

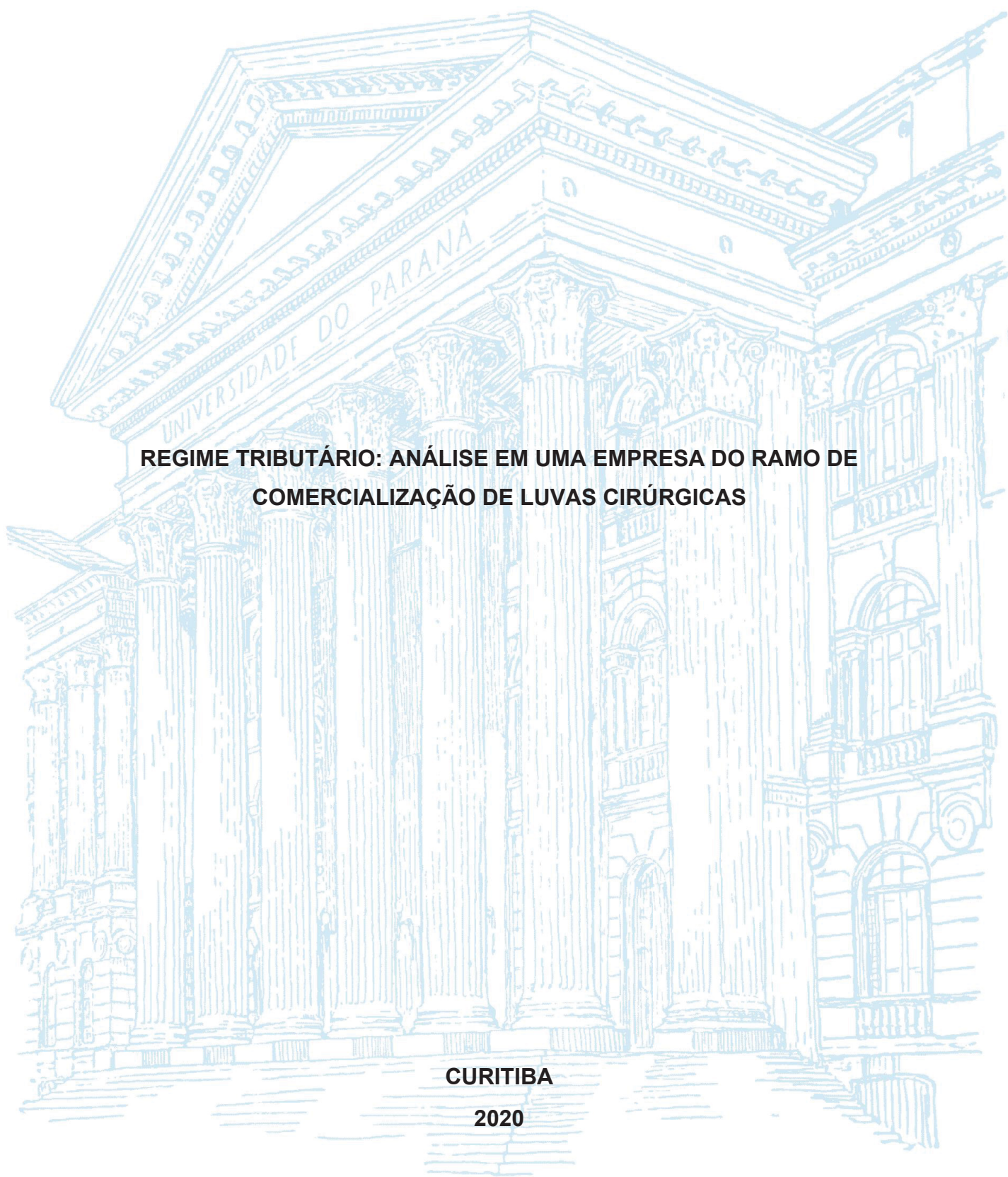
**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ**

**AMANDA SASKOSKI LEAL**

**REGIME TRIBUTÁRIO: ANÁLISE EM UMA EMPRESA DO RAMO DE  
COMERCIALIZAÇÃO DE LUVAS CIRÚRGICAS**

**CURITIBA**

**2020**



**AMANDA SASKOSKI LEAL**

**REGIME TRIBUTÁRIO: ANÁLISE EM UMA EMPRESA DO RAMO DE  
COMERCIALIZAÇÃO DE LUVAS CIRÚRGICAS**

Monografia apresentada ao curso de Pós Graduação em Gestão Contábil e Tributária, setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Gestão Contábil e Tributária.

Orientador: Prof. Dr. José Julberto Meira Junior

**CURITIBA**

**2020**



## **AGRADECIMENTO**

Agradeço a Deus, que em sua infinita sabedoria colocou forças em meu coração para vencer mais esta etapa de minha vida. Obrigada a minha mãe e meu marido que me estimularam ao decorrer de todos os sábados e até a finalização deste trabalho. Meus agradecimentos a duas amigas, sendo elas Tatiane Verbiski e Mariana Marques da Cunha por contribuírem e me apoiarem para que esta monografia terminasse. E por último mas não menos importante, agradeço a paciência e a disponibilidade do meu orientador, professor e Dr. José Julberto Meira Junior que me acompanhou nesta jornada. O meu muito obrigada a todos que torceram por mais esta conquista.

## RESUMO

O presente artigo tem como objetivo analisar o melhor regime tributário, descrever os aspectos relevantes do sistema tributário brasileiro, os princípios constitucionais tributários, para uma empresa de pequeno porte do ramo da comercialização de luvas cirúrgicas, situada na cidade de Curitiba no Estado do Paraná. Para obter os devidos resultados, foi realizada a coleta de dados, registros, análises de documentos, tabelas e relatórios dos tributos fiscais dos anos de 2016 a 2018. A análise dos dados foi feita de maneira quantitativa utilizando os regimes tributários foram o Lucro Real, Lucro Presumido e o Simples Nacional. Os resultados demonstraram que o regime tributário do Lucro Presumido seria o que apresenta o menor desembolso tributário para a empresa analisada. Além disso, foi observada a importância do planejamento tributário na empresa, uma vez que ele potencializa os recursos financeiros constituídos pela mesma.

Palavras-chaves: Regime tributário, Planejamento tributário, Lucro Presumido, Lucro Real, Simples Nacional.

## **ABSTRACT**

This article aims to analyze the best tax regime, describe the relevant aspects of the Brazilian tax system and the constitutional tax principles for a small company in the field of commercialization of surgical gloves, located in the city of Curitiba in the State of Paraná. To obtain the appropriate results, data collection, records, analysis of documents, tables and reports of tax tributes from 2016 to 2018 were collected. The analysis of the data was done in a quantitative way, using the tax regimes, the Real Profit, Presumed Profit and the Simple National. The results demonstrate that the Presumed Profit tax regime would be the one with the lowest tax disbursement for the analyzed company. In addition, the importance of tax planning in the company was observed, since it enhances the financial resources constituted by the company.

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

## LISTA DE FIGURAS

|   |    |
|---|----|
| Figura 1: O conceito de tributo .....                     | 14 |
| Figura 2: Espécies Tributárias .....                      | 16 |
| Figura 3: Contribuições Especiais .....                   | 17 |
| Figura 4: Arrecadações das receitas .....                 | 24 |
| Figura 5: Arrecadações das receitas administrativas ..... | 24 |
| Figura 6: Organograma .....                               | 27 |

## LISTA DE QUADROS

|   |    |
|---|----|
| Quadro 1: Demonstração do Resultado - Ano: 2016, 2017 e 2018 .....          | 28 |
| Quadro 2: Apuração Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL- LUCRO REAL.....       | 29 |
| Quadro 3: Apuração do IRPJ com Base no Lucro Real.....                      | 30 |
| Quadro 4: LACS 2017 .....   | 30 |
| Quadro 5: Apuração da CSLL com Base no Lucro Real .....                     | 30 |
| Quadro 6: Cálculo PIS e COFINS – Lucro Real .....                           | 31 |
| Quadro 7: Cálculo IRPJ no Lucro Presumido .....                             | 32 |
| Quadro 8: Cálculo CSLL no Lucro Presumido .....                             | 32 |
| Quadro 9: Cálculo PIS e da COFINS no Lucro Presumido.....                   | 33 |
| Quadro 10: Comparação do Lucro Real e o Lucro Presumido – Ano de 2017 ..... | 33 |

## LISTA DE TABELAS

|   |    |
|---|----|
| Tabela 1: Percentuais de IR e CSLL de acordo o serviço prestado ..... | 18 |
| Tabela 2: Definições do Imposto de Renda.....                         | 21 |

## LISTA DE GRÁFICOS

|   |    |
|---|----|
| Gráfico 1: Comparativo Lucro Real.....      | 34 |
| Gráfico 2: Comparativo Lucro Presumido..... | 34 |

## LISTA DE SIGLAS

CF – Constituição Federal  
CIDE – Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico  
CMV – Custo da Mercadoria Vendida  
COFINS – Contribuição Para o Financiamento Da Seguridade Social  
CPMF – Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira  
CRC – Conselho Regional de Contabilidade  
CREA – Conselho Federal de Engenharia e Agronomia  
CRM – Conselho Regional de Medicina  
CRO – Conselho Regional de Odontologia  
CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido  
CTN – Código Tributário Nacional  
DAS – Documento e Arrecadação do Simples Nacional  
DIFAL – Diferencial de Alíquotas  
DRE – Demonstração do Resultado  
EIRELI – Empresa Individual de Responsabilidade Limitada  
EPP – Empresa de Pequeno Porte  
ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadorias E Serviços  
II – Imposto Sobre Importação  
IN – Instrução Normativa  
INSS – Instituto Nacional do Seguro Social  
IOF – Imposto Sobre Operações Financeiras.  
IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados  
IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano  
IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica  
ISS – Imposto Sobre Serviço  
LC – Lei Complementar  
OAB – Ordem dos Advogados do Brasil  
PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Serviço Público  
PIS – Programa de Integração Social  
SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte

## Sumário

|        |  |    |
|--------|--|----|
| 1.     | INTRODUÇÃO.....                                | 13 |
| 2.     | FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA .....                    | 14 |
| 2.1.   | CONCEITO DE TRIBUTO .....                      | 14 |
| 2.2.   | ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS .....                     | 15 |
| 2.3.   | REGIME DE TRIBUTAÇÃO.....                      | 17 |
| 2.3.1. | REGIME DO SIMPLES NACIONAL.....                | 17 |
| 2.3.2. | LUCRO PRESUMIDO.....                           | 18 |
| 2.3.3. | LUCRO REAL .....                               | 19 |
| 2.3.4. | TIPOS DE APURAÇÃO .....                        | 20 |
| 2.4.   | ANÁLISE DOS TRIBUTOS NO ÂMBITO FEDERAL .....   | 20 |
| 2.5.   | ANÁLISE DOS TRIBUTOS NO ÂMBITO ESTADUAL .....  | 24 |
| 2.6.   | ANÁLISE DOS TRIBUTOS NO ÂMBITO MUNICIPAL ..... | 25 |
| 2.7.   | PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....                  | 25 |
| 3.     | RESULTADOS E DISCUSSÃO .....                   | 27 |
| 4.     | CONCLUSÃO .....                                | 35 |
| 5.     | REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....                | 36 |

## 1. INTRODUÇÃO

O Brasil conta com quatro formas de tributação, sendo elas: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrário e o Simples Nacional. O Lucro Real é o único regime tributário permitido a utilização por qualquer tipo de empresa, as demais formas de tributação dispõem de restrições e regras específicas para a utilização das mesmas.

