108,85
2019	Setembro	R\$ 240.715,55	R\$ 307.059,94	R\$ 789.576,15
2019	Outubro	R\$ 190.362,92	R\$ 497.850,00	R\$ 879.660,95
2019	Novembro	R\$ 158.749,61	R\$ 476.189,75	R\$ 794.774,08
2019	Dezembro	R\$ 117.474,88	R\$ 496.859,88	R\$ 732.894,75
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 1.956.680,30</b>	<b>R\$ 5.393.381,03</b>	<b>R\$ 7.350.061,33</b>

Durante o ano de 2019, o faturamento foi no valor de R\$ 7.363.082,60, correspondente a soma das vendas ocorridas no valor de R\$ 1.969.701,57 juntamente com as prestações de serviços no valor de R\$ 5.393.381,03 com devoluções de venda no valor de R\$ 13.021,27.

Conforme apresentado por Rezende, Pereira & Alencar (2010) o Lucro Presumido é apurado de acordo com o percentual sobre a receita bruta sendo que desta poderá ser deduzida por descontos e vendas canceladas.

##### 4.3.1. Análise dos Impostos Federais

Na Tabela 2 foram demonstrados o cálculo do PIS e da COFINS de forma cumulativa, apurados durante o ano de 2019.

**Tabela 2 - Apuração PIS e COFINS com base no Lucro Presumido 2019**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>						
<b>ANO</b>	<b>MÊS</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>		<b>PIS</b>		<b>COFINS</b>
2019	Janeiro	R\$	674.249,25	R\$	4.382,62	R\$ 20.227,48
2019	Fevereiro	R\$	733.925,77	R\$	4.770,52	R\$ 22.017,77
2019	Março	R\$	844.669,34	R\$	5.490,35	R\$ 25.340,08
2019	Abril	R\$	604.913,12	R\$	3.931,94	R\$ 18.147,39
2019	Maio	R\$	472.527,69	R\$	3.071,43	R\$ 14.175,83
2019	Junho	R\$	579.569,29	R\$	3.767,20	R\$ 17.387,08
2019	Julho	R\$	459.075,08	R\$	2.983,99	R\$ 13.772,25
2019	Agosto	R\$	504.550,09	R\$	3.279,58	R\$ 15.136,50
2019	Setembro	R\$	548.860,60	R\$	3.567,59	R\$ 16.465,82
2019	Outubro	R\$	689.298,03	R\$	4.480,44	R\$ 20.678,94
2019	Novembro	R\$	636.024,47	R\$	4.134,16	R\$ 19.080,73
2019	Dezembro	R\$	615.419,87	R\$	4.000,23	R\$ 18.462,60
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>7.363.082,60</b>	<b>R\$</b>	<b>47.860,04</b>	<b>R\$ 220.892,48</b>

Onde a base de cálculo do PIS foi multiplicada por 0,65%, totalizando o valor de R\$ 47.860,04. Já a base de cálculo da COFINS foi multiplicada por 3,00%, totalizando o valor de R\$ 220.892,48.

Conforme afirmou Marcello I. E.; Souza. D. B.; Pietraszek, N., (2013) no regime cumulativo as alíquotas são 0,65% de PIS e 3% de COFINS e são aplicadas pela receita bruta

A tabela 3 demonstrou o cálculo do IRPJ e da CSLL no Lucro Presumido, utilizando os percentuais de 8% e 32% para o IRPJ e 12% e 32% para a CSLL, multiplicando a base de cálculo pelas alíquotas correspondentes de 9% para a CSLL e 15% para IRPJ, levando em conta que se ultrapassar os R\$ 20.000,00 haverá a incidência de mais 10% de adicional conforme estabelecido em lei.

**Tabela 3 - Apuração IRPJ e CSLL com base no Lucro Presumido 2019**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELTRICIDADE LTDA</b>					
<b>IMPOSTO</b>	<b>1ºTRIMESTRE</b>	<b>2ºTRIMESTRE</b>	<b>3ºTRIMESTRE</b>	<b>4ºTRIMESTRE</b>	<b>TOTAL</b>
<b>IRPJ</b>	R\$ 91.532,38	R\$ 61.377,74	R\$53.367,29	R\$76.241,30	R\$282.518,71
<b>AIR</b>	R\$ 3.153,24	R\$ 137,77	R\$ -	R\$ 1.624,13	R\$ 4.915,14
<b>CSLL</b>	R\$ 56.579,85	R\$ 38.642,52	R\$33.943,58	R\$47.436,21	R\$176.602,15
<b>TOTAL</b>	<b>R\$151.265,47</b>	<b>R\$100.158,02</b>	<b>R\$ 7.310,87</b>	<b>R\$125.301,64</b>	<b>R\$464.036,00</b>

Para a apuração do imposto de IRPJ, com base no Lucro Presumido, foram efetuados cálculos de acordo com a presunção estabelecida em lei. Cujos percentuais foram de 8% para a receita com vendas de mercadorias e 32% para os valores referentes prestação de serviços. Além disso, foi adicionada à base de cálculo o valor das receitas financeiras obtidas pela empresa, a qual não possui alíquota de presunção, aplicando a alíquota de 15%, referente ao IRPJ. Lembrando que o Adicional do Imposto de Renda - AIR é devido em todos os trimestres quando o lucro apurado em cada trimestre for superior a R\$ 60.000,00.