O Simples Nacional é um regime tributário unificado, ou seja, em apenas uma guia de recolhimento chamada de DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), é recolhe todos os tributos do âmbito estadual, Distrito Federal e municipal. A apuração é feita de acordo com a receita bruta da empresa nos últimos 12 meses. O seu limite de faturamento atualmente é de 4,8 milhões em 12 meses. Enquanto o Lucro Presumido é um regime tributário simplificado para determinar a base de cálculo do IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica) e da CSLL (Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido). O cálculo deste regime tributário é baseado na presunção do lucro da empresa, uma alíquota que varia de 1,6% a 32% sobre o faturamento. O Lucro Presumido pode ser utilizado apenas por empresas que possuem lucro anual de 7,8 milhões. Por outro lado, o Lucro Real não é definido um faturamento anual, porém a tributação é feita a partir do lucro líquido do período de apuração, considerando valores a adicionar ou excluir conforme as compensações regidas por lei. Todavia, a preferência do regime tributário para cada ramo empresarial deve ser estudada e analisada juntamente com um profissional contábil, visto que, através de um planejamento tributário, a empresa dispõem de possibilidades da diminuição do desembolso tributário, sendo assim ampliando a sua margem de lucro, em virtude de que, uma vez definidos, só poderá alterar o regime tributário no ano subsequente.

Um planejamento tributário coerente, tem como objetivo, possibilitar a utilização de benefícios fiscal de forma lícita, chamada também de elisão fiscal ou economia legal. Por escassez de informações sobre planejamento tributário, um grande número de empresas não chegam ao seu quinto ano de vida. Para evitar-se a falência da empresa se faz necessário um estudo sobre o regime tributário que deverá ser adotado, assim, desenvolvendo condições mais lucrativas e reduzindo a carga tributária e tendo alento para progredir.

O presente trabalho demonstra por meios de cálculos, tabelas e gráficos, como comparar de forma eficientes o melhor regime tributário, levando em consideração o ramo de atuação da empresa analisada.

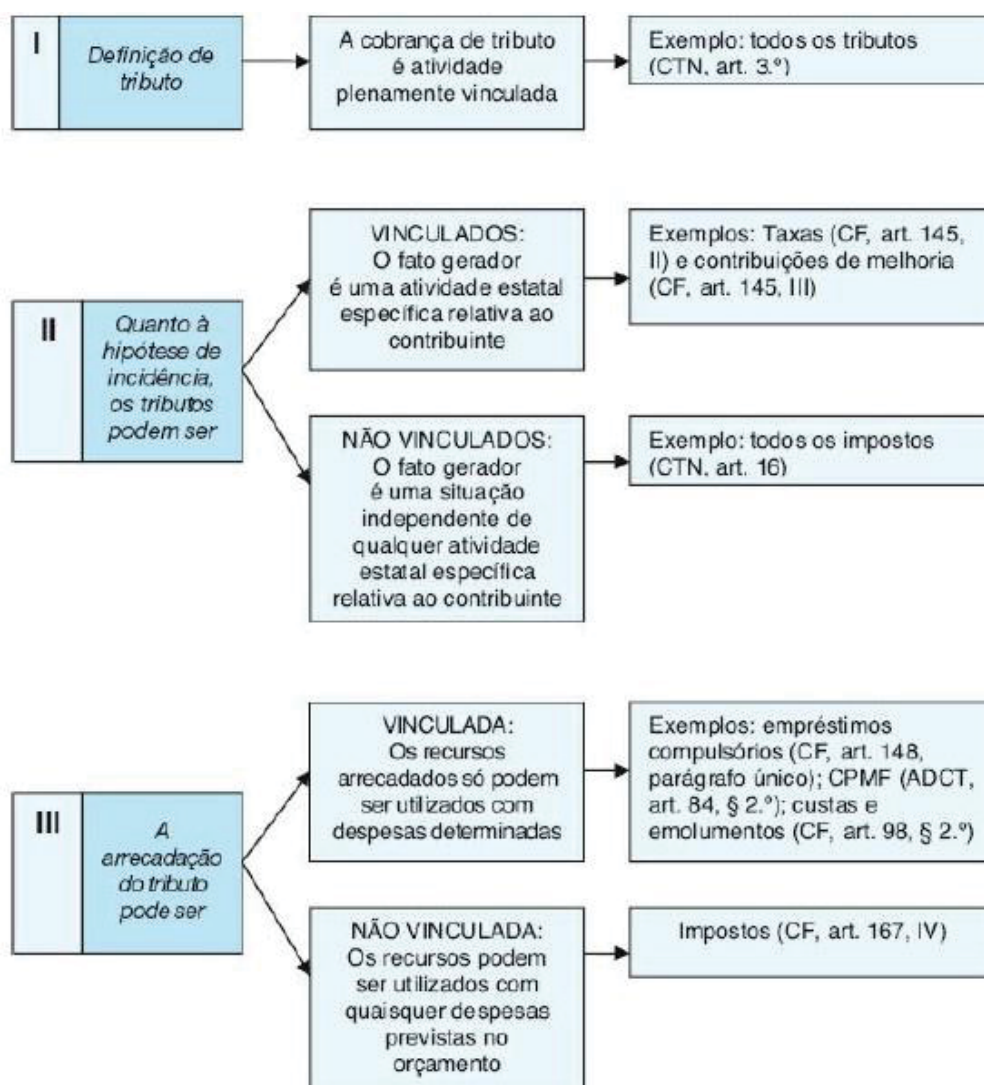
## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1. Conceito de Tributo

A palavra tributo origina-se do latim “*tributum*” e significa contribuição, pagamento. Conforme palavras de AMARO (2014) “Tributo é a prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público”. O conceito de tributo também é definido pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172-66): “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”. Porém, os tributos são dominados por diferentes outras formas de classificação pela doutrina brasileira, não sendo esta a única.

A Figura 1 apresenta uma figura da definição de tributo:

Figura 1: Definição de tributo



Fonte: Alexandre (2016)

A prestação pecuniária em moeda conforme o Art. 3º do CTN (Código Tributário Nacional), deve ser necessariamente paga em moeda ou algo cujo valor possa ser expresso em moeda. A Lei Complementar 104/2001 acrescentou o inciso XI no Art. 156º que adiciona a dação como forma de pagamento na entrega do bem pelo devedor com o objetivo de quitar os créditos tributários. Desta maneira, é lícito quitar créditos tributários entregando utilidades convertidas em moeda, desde que tal conversão esteja prevista no CTN. (ALEXANDRE, 2016).

Quanto a prestação compulsória, a terminologia “compulsória” significa que o tributo é uma obrigação que surge independentemente da vontade das partes, sendo essas credoras ou devedoras. Conseqüentemente, se o fato gerador ocorreu, o tributo é devido e deverá ser quitado.

Entretanto, para AMARO (2014) a decisão do indivíduo de engajar-se a um fato gerador de obrigações tributárias é voluntária. Como exemplo, é possível citar que nenhuma pessoa é obrigada a pagar o tributo denominado Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), todavia, todo os indivíduos que realizarem o fato gerador, neste caso, adquirirão um imóvel em área urbana são, por lei, obrigados a quitar o tributo de IPTU.

Já a prestação que não constitui sanção de ato ilícito traz a diferença entre tributo e multa. O tributo ocorre quando se tem um fato gerador, em situações lícitas. O pagamento de tributo não pode ser utilizado com caráter punitivo, isto é, com o objetivo de aplicar uma sanção pela prática de atos ilícitos (CNT, Art. 3º), diferentemente da multa, que detém caráter punitivo.

A prestação instituída em Lei, conforme o princípio da Legalidade no Direito Tributário, Art. 5º, do inciso II, da Constituição Federal de 1988, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Além disso, nenhum tributo será cobrado sem que lei anterior o estabeleça, seja essa complementar, ordinária ou ato normativo.

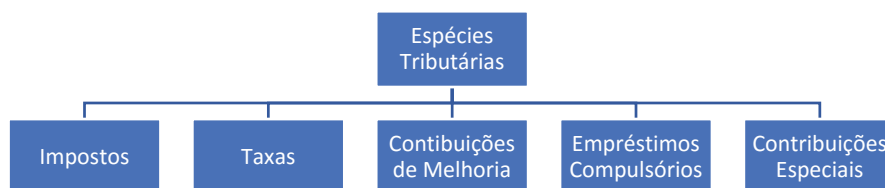
Prestação cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada significa que, constatando a ocorrência do fato gerador, o fisco, auditor ou procurador é obrigado a realizar o lançamento tributário. Conforme o Art. 142º do CTN, a autoridade administrativa é a responsável legal pelo lançamento do tributo, a verificação do fato gerador, a determinação da matéria tributária, o cálculo do montante tributário devido, a identificação de sujeitos passivos e, quando necessário, a proposição de aplicação de penalidade aos passivos.

## 2.2. Espécies Tributárias

O CTN no Art. 5º, define que, tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria. Todavia, para MAZZA (2018) esta afirmação está desatualizada por não incluir em sua redação os empréstimos compulsórios, sendo esse provisório, diferentemente das outras categorias explanadas pela lei. A Figura 2 apresenta as espécies tributárias.

Imposto, segundo o Art. 16º do CTN, é o tributo cujo fato gerador independe de qualquer atividade específica, ou seja, o imposto poderá ser cobrado de todo aquele que realizar situações presentes em lei (COSTA, 2018), não fazendo-se necessário qualquer atuação do Estado para que o contribuinte pague-o efetivamente.

Figura 2: Espécies Tributárias



Fonte: A autora.

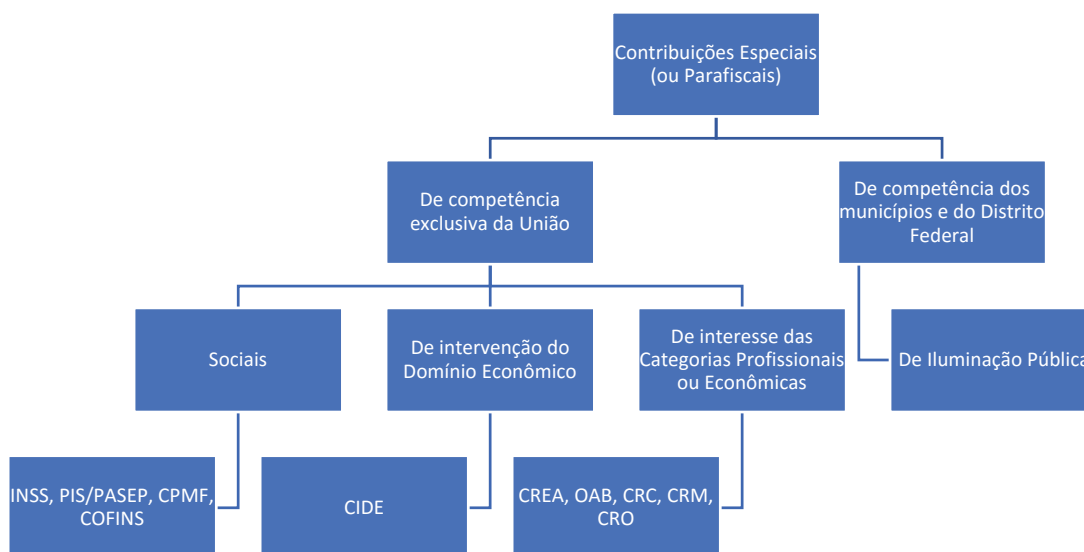
Já as espécies tributárias do tipo taxas podem ser definidas como contraprestações, sendo sempre atrelada à uma utilidade ou serviço prestado pelo Estado ao contribuinte (AMARO, 2014). O Art. 77º do CTN define taxas como o tributo cujo fato gerador provém da utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos prestados pelo Estado. Desta forma, imposto e taxas se diferenciam de acordo com seus fatos geradores, sendo inconfundíveis perante a Lei (COSTA, 2018).

Quanto as contribuições de melhoria, são os tributos vinculado de competência comum entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, cobrados quando se realiza uma obra pública que valoriza o imóvel. Esta contribuição possui dois limites de cobrança, segundo o Art. 81º do CTN, o limite total, referente a despesa total da obra realizada e o limite individual, que se refere ao acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

O Art. 82º do CNT, apresenta os requisitos mínimos para a contribuição de melhoria ser cobrada. Primeiramente, o memorial descritivo do projeto, o orçamento, a parcela do custo da obra, a zona beneficiada e o fator de absorção do benefício devem ser publicados previamente à obra. Além disso, é necessário fixar um prazo igual ou acima de 30 dias para a oposição de algum dos elementos descritos anteriormente, regulamentando o processo administrativo somente após este prazo. Por fim, o valor da parcela é feita por rateio, sendo os contribuintes devidamente notificados de todos os detalhes de custos, prazos e beneficiamentos.

Outra forma de espécie tributária é o empréstimo compulsório, um recurso temporário para os cofres do Estado, em que esse fica sujeito à restituição da importância emprestada (AMARO, 2014). No Art. 148º da Constituição da República define que a União pode instituir esse tipo de empréstimo com o intuito de atender às despesas extraordinárias, como calamidade pública e guerras externas e para investimentos públicos de caráter urgente e relevante nacionalmente.

Figura 3: Contribuições Especiais



Fonte: A autora.

As contribuições especiais, ou parafiscais foram introduzidas pelo Art. 149º da Constituição, são os tributos destinados ao financiamento da seguridade social (assistência social, previdência social e saúde), de programas que impliquem intervenção no domínio econômico, ou atendimento de interesses de categorias profissionais. São subdivididas, como observado na Figura 3, em quatro tipos: contribuição sociais; de intervenção no domínio econômico; de interesse de categorias profissionais e econômicas; e de iluminação pública.

### 2.3. Regime de Tributação

As pessoas jurídicas, por opção ou por determinação legal são tributadas por uma das seguintes formas de tributação, sendo elas: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real, Lucro Arbitrado e Imune/Isentas.

Nos tópicos a seguir serão discutidos os principais regimes de tributação.

#### 2.3.1. Regime do Simples Nacional

A nomenclatura Simples Nacional, é o “Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pela Microempresas e Empresas de Pequeno Porte”. O tributo Simples Nacional é considerado o mais simples dentre a cadeia de tributação e está constituído pela Lei Complementar 123/2016, seu recolhimento se dá perante a uma guia chamada de DAS (Documento e arrecadação do Simples Nacional), nela constam os seguintes tributos: PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, INSS, IPI, ICMS e ISS.

Quanto a natureza jurídica descrita no Art. 3º da Lei 123/06 é dividida em Sociedade Empresária, Sociedade Simples, Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI) e Empresário Individual.

Entretanto, nem todas as de empresas cujo faturamento seja condizente à Lei Complementar 123/06 podem se beneficiar do Regime Tributário Simples Nacional. Não

podem beneficiar-se as empresas constituídas sob a forma de cooperativas, excetuando as de consumo; empresas com outras empresas no quadro societário; S.A, de capital aberto ou fechado e empresas cujo titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei 123/06.

Além disso, a Receita Bruta precisa obrigatoriamente observar o limite máximo anual estabelecida por lei. Segundo o Art. 3º da Lei 123/06, a receita bruta deve ser igual ou inferior a R\$ 360.000,00 para uma microempresa. Já para empresa de pequeno porte, este valor sobe para R\$ 4.800.000,00.

### 2.3.2. Lucro Presumido

O lucro presumido é uma forma de tributar utilizando as receitas empresariais para a determinação estimada do imposto de renda (IR) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), sendo utilizados percentuais definidos por lei (PEGÂS, 2017).

O Art. 516º do Decreto 3.000/99 define que ao optar-se pela tributação baseada no lucro presumido será definida em relação a todo o ano-calendário, além disso a receita do ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, em que somente a pessoa jurídica não obrigada à tributação pelo lucro real poderá optar por este método.

A Lei nº 9.718 de 1998, no Art. 14º define que as empresas não podem optar pelo lucro presumido em casos como; receita do ano-calendário anterior superior a R\$ 78.000.000,00 ou proporcional ao número de meses do período; de atividades bancárias e relacionadas; lucros e rendimentos provindos do exterior ou utilizem benefícios fiscais.

De acordo com a IN 1700/2017 a empresa poderá fazer a escolha da sua forma de escrituração, seja pelo modo contábil ou pelo livro caixa. Caso a opção seja pelo livro caixa, a mesma deverá emitir nota fiscal na entrega do produto ou na finalização do serviço.

A Tabela 1 apresenta os percentuais de IR e CSLL para cada ramo.

Tabela 1: Percentuais de IR e CSLL de acordo o serviço prestado

| <b>Receita</b>  | <b>Base do IR</b> | <b>Base da CSLL</b> |
|---|-------------------|---------------------|
| Venda ou Revenda de Bens e Produtos   | 8%                | 12%                 |
| Prestação de Serviços   | 32%               | 32%                 |
| Administração, Locação ou Cessão de Bens e Direitos de qualquer natureza (Inclusive imóveis)        | 32%               | 32%                 |
| Transporte de Passageiros   | 16%               | 12%                 |
| Transportes de Cargas   | 8%                | 12%                 |
| Serviços Hospitalares   | 8%                | 12%                 |
| Prestação de Serviços até R\$ 120 mil/ano, menos regulamentadas                                     | 16%               | 32%                 |
| Revenda para o consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural | 1,6%              | 12%                 |
| Outras Receitas, não definidas no estatuto ou contrato social.                                      | 100%              | 100%                |

Fonte: Receita Federal

A base de cálculo presumida é feita pelo percentual de presunção do Lucro Presumido especificado para cada receita obtida pela empresa. Este percentual varia para cada ramo de atividade da empresa.

Como apresentado no Decreto 9.580/18, Art. 600°, a pessoa jurídica deverá atentar-se as obrigações acessórias; a escrituração contábil conforme lei vigente, o Livro Registro de Inventário constando os estoques existentes no término do ano-calendário, os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica e demais documentos e papéis para a escrituração comercial e fiscal.

### 2.3.3. Lucro Real

O Lucro Real de acordo com o Decreto 1.598/77, Art. 6°, é o lucro líquido corrigido com as adições, exclusões e compensações feitas de acordo legislação tributária. O lucro líquido é definido como a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e do saldo na conta de correção monetária.

Ao lucro real serão adicionados todos os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, rendimentos, receitas, participações e valores não incluídos no lucro líquido e que não sejam dedutíveis na determinação do lucro real.

Poderão ser excluídos do lucro real os valores autorizados pela legislação tributária a serem deduzidos e que não tenham sido computados anteriormente e os prejuízos anteriores, como determinado no Art. 64°.

Perante o Art. 247° do Decreto 9.580/18, a pessoa jurídica é obrigada a realizar as tributações de acordo com o Lucro Real quando sua receita total no ano-calendário anterior seja superior ou proporcional, quando analisado em um período inferior a 12 meses, ao limite de R\$ 78.000.000,00. Ou que tenham realizado pagamento mensal pelo regime de estimativa.

Também é obrigada quando suas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedades de crédito ao microempreendedor e à empresa de pequeno porte, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades abertas de previdência complementar. Ou em caso de atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços. Bem como atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

Além disso a pessoa jurídica que obtiver lucros, rendimentos ou ganhos de capital provindos do exterior também deverá utilizar o Lucro Real. Assim como aquelas que desfrutam beneficiamentos fiscais relativos à isenção ou à redução do imposto sobre a renda.

Por fim, toda pessoa jurídica que tenha sido constituída como sociedades de propósito específico, formadas por microempresas e empresas de pequeno porte, como

disposto no Art. 56 da Lei Complementar nº 123, de 2006 também devem utilizar a tributação com base no Lucro Real.

A base de cálculo do Lucro Real, sendo ela o imposto de renda de pessoa jurídica (IRPJ), é apurado com base no lucro líquido do período de apuração antes da provisão e demonstrado no LALUR. O Lucro Líquido ajustado (antes da compensação de prejuízos fiscais) é o resultante das receitas tributáveis após deduzidas as despesas (PÊGAS, 2017).