Para o cálculo da CSLL, os percentuais de presunção foram de 12% para a receita com vendas de mercadorias e de 32% para os valores referentes à prestação de serviços, adicionando-se também as receitas financeiras do período e aplicada à alíquota de 9% para referente a CSLL.

É importante ressaltar que no regime de tributação do Lucro Presumido, caso a empresa tenha prejuízo em um trimestre anterior, o mesmo não pode ser compensado e a empresa deverá recolher os valores devidos de IRPJ e da CSLL, o que não ocorre no Lucro Real, que no caso de resultados com prejuízos, os mesmos podem ser compensados, fazendo com que os valores a serem pagos sejam reduzidos ou compensados.

Em consonância com Oliveira ET al. (2004) O Lucro Presumido visa facilitar a apuração da base de cálculo, para algumas empresas na apuração e recolhimento dos tributos de imposto de renda e contribuição social.

#### *4.3.2. Análise dos Impostos Estaduais*

A tabela 4 demonstrou a base de cálculo do ICMS com base no faturamento corresponde às vendas que foram no valor de R\$ 1.969.701,57, correspondente à soma das vendas efetivadas e abatidas as devoluções de venda no valor de R\$ 13.021,27.

**Tabela 4 – Apuração da Base de Cálculo do ICMS**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>						
<b>ANO</b>	<b>MÊS</b>	<b>VENDA À VISTA</b>		<b>VENDA À PRAZO</b>		<b>TOTAL</b>
2019	Janeiro	R\$	63.985,03	R\$	141.427,24	R\$ 205.412,27
2019	Fevereiro	R\$	36.000,42	R\$	97.832,40	R\$ 133.832,82
2019	Março	R\$	36.639,58	R\$	85.341,57	R\$ 121.981,15
2019	Abril	R\$	43.797,48	R\$	82.906,57	R\$ 126.704,05
2019	Maio	R\$	71.352,48	R\$	120.019,98	R\$ 191.372,46
2019	Junho	R\$	30.142,82	R\$	156.190,32	R\$ 186.333,14
2019	Julho	R\$	40.902,09	R\$	99.876,32	R\$ 140.778,41
2019	Agosto	R\$	42.441,85	R\$	109.202,02	R\$ 151.643,87
2019	Setembro	R\$	68.707,75	R\$	173.092,91	R\$ 241.800,66
2019	Outubro	R\$	52.950,89	R\$	138.497,14	R\$ 191.448,03
2019	Novembro	R\$	37.426,08	R\$	122.408,64	R\$ 159.834,72
2019	Dezembro	R\$	33.741,20	R\$	84.818,79	R\$ 118.559,99
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>558.087,67</b>	<b>R\$</b>	<b>1.411.613,90</b>	<b>R\$ 1.969.701,57</b>

A tabela 5 demonstrou o valor pago em apuração de ICMS com base sobre faturamento com vendas.

**Tabela 5 - Apuração do ICMS com base no Lucro Presumido 2019**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>					
<b>ANO</b>	<b>MÊS</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>			<b>ICMS</b>
2019	Janeiro	R\$	205.412,27	R\$	36.974,21
2019	Fevereiro	R\$	133.832,82	R\$	24.089,91
2019	Março	R\$	121.981,15	R\$	21.956,61
2019	Abril	R\$	126.704,05	R\$	22.806,73
2019	Maio	R\$	191.372,46	R\$	34.447,04
2019	Junho	R\$	186.333,14	R\$	33.539,97
2019	Julho	R\$	140.778,41	R\$	25.340,11
2019	Agosto	R\$	151.643,87	R\$	27.295,90
2019	Setembro	R\$	241.800,66	R\$	43.524,12
2019	Outubro	R\$	191.448,03	R\$	34.460,65
2019	Novembro	R\$	159.834,72	R\$	28.770,25
2019	Dezembro	R\$	118.559,99	R\$	21.340,80
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>1.969.701,57</b>	<b>R\$</b>	<b>354.546,28</b>

No regime de tributação do Lucro Presumido, é importante ressaltar que não há o crédito do imposto, portanto, para o cálculo, a base deve ser multiplicada pela alíquota estadual de saída de mercadorias, sendo esta 18%, originando o valor de R\$ 354.546,28.

Assim como disse Marcello I. E.; Souza. D. B.; Pietraszek, N., (2013) as alíquotas variam de acordo com o bem ou serviço, com a localidade do vendedor, do comprador e com a estipulação da legislação estadual.

#### 4.3.3. Análise dos Impostos Municipais

A Tabela 6 demonstrou o valor gasto com o pagamento do ISS com base no faturamento com a prestação de serviços.

**Tabela 6 – Apuração do ISS com base no Lucro Presumido 2019**

EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA				
ANO	MÊS	BASE DE CÁLCULO		ISS
2019	Janeiro	R\$	468.836,98	R\$ 688,44
2019	Fevereiro	R\$	600.092,95	R\$ 4.467,25
2019	Março	R\$	722.688,19	R\$ 14.907,22
2019	Abril	R\$	478.209,07	R\$ 1.523,69
2019	Maio	R\$	281.155,23	R\$ 1.335,47
2019	Junho	R\$	393.236,15	R\$ 3.790,84
2019	Julho	R\$	318.296,67	R\$ 3.853,09
2019	Agosto	R\$	352.906,22	R\$ 3.199,60
2019	Setembro	R\$	307.059,94	R\$ 4.323,42
2019	Outubro	R\$	497.850,00	R\$ 11.435,00
2019	Novembro	R\$	476.189,75	R\$ 9.473,80
2019	Dezembro	R\$	496.859,88	R\$ 6.215,41
	TOTAL	R\$	5.393.381,03	R\$ 65.213,23

A base do cálculo do ISS é o preço do serviço. O cálculo do imposto é feito pela multiplicação do preço do serviço pela alíquota do município. No município de Patos de Minas., o serviço de instalação de partes elétricas é 2%. O faturamento da empresa com prestação de serviços em 2019 foi no valor de R\$ 5.393.381,03. Resultando no valor de imposto de R\$ 65.213,23.