O Art. 260º inclui todas as adições a serem feitas ao Lucro Líquido, como os custos, despesas, rendimentos e outros valores. Enquanto o Art. 261º trata sobre todas as deduções que podem ser aplicadas, como as deduções autorizadas pelo Estado, rendimentos já incluídos anteriormente e prejuízos fiscais.

As empresas tributadas pelo Lucro Real são sujeitas a utilizar o método não cumulativo, um cálculo mais complexo em relação as demais formas de tributação (PÊGAS, 2017). O Fisco exige que a apuração das empresas optantes por essa tributação seja completa, ou seja, receita menos as despesas, que chegamos ao Lucro Real.

A duas opções de enquadramento, sendo elas pelo trimestral ou anual com antecipação mensal por estimativa.

#### 2.3.4. Tipos de apuração

Existem dois tipos de apuração, a trimestral e a anual. Na opção do Lucro Real na forma trimestral, a pessoa jurídica encerra o ano com um calendário de quatro períodos distintos, apurando os impostos do IR e a CSLL, a cada período de três meses, sendo eles em Março, Junho, Setembro e Dezembro.

Já na escolha pela apuração anual, haverá a obrigatoriedade do recolhimento anual em bases estimadas. Mesmo que apuração definitiva ocorra apenas no final do ano, a empresa fica obrigada ao recolhimento mensal da parcela de IR e CSLL, como forma de antecipação.

#### 2.4. Análise dos tributos no âmbito federal

No âmbito dos impostos federais, é possível incluir o Imposto de Renda, a Contribuição Social, COFINS, PIS/PASEP, entre outros. A seguir serão explorados mais a fundo alguns destes tributos.

O imposto de renda (IR) é considerado um dos impostos mais importantes, com isto temos uma gama enorme de leis e decretos. Segue a definição de algumas previsões legais: Arts. 43 ao 45, do CTN, Art. 153, III e §2º, CF, Arts. 157, I, 158, I e 159, I, CF, Lei Nº 7.713, de 22 de Dezembro de 1988, Lei Nº 9.250, de 26 de Dezembro de 1995; dentre outras lei que regem o Imposto de Renda.

A hipótese de incidência do Imposto de Rende se dá ao gerar uma riqueza nova, quando se auferir renda. Tratativa dada no Art. 43, da CTN. Observar algumas outras definições na Tabela 2.

Tabela 2: Definições do Imposto de Renda

| <b>Tipo de Tributo</b> | <b>Imposto de Renda</b>   |
|------------------------|---|
| Competência            | União   |
| Fato Gerador           | Renda: trabalho, capital ou ambos; ou Provento de qualquer natureza: demais acréscimos patrimoniais. (Art. 43º) |
| Base de Cálculo        | Montante, Lucro real, presumido ou arbitrado, renda ou proventos tributáveis. (Art. 44º)                        |
| Alíquota               | Reduzida/Majorada por Lei   |
| Contribuintes          | Titular da renda e dos proventos  |

Fonte: A autora.

O imposto de importação é definido pelos seguintes artigos e decretos: Art. 19, Art. 20, Art. 21 e Art. 22 do CTN, Art. 153, I e §1º, CF, Decreto – Lei – N°37, de 18 de Novembro de 1966; e Decreto N° 6.759, DE 5 DE Fevereiro de 2009.

Nas previsões legais descritas acima, podemos encontrar a definição da hipótese de incidência do II, que seria conforme o Texto Constitucional, no Art. 153, I, compete a União instituir impostos sobre “importação de produtos estrangeiros”. A mesma afirmação podemos encontrar no Código Tributário Nacional, em seu Art. 19 que cita “O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional”. Com estas duas definições fica claro que se tomar ao gerar a incidência do imposto é a o ato de ‘importar’ e “adentrar o território aduaneiro”. Pode-se observar mais definições na Tabela 3.

Tabela 3: Definições do Imposto de Importação

| <b>Tipo de Tributo</b> | <b>Imposto de Importação</b>  |
|------------------------|---|
| Competência            | União   |
| Fato Gerador           | Entrada de produtos estrangeiros em território nacional   |
| Base de Cálculo        | Alíquota específica: Unidade de medida adota pela lei; Valor Aduaneiro  |
| Alíquota               | As alíquotas que incidem sobre cada tipo de mercadoria, está relacionada na TIPI.                             |
| Contribuintes          | O importador ou quem a lei a ele equiparar e o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados. (Art. 22º) |

Fonte: A autora.

O imposto sobre produtos industrializados tem como definição as seguintes Leis e Artigos: Arts. 46 a 51, CTN, Art. 153, IV e § 3º, CF, Art. 159, I, II, §2º e §3º, CF, Lei N° 4.502, de 30 de Novembro de 1964, Decreto N° 7.212, de 15 de Junho de 2010 e Decreto N° 8.950, de 29 de Dezembro de 2016.

Podemos verificar a definição das hipóteses de incidência no Art. 46 em seu inciso I e II no qual refere-se que os principais fatos geradores do IPI, seria na importação, quando ocorre o desembaraço aduaneiro dos produtos com procedência estrangeira e na operação interna, na qual se dá na saída do produto do estabelecimento industrial.

Ricardo Alexandre em seu livro *Direito Tributário Esquematizado*, afirma que o IPI é seletivo, ou seja, que as suas alíquotas devem ser fixadas de acordo com a essencialidade do produto, sendo menores para os gêneros considerados essenciais e maiores para os supérfluos. As alíquotas podem ser encontradas na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados, conhecida como TIPI, apresentada na Tabela 4.

Em seu Decreto – Lei de Nº 1.578 podemos encontrar a definição do fato gerador do Imposto sobre Exportação, descrito no Art.1º “O Imposto sobre a Exportação, para o estrangeiro, de produto nacional ou nacionalizado tem como fato gerador a saída deste território nacional.” A definição de produto nacionalizado deverá estar de acordo com o § 1º do Art. 212 do Decreto n. 6.759, de 05 de fevereiro de 2009, que cita: § 1o Considera-se nacionalizada a mercadoria estrangeira importada a título definitivo”. As definições podem ser observadas na Tabela 4.

Tabela 4: Definições do Imposto sobre produtos industrializados

| <b>Tipo de Tributo</b> | <b>Imposto sobre Produtos Industrializados</b>  |
|------------------------|---|
| Competência            | União   |
| Fato Gerador           | Desembaraço aduaneiro, saída dos estabelecimentos contribuintes do imposto, arrematação em leilão (Art 46º)   |
| Base de Cálculo        | Preço normal + II + taxas + encargos cambiais, valor da operação, prelo da arrematação  |
| Alíquota               | Reduzida/Majorada   |
| Contribuintes          | Importador ou a ele equiparado; Indústria ou a ele equiparado; Comerciante de produtos sujeitos ao IPI, destinados aos industriais; Arrematante de produtos aprendidos ou abandonados |

Fonte: A autora.

Tabela 5: Definições do Imposto de exportações

| <b>Tipo de Tributo</b> | <b>Imposto de exportação</b>  |
|------------------------|---|
| Competência            | União   |
| Fato Gerador           | Saída de produtos nacionais ou nacionalizados do território nacional  |
| Base de Cálculo        | Alíquota específica: unidade de medida adotada pela lei, Preço normal |
| Alíquota               | Reduzida/Majorada   |
| Contribuintes          | Exportador ou quem a lei equiparar                                    |

Fonte: A autora.

A CSLL (Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido) foi estabelecida pela Lei Nº 7.689 de 15 de Dezembro de 1988 e com isto as mesmas normas de apuração e pagamento definidos para o imposto de renda da pessoa jurídica se aplica a CSLL. Mais detalhes são observados na Tabela 6.

A Contribuição para o financiamento da seguridade social foi instituída pela Lei Complementar Nº70 de 30 de Dezembro de 1991, porém como acontece com os inúmeros impostos, ela teve alteração e hoje para maior definição do imposto, podemos

seguir as seguintes previsões legais: Lei N° 9.718 de 27 de Novembro de 1998 e Lei N° 10.833 de 29 de Dezembro de 2003, como observado na Tabela 6.

Tabela 6: Definições do Imposto sobre o Lucro Líquido

| <b>Tipo de Tributo</b> | <b>Imposto sobre o Lucro Líquido</b>  |
|------------------------|---|
| Competência            | União   |
| Fato Gerador           | Geração de Lucro Líquido  |
| Base de Cálculo        | Valor do resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda   |
| Alíquota               | 9% para as pessoas jurídicas em geral, 15% para pessoas jurídicas consideradas instituições financeiras, de seguros privados e de capitalização |
| Contribuintes          | Pessoas jurídicas, Empresas Individuais   |

Fonte: A autora.

Tabela 7: Definições da contribuição para o financiamento da seguridade social

| <b>Tipo de Tributo</b>               | <b>Contribuição para o financiamento da seguridade social</b>         |
|--------------------------------------|---|
| Competência                          | União   |
| Fato Gerador                         | Auferido de receitas pela pessoa jurídica                             |
| Base de Cálculo                      | Totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica                |
| Alíquota (incidência cumulativa)     | 3%  |
| Alíquota (incidência não cumulativa) | 7,6%  |
| Contribuintes                        | Pessoas Jurídicas (exceto pessoa jurídica no âmbito simples nacional) |

Fonte: A autora.

As leis e Artigos que definem o PIS/PASEP são o Art. N° 239 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, Lei Complementar N° 7, de 7 de Setembro de 1970 e a Lei Complementar N° 8, de 3 de Dezembro de 1970. Como observado na Tabela 8.

Tabela 8: Programas de integração social e programa de formação do patrimônio do servidor público

| <b>Tipo de Tributo</b>               | <b>Contribuição para o financiamento da seguridade social</b>         |
|--------------------------------------|---|
| Competência                          | União   |
| Fato Gerador                         | Auferido de receitas pela pessoa jurídica                             |
| Base de Cálculo                      | Totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica                |
| Alíquota (incidência cumulativa)     | 0,65%   |
| Alíquota (incidência não cumulativa) | 1,65%   |
| Contribuintes                        | Pessoas Jurídicas (exceto pessoa jurídica no âmbito simples nacional) |

Fonte: A autora.

As Figura 4 e 5 apresentam os principais tributos que, individualmente, mais contribuíram para o resultado global, conforme a Receita Federal.

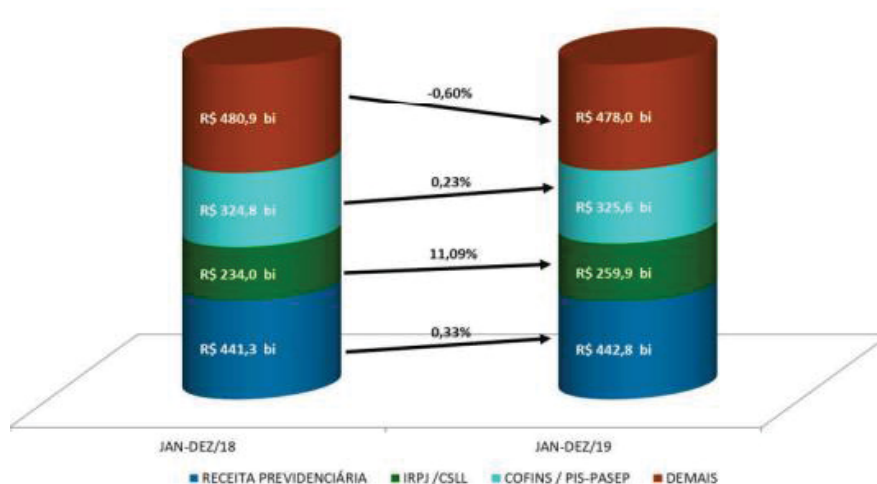
Figura 4: Arrecadações das receitas

UNIDADE: R\$ MILHÕES

| RECEITAS                                   | JAN-DEZ/19<br>[A] | JAN-DEZ/18<br>[B] | DIFERENÇAS    |             |
|--|-------------------|-------------------|---------------|-------------|
|  |                   |                   | [A]-[B]       | [A]/[B]%    |
| IRPJ/CSLL                                  | 259.930           | 233.972           | 25.957        | 11,09       |
| IRRF-RENDIMENTOS DO TRABALHO               | 130.799           | 125.418           | 5.381         | 4,29        |
| IRPF                                       | 40.017            | 36.027            | 3.989         | 11,07       |
| IOF  | 41.702            | 38.455            | 3.246         | 8,44        |
| RECEITA PREVIDENCIÁRIA                     | 442.755           | 441.279           | 1.476         | 0,33        |
| I. IMPORTAÇÃO/IPI-VINCULADO                | 63.346            | 62.100            | 1.246         | 2,01        |
| COFINS/PIS-PASEP                           | 325.586           | 324.846           | 740           | 0,23        |
| IRRF-RENDIMENTOS DE RESIDENTES NO EXTERIOR | 34.823            | 34.496            | 328           | 0,95        |
| IRRF-OUTROS RENDIMENTOS                    | 13.038            | 12.791            | 248           | 1,94        |
| IRRF-RENDIMENTOS DE CAPITAL                | 54.641            | 54.835            | (194)         | (0,35)      |
| IPI (Exceto Vinculado)                     | 38.485            | 38.729            | (244)         | (0,63)      |
| CIDE-COMBUSTÍVEIS                          | 2.798             | 4.154             | (1.356)       | (32,64)     |
| DEMAIS RECEITAS ADMINISTRADAS              | 58.345            | 73.877            | (15.532)      | (21,02)     |
| <b>RECEITA ADMINISTRADA PELA RFB</b>       | <b>1.506.266</b>  | <b>1.480.979</b>  | <b>25.287</b> | <b>1,71</b> |

Fonte: Receita Federal, 2018

Figura 5: Arrecadações das receitas administrativas



Fonte: Receita Federal, 2018

## 2.5. Análise dos tributos no âmbito Estadual

O principal imposto do âmbito estadual é o ICMS (Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação) sendo o tributo que mais arrecada dentro dos Estados. Cada estado trabalha com a sua legislação que define suas alíquotas, convênios e regras, segundo a Constituição Federal, perante Art.155°, inciso II, §§ 2º e 3º. E pela Lei Complementar 87/96.

A este imposto cabem as operações relacionadas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, mesmo que essas tenham início no exterior.

## 2.6. Análise dos tributos no âmbito Municipal

O Imposto Sobre Serviços De Qualquer Natureza (ISS) é um imposto Municipal e do Distrito Federal. A legislação que define este imposto é a Lei Complementar 157/2016, indicando quais prestações de serviços são tarifadas perante este imposto, como exportações, relações trabalhistas avulsas e negociações imobiliárias.

A base de cálculo do ISS é definida de acordo com o valor do serviço, sendo que as alíquotas definidas variam de 2% a 5%, de acordo com cada prefeitura.

## 2.7. Planejamento Tributário

PAULSEN (2020) em seu Livro – Curso de Direito Tributário Completo, afirma que buscar alternativas para desembolsar o pagamento de tributos é uma forma coerente e assertiva da empresa. A partir do momento que o custo mais elevado da empresa é observado no recolhimento dos tributos, o empresário precisa reduzir a sua carga tributária, com isto reduzindo a competição do mercado atrelado a qualidade do produto ou do serviço prestado, conforme afirmado por BIGOLIN (2018).

Para se elaborar um Planejamento Tributário é imprescindível saber distinguir com bastante propriedade as diferenças entre Elisão Fiscal, Evasão Fiscal e Elusão Fiscal.

Em seu artigo sobre Planejamento Tributário, LANNES (2010) cita que evasão fiscal, consiste na ação ou omissão do contribuinte com fito de suprimir, reduzir ou até mesmo retardar o cumprimento das obrigações tributárias, ou seja, quando se utiliza de meios proibidos por lei para não pagar ou pagar menos tributos.

Já a Elisão Fiscal, como citado, é o inverso da Evasão, acontece quando se utiliza um meio lícito por lei para não desembolsar ou desembolsar menos tributos, é uma economia de imposto pelo meio de uma interpretação da legislação, de forma moral antes do fato gerador, visando diminuir ou extinguir tributos.

Enfim, é muito importante fixar os conceitos da elisão e da evasão fiscal, além da ideia de “elusão fiscal” ou também conhecido como “elisão ineficaz”, que ocorre quando se simula um negócio jurídico para fugir da tributação, ainda chamado de abuso das formas, porque é um comportamento lícito praticado de forma anormal ou ardilosa, compondo um fraude à lei ou abuso de direito.

Muito embora a maior parte dos contribuintes sejam levados ao planejamento tributário não apenas por uma alternativa coerente para reduzir os seus passivos tributários ou eliminar o pagamento dos mesmos, há aquele que optam em razão da situação econômico-financeira, que não permite o recolhimento mínimo dos custos tributários, ou seja, caso a empresa não suporte os devidos custos ela encerra suas atividades, e caso deixe de recolher, torna-se devedor do fisco. Para isto não ocorrer é

que se deve procurar antes de iniciar as atividades, montar a estratégia de mercado e o planejamento, incluindo principalmente os custos com impostos.

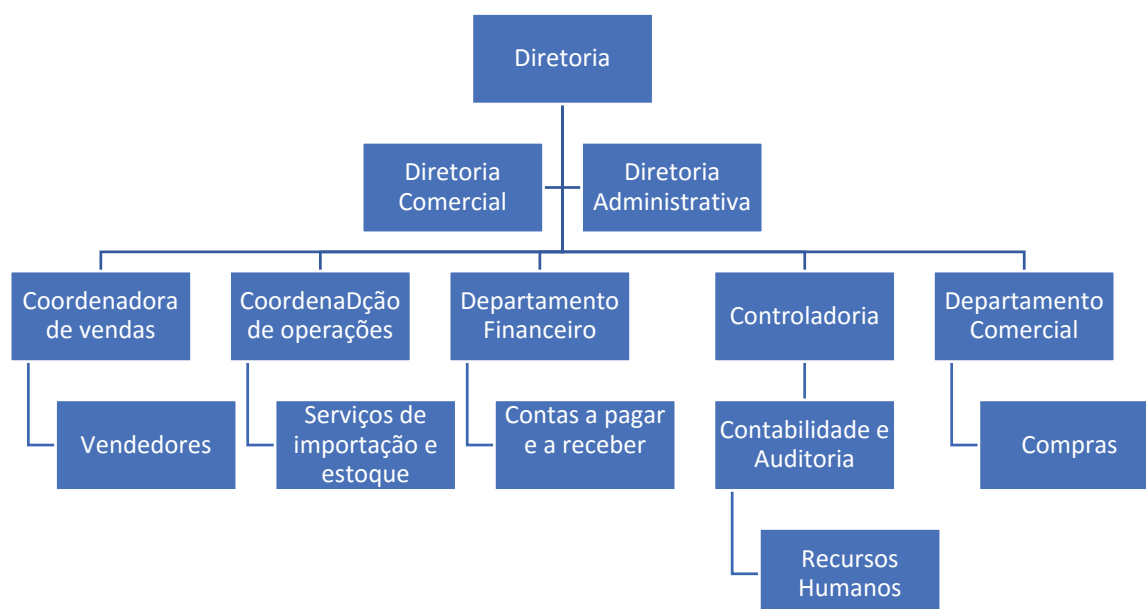
### 3. Resultados e Discussão

A empresa analisada neste trabalho é uma empresa especializada na importação e distribuição de luvas, para utilização em procedimento cirúrgicos e não cirúrgicos. A empresa está localizada em Curitiba, estado do Paraná e também possui uma filial no estado de Santa Catarina.

A empresa possui até o dado momento, 30 funcionários, sendo esses alocados na matriz e filial. Seus principais clientes são representantes comerciais em todo o estado brasileiro.

Para melhor descrever a organização da empresa, segue o organograma conforme Figura 6.

Figura 6: Organograma



Fonte: A autora

No ano de 2016 a empresa teve um faturamento de R\$ 31.246.465,88, em 2017 R\$ 39.990.015,01, e em 2018 R\$ 37.162.401,58.

Como analisado no tópico 2.2.1 do presente trabalho, ao analisar-se a demonstração da receita, observa-se que a empresa não se enquadra nos padrões necessárias para a tributação por regime Simples Nacional. Observando a Tabela 10, a receita operacional em todos os anos excede o máximo proposto para este Regime. Portanto o sistema tributário adotado pela empresa até o dado momento está é o Lucro Real.

Tabela 10: Descritivo de renda

| Descrição                  | 2018          | 2017          | 2016          |
|----------------------------|---------------|---------------|---------------|
| Receita Operacional (R\$)  | 37.162.401,58 | 39.990.015,01 | 31.246.465,88 |
| Venda de Mercadorias (R\$) | 37.162.401,58 | 39.990.015,01 | 31.246.465,88 |

Fonte: A autora.

A análise tributária será feita com a base de dados dos anos de 2016, 2017 e 2018.