Em conformidade com Marcello I. E.; Souza. D. B.; Pietraszek, N., (2013) a base de cálculo é o preço do serviço, varia de acordo com a legislação do município, empresas ou profissionais autônomos que fazem prestação de serviços.

#### 4.4. Análise com base no lucro real

O faturamento da empresa, durante o ano de 2019, foi no valor de R\$ 7.363.082,60, correspondente à soma das vendas ocorridas no valor de R\$

1.969.701,57 juntamente com as prestações de serviços no valor de R\$ 5.393.381,03 com devoluções de venda no valor de R\$ 13.021,27.

#### 4.4.1. Análise dos Impostos Federais

Nas tabelas 7 e 8 abaixo, foram demonstrados os valores a recolher do PIS e da COFINS, deduzindo os valores dos créditos aproveitados no período devido ao regime não-cumulativo.

**Tabela 7 - Apuração do PIS com base no Lucro Real 2019**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>						
<b>ANO</b>	<b>MÊS</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>		<b>CRÉDITO PIS</b>		<b>PIS</b>
2019	Janeiro	R\$	674.249,25	R\$	7.333,64	R\$ 10.916,15
2019	Fevereiro	R\$	733.925,77	R\$	9.832,74	R\$ 12.109,77
2019	Março	R\$	844.669,34	R\$	10.325,88	R\$ 13.936,93
2019	Abril	R\$	604.913,12	R\$	8.095,11	R\$ 9.981,07
2019	Maio	R\$	472.527,69	R\$	9.808,84	R\$ 7.796,71
2019	Junho	R\$	579.569,29	R\$	6.226,52	R\$ 9.562,89
2019	Julho	R\$	459.075,08	R\$	6.578,60	R\$ 7.506,20
2019	Agosto	R\$	504.550,09	R\$	7.673,64	R\$ 8.325,08
2019	Setembro	R\$	548.860,60	R\$	8.843,68	R\$ 9.056,20
2019	Outubro	R\$	689.298,03	R\$	5.112,16	R\$ 11.376,53
2019	Novembro	R\$	636.024,47	R\$	6.162,70	R\$ 10.494,40
2019	Dezembro	R\$	615.419,87	R\$	5.863,23	R\$ 10.154,42
	TOTAL	R\$	7.363.082,60	R\$	91.856,74	R\$ 121.216,35

**Tabela 8 – Apuração da COFINS com base no Lucro Real 2019**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>						
<b>ANO</b>	<b>MÊS</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>		<b>CREDITO COFINS</b>		<b>COFINS</b>
2019	Janeiro	R\$	674.249,25	R\$	33.779,16	R\$ 50.280,40
2019	Fevereiro	R\$	733.925,77	R\$	45.290,17	R\$ 55.778,35
2019	Março	R\$	844.669,34	R\$	47.561,63	R\$ 64.194,30
2019	Abril	R\$	604.913,12	R\$	37.286,55	R\$ 45.973,40
2019	Maio	R\$	472.527,69	R\$	45.178,02	R\$ 35.912,10
2019	Junho	R\$	579.569,29	R\$	28.679,74	R\$ 44.047,27
2019	Julho	R\$	459.075,08	R\$	30.301,40	R\$ 34.574,02
2019	Agosto	R\$	504.550,09	R\$	35.302,80	R\$ 38.345,81
2019	Setembro	R\$	548.860,60	R\$	40.734,51	R\$ 41.713,41
2019	Outubro	R\$	689.298,03	R\$	23.569,14	R\$ 52.400,98
2019	Novembro	R\$	636.024,47	R\$	28.385,76	R\$ 48.337,82
2019	Dezembro	R\$	615.419,87	R\$	27.006,40	R\$ 46.771,91
	TOTAL	R\$	7.363.082,60	R\$	423.075,28	R\$ 558.329,77

Em conformidade com a tabela 7, foi possível verificar que no ano de 2019 a empresa objeto recolheu o valor de R\$ 121.216,35 referente ao PIS. Já com base na tabela 8, verificou-se que no ano de 2019 a empresa objeto recolheu o valor de R\$ 558.329,77 referente a COFINS.

Os cálculos dos impostos PIS e COFINS com base no regime de tributação do Lucro Real, mudam a forma e os percentuais de recolhimento, se enquadrando no regime não-cumulativo, no qual a empresa pode aproveitar créditos permitidos pela legislação para reduzir o valor dos tributos a serem recolhidos, as suas alíquotas serão 1,65% par PIS e 7,6% para COFINS. Tais créditos são devidos pela empresa em estudo por meio da aquisição de mercadorias, energia elétrica e devolução de venda.

Considerando que no caso dos serviços prestados pela empresa possuam os mesmos impostos retidos, o valor correspondente, ainda poderão ser deduzidos no valor final das guias a serem recolhidas. Se no momento da apuração, os créditos do mês forem maiores que os valores a recolher, a empresa fica com o saldo para ser compensando no mês subsequente.