Quadro 1: Demonstração do Resultado - Ano: 2016, 2017 e 2018

| Descrição   | 2018                       | 2017                       | 2016                       |
|---|----------------------------|----------------------------|----------------------------|
| <b>Receita Operacional</b>                              | <b>R\$ 37.162.401,58</b>   | <b>R\$ 39.990.015,01</b>   | <b>R\$ 31.246.465,88</b>   |
| Venda de Mercadoria                                     | R\$ 37.162.401,58          | R\$ 39.990.015,01          | R\$ 31.246.465,88          |
|   |                            |                            |                            |
| <b>Deduções</b>   | <b>R\$ 3.837.912,80</b>    | <b>R\$ 3.048.223,46</b>    | <b>R\$ 2.495.819,84</b>    |
| (-) Devolução de venda de mercadorias                   | (R\$ 425.843,63)           | (R\$ 171.221,99)           | (R\$ 293.503,14)           |
| (-) ICMS  | (R\$ 1.943.949,80)         | (R\$ 1.858.673,39)         | (R\$ 1.404.618,80)         |
| (-) COFINS  | (R\$ 60.289,92)            | (R\$ 114.885,67)           | (R\$ 101.788,22)           |
| (-) PIS   | (R\$ 13.089,26)            | (R\$ 24.697,06)            | (R\$ 22.099,73)            |
| (-) Substituição Tributária – DIFAL                     | (R\$ 1.394.740,19)         | (R\$ 878.745,35)           | (R\$ 673.809,95)           |
|   |                            |                            |                            |
| <b>Receita Líquida</b>                                  | <b>R\$ 33.324.488,78</b>   | <b>R\$ 36.941.791,55</b>   | <b>R\$ 28.750.646,04</b>   |
|   |                            |                            |                            |
| <b>Custos Mercadorias Vendidas</b>                      | <b>(R\$ 25.972.837,42)</b> | <b>(R\$ 26.126.579,15)</b> | <b>(R\$ 25.231.313,87)</b> |
| CMV   | (R\$ 25.972.837,42)        | (R\$ 26.126.579,15)        | (R\$ 25.231.313,87)        |
|   |                            |                            |                            |
| <b>Lucro Bruto</b>                                      | <b>R\$ 7.351.651,36</b>    | <b>R\$ 10.815.212,40</b>   | <b>R\$ 3.519.332,17</b>    |
|   |                            |                            |                            |
| <b>Despesas e Receitas do Período</b>                   | <b>(R\$ 8.437.753,77)</b>  | <b>(R\$ 1.580.741,87)</b>  | <b>(R\$ 3.744.173,52)</b>  |
| Despesas Comerciais                                     | (R\$ 2.687.067,14)         | (R\$ 1.570.739,47)         | (R\$ 1.560.347,86)         |
| Despesas Administrativas                                | (R\$ 2.297.080,20)         | (R\$ 2.012.796,86)         | (R\$ 1.869.377,03)         |
| Despesas Tributárias                                    | (R\$ 26.917,01)            | (R\$ 20.690,77)            | (R\$ 62.292,74)            |
| Despesas Financeiras                                    | (R\$ 8.264.506,19)         | (R\$ 2.165.783,41)         | (R\$ 2.471.875,38)         |
| Receitas Financeiras                                    | R\$ 5.308.068,40           | R\$ 4.572.555,97           | R\$ 3.002.732,75           |
| Outras Despesas Operacionais                            | (R\$ 471.344,13)           | (R\$ 383.316,33)           | (R\$ 783.013,26)           |
| Outras Receitas Operacionais                            | R\$ 1.092,50               | R\$ 29,00                  | R\$ 0,00                   |
|   |                            |                            |                            |
| <b>Resultado Antes dos Tributos sobre o Lucro</b>       | <b>(R\$ 1.086.102,41)</b>  | <b>R\$ 9.234.470,53</b>    | <b>(R\$ 224.841,35)</b>    |
|   |                            |                            |                            |
| <b>Despesas com as Provisões</b>                        | <b>-</b>                   | <b>(R\$ 546.094,22)</b>    |                            |
| Despesas com imposto de renda IR – Pessoa Jurídica      |                            | R\$ 1.385.170,58           |                            |
| Despesas com contribuição para CSLL sobre Lucro Líquido |                            | R\$ 831.102,35             |                            |
|   |                            |                            |                            |
| <b>Resultado Líquido do Período</b>                     | <b>(R\$ 1.086.102,41)</b>  | <b>R\$ 8.688.376,31</b>    | <b>(R\$ 224.841,35)</b>    |

Fonte: A autora.

A demonstração do resultado do exercício (DRE) é um dos relatórios contábeis indispensáveis pois retrata a real situação da empresa. O objetivo é detalhar a composição do resultado líquido de um exercício pela demonstração das receitas, custos e despesas apurado de uma empresa, ou seja, utilizamos para apresentar o resumo financeiro dos resultados operacionais e não operacionais da empresa. O Quadro 1 apresenta a DRE dos anos 2016 a 2018.

No ano de 2016 a empresa apresentou um Resultado Líquido do Período com saldo negativo, sendo um prejuízo contábil. No Art. 579 do Decreto 9.580 de 2018 no Lucro Real, valida que este prejuízo deverá ser demonstrado na Parte B do Lalur. Essa demonstração é de suma importância, tendo em vista que a empresa poderá compensar de até 30% do lucro apurado nos períodos seguintes.

Este cenário aponta que a empresa apresentou prejuízo contábil em 2016, ao elaborar o Lalur obteve se prejuízo fiscal de 189.805,23 reais.<sup>1</sup>

Com base na Demonstração do Resultado Líquido, foram feitos os cálculos do IRPJ e da CSLL – Lucro Real, como observado no Quadro 2, para o ano de 2017.

Quadro 2: Apuração Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL- LUCRO REAL

| <b>2017</b>   |                           |
|---|---------------------------|
| <b>LALUR</b>  |                           |
| <b>IRPJ</b>   |                           |
| Lucro líquido antes da IRPJ                                 | R\$ 8.403.368,18          |
| <b>(+) Adições</b>  |                           |
| Doações   | R\$ 1.500,00              |
| CSLL  | R\$ 831.102,35            |
| Variação cambial ativa                                      | R\$ 510.830,47            |
| Variação cambial passiva                                    | R\$ 1.832.784,24          |
| Outras adições  | R\$ 4.713,18              |
| <b>SOMA DAS ADIÇÕES</b>                                     | <b>R\$ 3.180.930,24</b>   |
| <b>(-) Exclusões</b>  |                           |
| (-) Variação cambial ativa                                  | (R\$ 2.810.858,86)        |
| (-) Variação cambial passiva                                | (R\$ 80.259,75)           |
| <b>SOMA DAS EXCLUSÕES</b>                                   | <b>(R\$ 2.891.118,61)</b> |
| Lucro Real antes da Compensação do prejuízo                 | R\$ 8.693.179,81          |
| (-) Compensação de Prejuízos Fiscais de períodos anteriores | R\$ 189.805,23            |
| <b>LUCRO REAL</b>   | <b>R\$ 8.503.374,58</b>   |

Fonte: A autora.

O Quadro 3 apresenta a apuração do IRPJ com Base no Lucro Real.

<sup>1</sup> No Lucro Real admite-se a compensação do prejuízo fiscal, conforme define o artigo 580 do Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018).

Quadro 3: Apuração do IRPJ com Base no Lucro Real

| <b>IRPJ</b>  |                         |
|--|-------------------------|
| Base de Cálculo do IRPJ                                      | R\$ 8.503.374,58        |
| <b>Imposto Sobre o Lucro Real</b>                            |                         |
| Alíquota de 15%  | R\$ 1.275.506,19        |
| Adicional de 10% sobre o excedente de R\$ 240.000,00         | R\$ 826.337,46          |
| <b>Deduções</b>  |                         |
| (-) Imposto de Renda Mensal Efetivamente pago por estimativa | R\$ 386.237,62          |
| <b>Imposto de Renda a pagar</b>                              | <b>R\$ 1.715.606,03</b> |

Fonte: A autora.

O Quadro 4 apresenta a apuração da CSLL com Base no Lucro Real.

Quadro 4: LACS 2017

| <b>2017</b>   |                           |
|---|---------------------------|
| <b>LACS</b>   |                           |
| <b>CSLL</b>   |                           |
| Lucro líquido antes da CSLL                         | R\$ 9.234.470,53          |
| (+) Adições   |                           |
| Doações   | R\$ 1.500,00              |
| Variação cambial ativa                              | R\$ 510.830,47            |
| Variação cambial passiva                            | R\$ 1.832.784,24          |
| Outras adições                                      | R\$ 4.713,18              |
| <b>SOMA DAS ADIÇÕES</b>                             | <b>R\$ 2.349.827,89</b>   |
| (-) Variação cambial ativa                          | (R\$ 2.810.858,86)        |
| (-) Variação cambial passiva                        | (R\$ 80.259,75)           |
| <b>SOMA DAS EXCLUSÕES</b>                           | <b>(R\$ 2.891.118,61)</b> |
| CSLL antes da base de cálculo negativa              | R\$ 8.693.179,81          |
| (-) Compensação da base de cálculo negativa da CSLL | R\$ 189.805,23            |
| <b>BASE DE CÁLCULO CSLL</b>                         | <b>R\$ 8.503.374,58</b>   |

Fonte: A autora.

A apuração da CSLL com Base no Lucro Real é apresentada no Quadro 5.

Quadro 5: Apuração da CSLL com Base no Lucro Real

| <b>CSLL</b>   |                       |
|---|-----------------------|
| Base de Cálculo da CSLL                                 | R\$ 8.503.374,58      |
| <b>Imposto Sobre a CSLL</b>                             |                       |
| Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por Atividade | R\$ 765.303,71        |
| <b>Deduções</b>   |                       |
| (-) CSLL Mensal Efetivamente pago por estimativa        | R\$ 143.223,74        |
| <b>CSLL a pagar</b>                                     | <b>R\$ 622.079,97</b> |

Fonte: A autora.

A empresa no ano de 2016 e 2018 apresentou um prejuízo de R\$ 224.841,45 e R\$ 1.086.102,41, como os impostos IRPJ e CSLL são calculados apenas quando a empresa apresenta o lucro contábil acrescido das adições e exclusões, não serão necessários os cálculos dos mesmos.

Já no ano de 2017 apresentou um lucro contábil de R\$ 8.668.376,31 e para uma análise mais ampla do regime tributário é utilizado este lucro para o cálculo do IRPJ e CSLL com base para o Lucro Real.