No regime não cumulativo as alíquotas são 1,65% de PIS e 7,60% de COFINS, permitem o crédito sobre compras de bens para revenda, insumos utilizados na produção ou serviços, as despesas, depreciação e amortização (MARCELLO, I. E.; SOUZA, D. B.; PIETRASZEK, N., 2013).

Na tabela 9 foi demonstrada a apuração do IRPJ e CSLL com base no Lucro Real acumulado referente ao ano calendário de 2019.

**Tabela 9 - Apuração do Lucro Real Acumulado ano base 2019**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>						
<b>MÊS</b>	<b>LUCRO REAL ACUMULADO</b>	<b>COMPENSAÇÃO PREZUIZO</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>IRPJ 15%</b>	<b>AIR 10%</b>	<b>CSLL 9%</b>
JANEIRO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$0,00	R\$ 0,00
FEVEREIRO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$0,00	R\$ 0,00
MARÇO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$0,00	R\$ 0,00
ABRIL	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$0,00	R\$ 0,00
MAIO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$0,00	R\$ 0,00
JUNHO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$0,00	R\$ 0,00
JULHO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$0,00	R\$ 0,00
AGOSTO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$0,00	R\$ 0,00
SETEMBRO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$0,00	R\$ 0,00
OUTUBRO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$0,00	R\$ 0,00
NOVEMBRO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$0,00	R\$ 0,00
DEZEMBRO	R\$236.848,17	R\$ 0,00	R\$236.848,17	R\$35.527,23	R\$0,00	R\$21.316,34
<b>TOTAL</b>	<b>R\$236.848,17</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$236.848,17</b>	<b>R\$35.527,23</b>	<b>R\$0,00</b>	<b>R\$21.316,34</b>

Em relação ao cálculo do IRPJ e da CSLL, foi utilizado como base de cálculo o Lucro Real, o lucro ou prejuízo acumulado. Foi aplicada a alíquota de 15% para o IRPJ, mais 10% para o adicional no mês ou trimestre que o lucro ultrapassou o valor permitido. Para o cálculo da CSLL, a alíquota utilizada foi de 9% sobre a base de cálculo apurada. Para encontrar a base de cálculo para apuração dos impostos IRPJ e CSLL, é necessário realizar as devidas adições, exclusões e compensações de prejuízo, conforme a lei estabelece.

Para Rodrigues ET al. (2009) O Lucro Real é a forma completa de apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A tabela 10 demonstrou a apuração do IRPJ e CSLL com base no Lucro Real trimestral referente ao ano calendário de 2019.

**Tabela 10 - Apuração do Lucro Real Trimestral 2019**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>					
<b>IMPOSTO</b>	<b>1ºTRIMESTRE</b>	<b>2ºTRIMESTRE</b>	<b>3ºTRIMESTRE</b>	<b>4ºTRIMESTRE</b>	<b>TOTAL</b>
<b>IRPJ</b>	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$35.527,23	R\$35.527,23
<b>AIR</b>	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
<b>CSLL</b>	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$21.316,34	R\$21.316,34
<b>TOTAL</b>	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$56.843,57	R\$56.843,57

Com base na Tabela 10, verificou-se que apenas no 4º trimestre a empresa objeto teve saldo devedor a recolher, sobre um lucro de R\$ R\$ 236.848,20. Devido a saldo credor acumulado a recuperar. Esse valor corresponde a base de cálculo para a apuração tanto do IRPJ e da CSLL, cujas alíquotas foram de 15% e 9%, respectivamente, originando o recolhimento dos valores de R\$ 35.527,23 para IRPJ e de R\$ 21.316,34 para CSLL.

As vantagens da opção pelo Lucro Real é que em uma apuração na qual as compras forem iguais às vendas, não haverá incidência de imposto. Se houver prejuízo não será necessário apurar o IRPJ e o CSLL (MARCELLO, I. E.; SOUZA, D. B.; PIETRASZEK, N., 2013).

#### 4.4.2. Análise dos Impostos Estaduais

A tabela 11 demonstrou a base de cálculo para a apuração do ICMS com base no faturamento corresponde às vendas, que foi no valor de R\$ 1.969.701,57 correspondente à soma das vendas efetivadas e abatidas, as devoluções de venda no valor de R\$ 13.021,27 no calendário de 2019.

**Tabela 11 - Apuração da Base de Cálculo do ICMS**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>						
<b>PERÍODO: 01 DE JANEIRO A 31 DE DEZEMBRO DE 2019</b>						
<b>ANO</b>	<b>MÊS</b>	<b>VENDA Á VISTA</b>		<b>VENDA Á PRAZO</b>		<b>TOTAL</b>
2019	Janeiro	R\$	63.985,03	R\$	141.427,24	R\$ 205.412,27
2019	Fevereiro	R\$	36.000,42	R\$	97.832,40	R\$ 133.832,82
2019	Março	R\$	36.639,58	R\$	85.341,57	R\$ 121.981,15
2019	Abril	R\$	43.797,48	R\$	82.906,57	R\$ 126.704,05
2019	Maio	R\$	71.352,48	R\$	120.019,98	R\$ 191.372,46
2019	Junho	R\$	30.142,82	R\$	156.190,32	R\$ 186.333,14
2019	Julho	R\$	40.902,09	R\$	99.876,32	R\$ 140.778,41
2019	Agosto	R\$	42.441,85	R\$	109.202,02	R\$ 151.643,87
2019	Setembro	R\$	68.707,75	R\$	173.092,91	R\$ 241.800,66
2019	Outubro	R\$	52.950,89	R\$	138.497,14	R\$ 191.448,03
2019	Novembro	R\$	37.426,08	R\$	122.408,64	R\$ 159.834,72
2019	Dezembro	R\$	33.741,20	R\$	84.818,79	R\$ 118.559,99
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>558.087,67</b>	<b>R\$</b>	<b>1.411.613,90</b>	<b>R\$ 1.969.701,57</b>

A Tabela 12 demonstrou o valor gasto no pagamento do ICMS, no ano calendário de 2019, sobre o faturamento com vendas.

**Tabela 12 - Apuração do ICMS com base o Lucro Real 2019**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>				
<b>ANO</b>	<b>MÊS</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>		<b>ICMS</b>
2019	Janeiro	R\$	205.412,27	R\$ 5.318,43
2019	Fevereiro	R\$	133.832,82	R\$ 1.586,80
2019	Março	R\$	121.981,15	R\$ 2.411,44
2019	Abril	R\$	126.704,05	R\$ 2.879,77
2019	Maio	R\$	191.372,46	R\$ 2.966,63
2019	Junho	R\$	186.333,14	R\$ 3.725,55
2019	Julho	R\$	140.778,41	R\$ 4.994,29
2019	Agosto	R\$	151.643,87	R\$ 3.352,71
2019	Setembro	R\$	241.800,66	R\$ 2.007,95
2019	Outubro	R\$	191.448,03	R\$ 9.525,07
2019	Novembro	R\$	159.834,72	R\$ 2.057,68
2019	Dezembro	R\$	118.559,99	R\$ 1.165,23
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>1.969.701,57</b>	<b>R\$ 41.991,55</b>

No regime de tributação do Lucro Real é permitido o crédito do imposto, sendo assim a base de cálculo do ICMS é aplicada à alíquota básica de saída de mercadorias, e logo se deduz o crédito da entrada das mercadorias, a alíquota básica de saída deve ser aplicada de acordo com destino, no caso das vendas internas a alíquota do estado de Minas Gerais é de 18%, originando um saldo a pagar no valor de R\$ 41.991,55.

Assim como disse Marcello I. E.; Souza. D. B.; Pietraszek, N., (2013) as alíquotas variam de acordo com o bem ou serviço, com a localidade do vendedor, do comprador e com a estipulação da legislação estadual.

#### 4.4.3. Análise dos Impostos Municipais

A tabela 13 demonstrou o valor gasto no pagamento do ISS no ano calendário de 2019 sobre o faturamento com prestação de serviços.

**Tabela 13 - Apuração do ISS com base o Lucro Real 2019**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>				
<b>ANO</b>	<b>MÊS</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>		<b>ISS</b>
2019	Janeiro	R\$	468.836,98	R\$ 688,44
2019	Fevereiro	R\$	600.092,95	R\$ 4.467,25
2019	Março	R\$	722.688,19	R\$ 14.907,22
2019	Abril	R\$	478.209,07	R\$ 1.523,69
2019	Maiο	R\$	281.155,23	R\$ 1.335,47
2019	Junho	R\$	393.236,15	R\$ 3.790,84
2019	Julho	R\$	318.296,67	R\$ 3.853,09
2019	Agosto	R\$	352.906,22	R\$ 3.199,60
2019	Setembro	R\$	307.059,94	R\$ 4.323,42
2019	Outubro	R\$	497.850,00	R\$ 11.435,00
2019	Novembro	R\$	476.189,75	R\$ 9.473,80
2019	Dezembro	R\$	496.859,88	R\$ 6.215,41
	TOTAL	R\$	5.393.381,03	R\$ 65.213,23

O valor utilizado como base do cálculo do ISS é o preço do serviço. Para se fazer o cálculo do imposto é necessário ter o valor do serviço e a alíquota municipal do ISS que é de 2% para Patos de Minas. Durante o ano de 2019 o faturamento com prestação de serviços foi de R\$ 5.393.381,03. Tendo assim um saldo a pagar no valor de R\$ 65.213,23.

Em conformidade com Marcello I. E.; Souza. D. B.; Pietraszek, N., (2013) a base de cálculo e o preço do serviço variam de acordo com a legislação do município, empresas ou profissionais autônomos que fazem prestação de serviços.

#### 4.5. Comparativo entre lucro presumido x lucro real

A Tabela 14 demonstrou, por meio de um comparativo, a diferença no recolhimento de tributos no âmbito federal.

**Tabela 14 - Comparativo Lucro Real X Lucro Presumido: Federal**

REGIME TRIBUTÁRIO	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	TOTAL
<b>LUCRO PRESUMIDO</b>	R\$47.860,04	R\$220.892,48	R\$287.433,85	R\$176.602,15	R\$732.788,51
<b>LUCRO REAL ACUMULADO</b>	R\$121.216,35	R\$558.329,77	R\$35.527,23	R\$21.316,34	R\$736.389,69
<b>LUCRO REAL TRIMESTRAL</b>	R\$121.216,35	R\$558.329,77	R\$35.527,23	R\$21.316,34	R\$736.389,69

Com relação à apuração dos impostos a serem recolhidos nos regimes tributários Lucro Presumido e Lucro Real, pode-se analisar que no Lucro Real a empresa consolidada estaria economizando no pagamento dos tributos federais IRPJ e CSLL, enquanto se prejudicaria em relação aos impostos federais PIS e COFINS que seriam menos oneroso no Lucro Presumido.