As leis que regem o PIS e a COFINS no regime não cumulativo são as Leis 10.637/2002 e a 10.833/2013, as quais definem que a base de cálculo deverá ser a receita bruta, incluindo a totalidade das receitas auferidas no âmbito da pessoa jurídica. Para as receitas financeiras auferidas pela pessoa jurídica como citado a cima, a partir de primeiro de abril de 2015 sujeitas ao regime não – cumulativo das mencionadas contribuições são de 0,65% para o PIS e 4% para a COFINS e para a receita bruta a porcentagem é de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS (Quadro 6).

Quadro 6: Cálculo PIS e COFINS – Lucro Real

| <b>PIS E COFINS - LUCRO REAL</b>         | <b>2018</b>                | <b>2017</b>                | <b>2016</b>                |
|--|----------------------------|----------------------------|----------------------------|
| <b>RECEITA</b>                           | <b>R\$ 37.163.494,08</b>   | <b>R\$ 39.990.044,01</b>   | <b>R\$ 31.246.465,88</b>   |
| Faturamento - Venda de produtos          | R\$ 37.162.401,58          | R\$ 39.990.015,01          | R\$ 31.246.465,88          |
| Outras receitas operacionais             | R\$ 1.092,50               | R\$ 29,00                  | R\$ 0,00                   |
| <b>ISENÇÕES E EXCLUSÕES</b>              | <b>(R\$ 36.370.205,60)</b> | <b>(R\$ 38.493.252,49)</b> | <b>(R\$ 29.907.088,61)</b> |
| Substituição tributária                  | (R\$ 1.394.740,19)         | (R\$ 85.928,91)            | (R\$ 673.809,95)           |
| Receitas c/ alíquota zero                | (R\$ 11.148.720,47)        | (R\$ 11.997.004,50)        | (R\$ 9.373.939,76)         |
| Receita sem incidência                   | (R\$ 23.826.744,94)        | (R\$ 26.410.319,08)        | (R\$ 19.859.338,90)        |
| <b>BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES</b> | <b>R\$ 793.288,48</b>      | <b>R\$ 1.496.791,52</b>    | <b>R\$ 1.339.377,27</b>    |
| PIS 1,65% sobre vendas                   | R\$ 13.089,26              | R\$ 24.697,06              | R\$ 22.099,72              |
| COFINS 7,6% sobre venda                  | R\$ 60.289,92              | R\$ 113.756,16             | R\$ 101.792,67             |
| <b>RECEITA FINANCEIRA</b>                | <b>R\$ 5.308.068,40</b>    | <b>R\$ 4.572.555,97</b>    | <b>R\$ 3.002.732,75</b>    |
| PIS 0,65% sobre Receita Financeira       | R\$ 34.502,44              | R\$ 29.721,61              | R\$ 19.517,76              |
| COFINS 4,00% sobre Receita Financeira    | R\$ 212.322,74             | R\$ 182.902,24             | R\$ 120.109,31             |
| <b>CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES</b>        | <b>R\$ 44.596,19</b>       | <b>R\$ 47.988,05</b>       | <b>R\$ 37.495,76</b>       |
| Crédito PIS                              | R\$ 18.581,75              | R\$ 19.995,02              | R\$ 15.623,23              |
| Crédito COFINS                           | R\$ 26.014,45              | R\$ 27.993,03              | R\$ 21.872,53              |
| <b>TOTAL A RECOLHER</b>                  | <b>R\$ 275.608,17</b>      | <b>R\$ 303.089,02</b>      | <b>R\$ 226.023,71</b>      |
| PIS a Recolher                           | R\$ 29.009,96              | R\$ 34.423,65              | R\$ 25.994,25              |
| COFINS a Recolher                        | R\$ 246.598,21             | R\$ 268.665,36             | R\$ 200.029,46             |

Fonte: A autora.

Os cálculos de IRPJ e CSLL no Lucro Presumido são apresentados nos Quadros 7 e 8.

Quadro 7: Cálculo IRPJ no Lucro Presumido

| <b>IRPJ - LUCRO PRESUMIDO</b>            | <b>2017</b>              |
|--|--------------------------|
| <b>RECEITA</b>                           | <b>R\$ 39.990.015,01</b> |
| Devolução de venda                       | (R\$ 171.221,99)         |
| Substituição tributária                  | (R\$ 878.745,35)         |
| <b>BASE DE CÁLCULO</b>                   | <b>R\$ 38.940.047,67</b> |
| <b>IRPJ</b>                              |                          |
| Presumido e IR/Adicional sobre a receita | R\$ 38.940.047,67        |
| Faturamento x 8%                         | R\$ 3.115.203,81         |
| <b>RECEITAS</b>                          |                          |
| RECEITA FINANCEIRA                       | R\$ 4.572.555,97         |
| OUTRAS RECEITA OPERACIONAIS              | R\$ 29,00                |
| <b>BASE DE CÁLCULO</b>                   |                          |
| Base do IRPJ                             | R\$ 7.687.788,78         |
| Base do IRPJ x 15%                       | R\$ 1.153.168,32         |
| Base de cálculo - Adicional de 10%       | R\$ 7.447.788,78         |
| Adicional de 10%                         | R\$ 744.778,88           |
| <b>TOTAL DE IRPJ</b>                     | <b>R\$ 1.897.947,20</b>  |

Fonte: A autora.

Quadro 8: Cálculo CSLL no Lucro Presumido

| <b>CSLL - LUCRO PRESUMIDO</b>            | <b>2017</b>              |
|--|--------------------------|
| <b>RECEITA</b>                           | <b>R\$ 39.990.015,01</b> |
| Devolução de venda                       | (R\$ 171.221,99)         |
| Substituição tributária                  | (R\$ 878.745,35)         |
| <b>BASE DE CÁLCULO</b>                   | <b>R\$ 38.940.047,67</b> |
| <b>CSLL</b>                              |                          |
| Presumido e IR/Adicional sobre a receita | R\$ 38.940.047,67        |
| Faturamento x 12%                        | R\$ 4.672.805,72         |
| <b>RECEITAS</b>                          |                          |
| RECEITA FINANCEIRA                       | R\$ 4.572.555,97         |
| OUTRAS RECEITA OPERACIONAIS              | R\$ 29,00                |
| <b>BASE DE CÁLCULO</b>                   |                          |
| Base da CSLL                             | R\$ 9.245.390,69         |
| Base da CSLL x 9%                        | R\$ 832.085,16           |
| <b>TOTAL DA CSLL</b>                     | <b>R\$ 832.085,16</b>    |

Fonte: A autora.

O cálculo PIS e da COFINS no Lucro Presumido é apresentado no Quadro 9.

Quadro 9: Cálculo PIS e da COFINS no Lucro Presumido

| <b>PIS E COFINS - LUCRO PRESUMIDO</b> | <b>2018</b>                | <b>2017</b>                | <b>2016</b>                |
|---------------------------------------|----------------------------|----------------------------|----------------------------|
| <b>RECEITA</b>                        | <b>R\$ 37.162.401,58</b>   | <b>R\$ 39.990.015,01</b>   | <b>R\$ 31.246.465,88</b>   |
| Venda de Mercadoria                   | R\$ 37.162.401,58          | R\$ 39.990.015,01          | R\$ 31.246.465,88          |
| <b>ISENÇÕES E EXCLUSÕES</b>           | <b>(R\$ 36.370.205,60)</b> | <b>(R\$ 39.286.068,93)</b> | <b>(R\$ 29.907.088,61)</b> |
| Substituição tributária               | (R\$ 1.394.740,19)         | (R\$ 878.745,35)           | (R\$ 673.809,95)           |
| Receitas c/ alíquota zero             | (R\$ 11.148.720,47)        | (R\$ 11.997.004,50)        | (R\$ 9.373.939,76)         |
| Receita sem incidência                | (R\$ 23.826.744,94)        | (R\$ 26.410.319,08)        | (R\$ 19.859.338,90)        |
| <b>TOTAL A RECOLHER</b>               | <b>R\$ 792.195,98</b>      | <b>R\$ 703.946,08</b>      | <b>R\$ 1.339.377,27</b>    |
| PIS 0,65% sobre vendas                | R\$ 5.149,27               | R\$ 4.575,65               | R\$ 8.705,95               |
| COFINS 3% sobre vendas                | R\$ 23.765,88              | R\$ 21.118,38              | R\$ 40.181,32              |

Fonte: A autora.

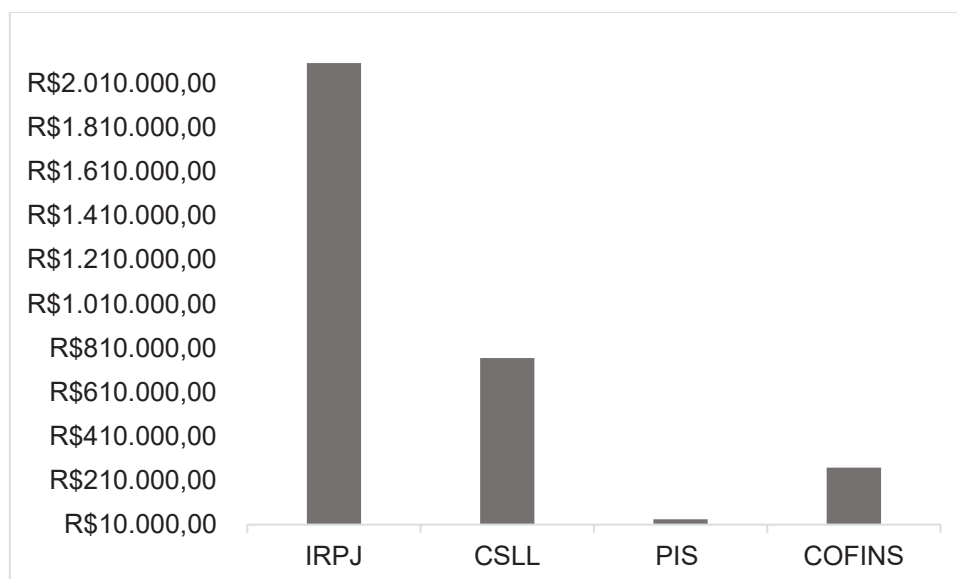
Quadro 10: Comparação do Lucro Real e o Lucro Presumido – Ano de 2017

| <b>LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO</b> |                         |
|-------------------------------------|-------------------------|
| <b>LUCRO REAL</b>                   |                         |
| <b>TRIBUTOS 2017</b>                |                         |
| <b>IRPJ</b>                         | R\$ 2.101.843,65        |
| <b>CSLL</b>                         | R\$ 765.303,71          |
| <b>PIS</b>                          | R\$ 34.423,65           |
| <b>COFINS</b>                       | R\$ 268.665,36          |
| <b>TOTAL</b>                        | <b>R\$ 3.170.236,37</b> |
| <b>LUCRO PRESUMIDO</b>              |                         |
| <b>TRIBUTOS 2017</b>                |                         |
| <b>IRPJ</b>                         | R\$ 1.897.947,20        |
| <b>CSLL</b>                         | R\$ 832.085,16          |
| <b>PIS</b>                          | R\$ 4.575,65            |
| <b>COFINS</b>                       | R\$ 21.118,38           |
| <b>TOTAL</b>                        | <b>R\$ 2.755.726,39</b> |

Fonte: A autora.

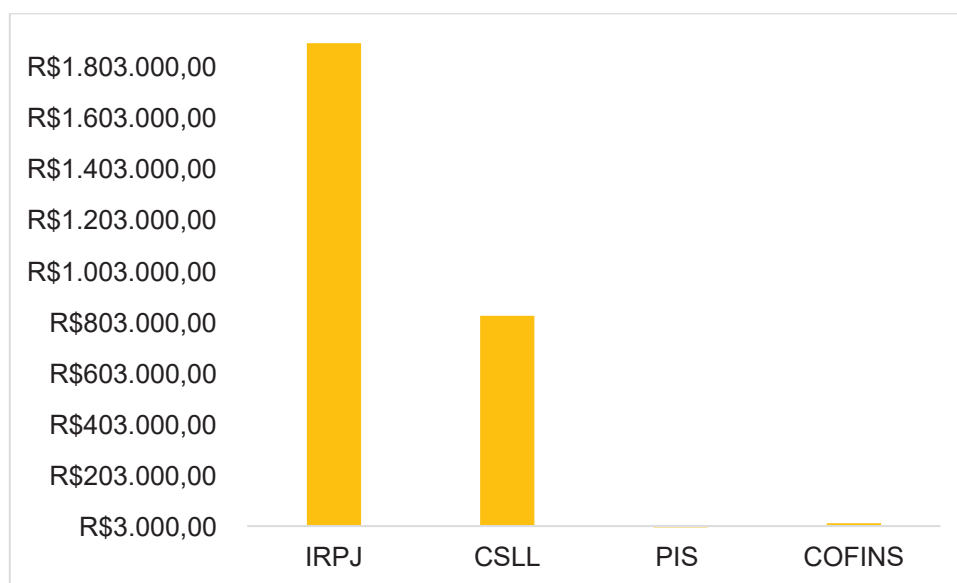
O quadro 10 apresenta um comparativo entre o Lucro Real e o Lucro Presumido no ano de 2017. Nela é possível observar que os valores pagos de impostos no regime Lucro Real são inferiores ao do Lucro Presumido, verificando-se aumentos de 115% no recolhimento dos impostos. Para melhor entendimento deste aumento, os gráficos apresentados nas Figuras 08 e 09 comparam os dados dos diferentes regimes tributários.

Gráfico 1: Comparativo Lucro Real



Fonte: A autora.

Gráfico 2: Comparativo Lucro Presumido



Fonte: A autora.

#### 4. CONCLUSÃO

O Planejamento Tributário estuda normas jurídicas, leis e alternativas lícitas para o empresário verificar meios para a redução da carga tributária. Realizar o Planejamento Tributário buscando somente por menores alíquotas ou simplicidades de cálculo pode acarretar a escolha errada do regime tributário, gerando maiores taxações e menores lucros.

A legislação tributária brasileira dispõe de três regimes tributários, cada um com seus conceitos e exigências, ao escolher o regime tributário que a representará, a empresa deve estar atenta para escolher o regime assertivamente. Ainda que um regime a permita desembolsar um valor menor em um determinado tributo, o mesmo regime pode submetê-la a diferentes tipos de impostos com alíquotas altas, não apresentam vantagens.

O presente trabalho elaborou e se utilizou do planejamento tributário para alcançar as informações coerentes, com o intuito de tornar-se um instrumento estratégico de auxílio dos gestores em suas tomadas de decisões, diminuindo seus riscos e custos. Durante a análise dos dados coletados, buscou-se averiguar os benefícios e oportunidades disponíveis para enquadramento em outros regimes tributários, diferente do então praticado.

Outro ponto estudado foram as formas de redução tributária, como a elisão fiscal, também denominada de economia legal, que pode ser utilizada sem que exista qualquer tipo de sonegação fiscal.

Com base na análise de dados coletados pode-se observar que a empresa não optou pelo regime tributário coerente com a sua atividade. Ao considerar a utilização da elisão fiscal, foi analisado que para a empresa a melhor opção de regime tributário no comparativo do ano de 2017, seria o Lucro Presumido. Conforme estudo, foi verificado que ao estar no regime atual, sendo ele o Lucro Real a empresa pagou uma carga tributária alta em relação ao outro regime tributário. O maior impacto tributário constatado foi no recolhimento do IRPJ e da COFINS.

Foi observado que, caso a empresa optasse pelo Lucro Presumido teria pagado cerca de R\$ 2,8 milhões ao todo no ano de 2017, enquanto no Lucro Real foi recolhido cerca de R\$ 3,2 milhões. A escolha pelo Lucro Presumido como forma de tributação resultaria numa economia de aproximadamente R\$ 420 mil para a empresa. É possível afirmar que, nas condições analisadas da empresa, após das devidas análises nas alternativas tributárias disponíveis, a sua participação no regime do Lucro Presumido seria a melhor decisão, além disso a mais lucrativa e rentável.

Desta maneira, foi constatado que a escolha do fator tributário afeta diretamente o ganho e o desenvolvimento de um empreendimento, demonstrando assim a importância do planejamento tributário para a prosperidade econômica dos empreendimentos.

## 5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Alexandre, Ricardo. Direito tributário esquematizado / Ricardo Alexandre. – 10. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016.

Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 20º ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172 25/10/1966. Disponível em: <<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/91647/codigo-tributario-nacional-lei-5172-66>>. Acessado em 20 de Setembro de 2019.

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acessado em 10 de outubro de 2019.

Costa, Regina Helena. Curso de direito tributário / Regina Helena Costa. – 8. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

Decreto nº 6.759 05/02/2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm)>. Acessado em 14 de setembro de 2019.

Decreto nº 7.212 15/06/2010. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm)>. Acessado em 14 de setembro de 2019.

Decreto nº 8.950 29/12/2016. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/decreto/d8950.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/d8950.htm)>. Acessado em 14 de setembro de 2019.

Decreto nº 9.580 22/11/2018. Disponível em: <<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/650706436/decreto-9580-18>>. Acessado em 30 de Setembro de 2019.

Decreto nº 1.598 26/12/1977. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del1598.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm)>. Acessado em 20 de Setembro de 2019.

Decreto-Lei nº 1.578 11/10/1977. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del1578.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1578.htm)>. Acessado em 14 de setembro de 2019.

Decreto-Lei nº 37 18/11/1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del0037compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0037compilado.htm)>. Acessado em 14 de setembro de 2019.

Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de Março de 2017 – Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268>>. Acessado em 20 de Setembro de 2019.

Lannes, Yuri Nathan da Costa Lannes / Planejamento Tributário: Elisão e Evasão Fiscal – Vol.13, N. 21, Ano 2010.

Lei Complementar nº 8 03/12/1970. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp08.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp08.htm)>. Acessado em 14 de setembro de 2019.

Lei Complementar nº 104 10/01/2001. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp104.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp104.htm)>. Acessado em 30 de Setembro de 2019.

Lei Complementar nº 114 16/12/2007. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp114.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp114.htm)>. Acessado em 20 de Setembro de 2019.

Lei Complementar nº 102 11/07/200. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/tributario/lc102.htm>>. Acessado em 30 de Setembro de 2019.

Lei Complementar nº 123 14/12/2006. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/lcp/lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/lcp123.htm)>. Acessado em 30 de Setembro de 2019.

Lei Complementar nº 7 07/07/1970. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp07.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp07.htm)>. Acessado em 14 de setembro de 2019.

Lei Complementar nº 70 30/12/1991. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp70.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp70.htm)>. Acessado em 14 de setembro de 2019.

Lei Complementar nº 87 13/09/1996. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm)>. Acessado em 20 de Setembro de 2019.

Lei nº 10.637 30/12/2002. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/2002/L10637.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10637.htm)>. Acessado em: 14 de setembro de 2019.

Lei nº 7.713 22/12/1988. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l7713.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7713.htm)>. Acessado em 10 de outubro de 2019.

Lei nº 9.250 26/12/1995. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9250.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9250.htm)>. Acessado em 16 de setembro de 2019.

Lei nº 10.833 29/12/2003. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/2003/L10.833compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/L10.833compilado.htm)>. Acessado em 14 de setembro de 2019.

Lei nº 13.043 13/11/2014. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/lei/l13043.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l13043.htm)>. Acessado em 20 de Setembro de 2019.

Lei nº 4.502 30/11/1964. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-4502-30-novembro-1964-376851-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acessado em 14 de setembro de 2019.

Lei nº 5.172 de 25/10/1966. Disponível em  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm)> Acessado em 30 de Setembro de 2019.

Lei nº 7.689 15/12/1988. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L7689.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7689.htm)>. Acessado em 20 de Setembro de 2019.

Lei nº 8.981 20/01/1995. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L8981.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8981.htm)>. Acessado em 20 de Setembro de 2019.

Lei nº 9.065 20/06/1995 Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9065.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9065.htm)>. Acessado em 20 de Setembro de 2019.

Lei nº 9.430 27/12/1996. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del1598.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm)>. Acessado em 30 de Setembro de 2019.

Lei nº 9.718 27/11/1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9718.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm)>. Acessado em 20 de Setembro de 2019.

Mazza, Alexandre. Manual de direito tributário / Alexandre Mazza. – 4. ed. – São Paulo: Saraiva, 2018.

Pêgas, Paulo Henrique. Manual de contabilidade tributária / Paulo Henrique Pêgas. – 9. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

Receita Federal, Análise da Arrecadação das Receitas Federais – Dezembro/2018, Esplanada dos Ministérios, BL. P, Brasília. 2018. Disponível em: <http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/arrecadacao/relatorios-do-resultado-da-arrecadacao/arrecadacao-2018/dezembro2018/analise-mensal-dez-2018.pdf>>. Acessado em 10 de Março de 2020.

Receita Federal. Prestação de Serviços no Lucro Presumido. Brasília. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/estudos-diversos/prestacao-servicos-no-lucro-presumido>>. Acessado em 20 de Janeiro de 2020.