Caso a comparação fosse realizada somente entre as modalidades de tributos federais, a empresa iria economizar R\$ 3.601,18, caso sua opção de recolhimento fosse o Lucro Presumido, conforme demonstrado na tabela 14 acima. Isso ocorre porque a atividade comercial da empresa é oscilante, ou seja, não mantém um padrão de faturamento durante todo o ano. E seu principal faturamento é com a prestação de serviços a qual se beneficia com o Lucro Presumido, se observado o recolhimento com PIS e COFINS. Em contrapartida, o Lucro Presumido é desfavorável para atividade de comércio, se tratando de tributos estaduais como o ICMS, devido ao não aproveitamento de crédito, já o tributo municipal se manteve inalterado em ambos os regimes.

A base de cálculo do IRPJ e CSLL são apuradas a partir de percentuais de presunção de lucro sobre a receita bruta. Porém, se houver prejuízo à empresa apurará o IRPJ e CSLL a partir da presunção obtida pela receita bruta

(MARCELLO, I. E.; SOUZA, D. B.; PIETRASZEK, N., 2013).

A tabela 15 demonstrou, por meio de um comparativo, a diferença no recolhimento de tributos no âmbito estadual e municipal.

**Tabela 15 - Comparativo Lucro Real X Lucro Presumido: Estadual e Municipal**

REGIME TRIBUTÁRIO	ICMS	ISS	TOTAL
<b>LUCRO PRESUMIDO</b>	R\$ 354.546,28	R\$ 65.213,23	R\$ 419.759,51
<b>LUCRO REAL ACUMULADO</b>	R\$ 41.991,55	R\$ 65.213,23	R\$ 107.204,78
<b>LUCRO REAL TRIMESTRAL</b>	R\$ 41.991,55	R\$ 65.213,23	R\$ 107.204,78

Continuando optante pelo Lucro real a empresa economizará cerca de de R\$ 312.554,73, isso ocorre porque no Lucro Presumido a empresa não pode se apropriar do credito de ICMS das operações de compras e fretes, enquanto no Lucro Real, ela se apropria e deduz esse em sua apuração.

A Tabela 16 demonstrou, por meio de um comparativo, a diferença nos recolhimentos dos impostos municipais, estaduais e federais.

**Tabela 16 - Comparativo Lucro Real x Lucro Presumido**

REGIME TRIBUTÁRIO	MUNICIPAL	ESTADUAL	FEDERAL	TOTAL
<b>LUCRO PRESUMIDO</b>	R\$ 65.213,23	R\$354.546,28	R\$ 732.788,51	R\$1.152.548,03
<b>LUCRO REAL ACUMULADO</b>	R\$ 65.213,23	R\$ 41.991,55	R\$ 736.389,69	R\$ 843.594,47
<b>LUCRO REAL TRIMESTRAL</b>	R\$ 65.213,23	R\$ 41.991,55	R\$ 736.389,69	R\$ 843.594,47

Entre a melhor opção do Lucro Real em relação ao Lucro Presumido a principal diferença está entre o pagamento dos impostos PIS, COFINS e ICMS, gerando uma economia de R\$ 308.953,56.

Com base na Tabela 17 foi possível verificar que não houve economia tributária no ano calendário de 2019, por isso não foi favorável o desmembramento.

**Tabela 17 - Prejuízo em economia tributária**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>					
		<b>PAGO</b>	<b>VALOR DESMEBRADO</b>		
<b>PIS</b>	R\$	121.216,35	R\$	66.041,42	
<b>COFINS</b>	R\$	558.329,77	R\$	304.517,64	
<b>ICMS</b>	R\$	41.991,55	R\$	23.038,32	
<b>IRPJ</b>	R\$	35.527,23	R\$	262.542,37	
<b>CSLL</b>	R\$	21.316,34	R\$	155.329,37	
<b>ECONOMIATRIBUTÁRIA</b>	R\$	778.381,24	R\$	811.469,12	-R33.087,88

Os valores gastos com os impostos federais tais como o ICMS, o PIS e a COFINS, favoreceram o desmembramento através da economia vinda da redução da alíquota do PIS e COFINS e do diferencial de alíquota do ICMS, todavia, se os impostos federais como o IRPJ e a CSLL possuem um grande peso sobre a presunção da receita, devido a maior parte do faturamento ser com prestação de serviços, inviabilizam o desmembramento.

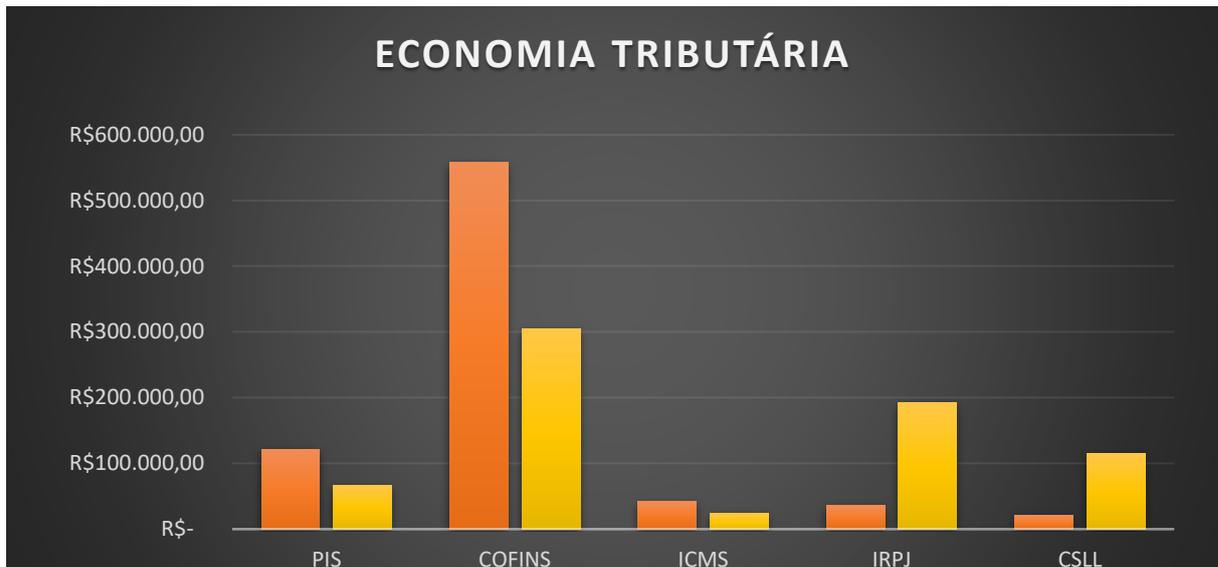
Através de cálculos e análises foi feito um levantamento, o qual verificou que em uma ocasião de maior equilíbrio entre vendas e prestação de serviços, o desmembramento viria a ser compensativo para a empresa, conforme foi demonstrado na tabela 18.

**Tabela 18 - Economia tributária**

<b>EMPRESA: GERALUZ ELETRICIDADE LTDA</b>					
		<b>PAGO</b>	<b>VALOR DESMEBRADO</b>		
<b>PIS</b>	R\$	121.216,35	R\$	66.041,42	
<b>COFINS</b>	R\$	558.329,77	R\$	304.517,64	
<b>ICMS</b>	R\$	41.991,55	R\$	23.038,32	
<b>IRPJ</b>	R\$	35.527,23	R\$	192.000,00	
<b>CSLL</b>	R\$	21.316,34	R\$	115.200,00	
<b>ECONOMIATRIBUTÁRIA</b>	R\$	778.381,24	R\$	700.797,37	R\$ 77.583,87

Considerando que em outra ocasião ou ano calendário o faturamento com serviços fosse igual ou inferior a R\$ 4.000.000,00 haveria viabilidade no desmembramento, uma vez que a base de cálculo para a presunção será menor implicando na obtenção de lucro e reversão no quadro de prejuízo.

Através do gráfico 1 foi possível perceber o peso que o recolhimento dos impostos federais têm sobre a empresa, visto que a barra laranja faz referência à empresa não desmembrada e a barra amarela faz referência a empresa desmembrada.

**Gráfico 1 – Economia tributária**

Portanto, considerando todas as informações retratadas anteriormente, o Gráfico 1 retratou a imagem da economia tributária, considerando uma hipótese de redução da base de cálculo para presunção dos impostos de IRPJ e CSLL, assim como a redução das alíquotas de PIS, COFINS e ICMS.

## 5. CONCLUSÃO E CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Brasil está entre os países que possuem maior carga tributária no cenário mundial, e para que as empresas paguem menos impostos de forma lícita, é de extrema importância que seja realizado um planejamento tributário, a fim de evidenciar qual o regime de tributação menos oneroso.

Em primeiro plano, foram realizados estudos acerca dos regimes tributários existentes no Brasil tais como: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Deste modo, com o estudo conseguiu-se dar suporte para as análises e procedimentos adotados durante a execução dos cálculos para os impostos: ISS, ICMS, PIS, COFINS, IRPJ e CSLL.

Após o estudo, verificou-se que a empresa GERALUZ ELETRICIDADE LTDA não poderia ser optante pelo Simples Nacional, uma vez que, seu faturamento no ano-calendário superou o valor permitido pela Lei nº 123/2006, que seria de R\$ 4.800.000,00. Dessa forma, ficou definido que seriam utilizados os regimes tributários

Lucro Presumido e Lucro Real (Lucro Real Acumulado, por Estimativa e Trimestral), para estabelecer qual seria o melhor regime de tributação para a empresa

A realização dos cálculos para averiguar os valores a serem recolhidos pela empresa objeto para os impostos: ISS, ICMS, PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, foram feitos com base na legislação vigente de cada regime tributário. Sendo assim, foi realizado o levantamento das informações contábeis e fiscais da empresa durante o ano de 2019, a apuração dos impostos com base no Lucro Presumido e Lucro Real e encontrada a modalidade tributária com a menor carga tributária para a empresa.

Com as apurações realizadas, ficou demonstrado que a carga tributária varia de acordo com o regime de tributação adotado pela empresa, na qual pelo Lucro Presumido o valor apurado foi de R\$ 1.152.548,03, enquanto pelo Lucro Real Acumulado o valor foi de R\$ 843.594,47. Sendo assim, para a empresa GERALUZ ELETRICIDADE LTDA o melhor regime tributário a ser escolhido é o Lucro Real Anual.

Através das apurações ficou demonstrado também que o desmembramento dos regimes tributários, ficando o comércio com o Lucro Real e o serviço com o Lucro Presumido não seria compensativo para o ano calendário, pelo fato do alto volume de faturamento com prestações de serviços, aumentando assim a presunção da receita além de não ter aproveitamento com créditos de impostos, entretanto foram levantadas hipóteses de que se a empresa tivesse um equilíbrio maior entre vendas e prestações de serviços, o mais vantajoso seria o desmembramento, o qual acarretaria em economia tributária.

Portanto, é de extrema importância que seja realizado um planejamento tributário anual, definindo qual a sistemática de tributação é menos onerosa para a empresa, com o intuito de economizar nos pagamentos dos tributos e maximizar a lucratividade.

## REFERÊNCIAS

- BORBA, C. **Revisão de direito tributário**: planejamento fiscal. Vitória: Apostila, 2001.
- BORGES, H. B. **Planejamento tributário IPI, ICMS, ISS e IR**. 7ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 3ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- BRASIL. **Artigo 3 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm#:~:text=em%20leis%20municipais.-,Art.,Art.](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm#:~:text=em%20leis%20municipais.-,Art.,Art.)>. Acesso em 21/05/2020.
- BRASIL. **Jornal Contábil**. Disponível em <<https://www.jornalcontabil.com.br/lucro-real-e-lucro-presumido-calculo-limites-e-como-escolher-o-ideal/>>. Acesso em 10/06/2020.
- BRASIL. **Portal Tributário**. Disponível em <<http://www.portaltributario.com.br/tributos/>>. Acesso em 10/06/2020.
- CASTRO, F. de A. V. de ET. al. **Gestão e planejamento de tributos**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007.
- COSTA, Regina Helena. **Direito tributário**: constituição e código tributário nacional. 5ª. Ed. Ver., atual e ampliada. São Paulo: Saraiva, 2015.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Planejamento Tributário: Teoria e Prática**. 1ª. ed. São Paulo. Saraiva, 2012.
- FABRETTI, L. C. **Contabilidade tributária**. 10ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 11ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade tributária**. 15ª ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 8ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. 3ª. Ed. São Paulo: Saraiva, 2001.
- GODOY, Arilda Schmidt. **Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades**. RAE – Revista de Administração de Empresas. São Paulo, 1995.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 15ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- HUCK, H. M. **Evasão e elisão**: rotas nacionais e internacionais do planejamento tributário. São Paulo: Saraiva, 1997.

LATORRACA, Nilton. **Direito tributário: imposto de renda das empresas**. 15ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LIMA, F. B.; DUARTE, A. N. O. **Planejamento Tributário**: instrumento empresarial de estratégia competitiva. **QUALIT@S Revista Eletrônica**, v. 6, n. 1, 2007. Disponível em <<http://revista.uepb.edu.br/index.php/qualitas/article/view/106>>. Acesso em 21/05/2020.

MARCELLO, I. E.; SOUZA, D. B.; PIETRASZEK, N. **Planejamento tributário**: um estudo de caso em uma empresa do ramo de autopeças. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo**, v. 3, n. 2, 2013. Disponível em <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/51332/planejamento-tributario--um-estudo-de-caso-em-uma-empresa-do-ramo-de-auto-pecas/i/pt-br>>. Acesso em 21/05/2020.

MARINS, J. **Elisão tributária e sua regulação**. 1ª. Ed. São Paulo: Dialética, 2002.

OLIVEIRA, L. M. D., Chierogato, R., Peres Júnior, J. H., & Gomes, M. **Manual de Contabilidade Tributária**. 14ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, L. M. *ET al.* **Manual da Contabilidade Tributária**: textos e testes com as respostas. 8ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins de ET al. **Manuel de Contabilidade tributária**. 12ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, Luís Martins de. ET al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 3ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

POHLMANN, M. C, IUDÍCIBUS, Sérgio. **Tributação e Política tributária**: uma abordagem Interdisciplinar. 3ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

REZENDE, A. J.; PEREIRA, C. A.; ALENCAR, R. D. **Contabilidade tributária**: Entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. 12ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ROCHA, J. C.; FERREIRA, L.V.; FERREIRA JUNIOR, J. **O Planejamento Tributário o Contador e as Mudanças recentes da Antielisão**: Algumas considerações sobre este contexto. In: 3º Congresso USP de Controladoria e Finanças, São Paulo: FEA/USP, 2003.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz. De ET al. **IRPJ e CSLL: Manual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre Lucro Líquido**. 3ª. Ed. São Paulo: IOB, 2009.

SANTOS, Antônio Raimundo dos. **Metodologia científica**: a construção do conhecimento. 3ª. Ed. Rio de Janeiro: DP&A editora, 2000.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro de. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**: orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses. São Paulo: Atlas, 2009.

SONTAG, A. G. **Tributação do ISS para os escritórios de contabilidade optantes do Simples Nacional**: um comparativo entre o ISS fixo e variável no município de Marechal Cândido Rondon–PR. **Revista de Ciências Sociais Aplicadas**, v. 11, n. 1, 2013. Disponível em <<http://erevista.unioeste.br/index.php/csaemrevista/article/view/6758/5068>>. Acesso em 21/05/2020.

YOUNG, L. H. B. **Planejamento Tributário**. Coleção Prática Contábil - Fusão, Cisão e Incorporação. 2ª. Ed. Paraná: Editora Juruá, 2006.

## 7. ENDEREÇO DE CORRESPONDÊNCIA

- Endereço de e-mail da autora:

[Lorrane.10797@alunofpm.com.br](mailto:Lorrane.10797@alunofpm.com.br)

- Endereço de e-mail da orientadora:

[Dinamar.rodriques@faculdadepatosdeminas.edu.br](mailto:Dinamar.rodriques@faculdadepatosdeminas.edu.br)