

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MARIA CLARA CANDIDO RISCADO

**A SISTEMÁTICA DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O RENDIMENTO DAS
PESSOAS JURÍDICAS LOCALIZADAS NO BRASIL**

MONOGRAFIA

Rio de Janeiro

2022

MARIA CLARA CANDIDO RISCADO

**A SISTEMÁTICA DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O RENDIMENTO DAS
PESSOAS JURÍDICAS LOCALIZADAS NO BRASIL**

Monografia apresentada à Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro como um dos requisitos para a conclusão do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Adriano Rodrigues

Rio de Janeiro
2022

AGRADECIMENTOS

Minha mãe, aquela que eu posso dizer com tranquilidade que é meu espelho na vida, inclusive quando projetei um caminho profissional. Obrigada por ter sido meu exemplo de sabedoria em meio a caminhos às vezes tão difíceis, por ter sido colô nos momentos de incerteza e, sobretudo, por ter feito sempre o melhor por mim. Espero um dia ser 1/3 do que você é.

Meu pai, meu exemplo de determinação, fé e felicidade. Obrigada por sempre me trazer de volta à realidade e colocar meus pés no chão, mesmo nem sabendo disso. Aquele que sempre me mostrou que, com humildade e com uma fé genuína, no final de tudo, é possível ser feliz com uma cervejinha e uma música no rádio.

Ao “mofilho”, meu zézinho, que infelizmente hoje late e rosna em outro plano, minha gratidão por ter sido meu companheiro nos momentos de tanto estudo e por vezes desespero, mas sempre ali deitado no meu colo, me passando serenidade e alento.

Minha família, exemplo de base e alicerce na minha vida. Que sempre me mostrou que, independente das distâncias físicas ou de vida, quando o tempo fecha, é a certeza de que muitos guarda-chuvas aparecerão. E que também sabe comemorar e estar junto como ninguém.

Meus amigos de infância, ou uma extensão da minha família, que vivenciaram tantas fases e momentos diferentes da minha vida, sempre juntos, vibrando e comemorando todas as conquistas. Obrigada por serem meu exemplo de que amizades são eternas quando se tem muito amor envolvido.

Meus amigos de faculdade, que estiveram do meu lado no período mais diferente, cheio de novidade e assustador da vida. Entrar no mundo adulto sem vocês do meu lado teria sido infinitamente mais difícil e sem dúvida que muito sem graça. Tenho certeza que foi mais uma família encontrada nesse mundo.

A todos os professores e mestres que tive o privilégio de encontrar nesse caminho, em especial à professora Márcia Carvalho, que me mostrou de fato a carreira que eu escolheria para seguir, e ao professor Adriano Rodrigues, pela gentileza, compreensão e dedicação nessa orientação de trabalho. Obrigada.

Meu agradecimento também à Universidade Federal do Rio de Janeiro, meu sonho de adolescência quando pensava no meu futuro e hoje meu orgulho de realização. Que mesmo com todas as dificuldades é um dos maiores exemplos e referências desse país no ensino público e de qualidade.

E por fim, mas não menos importante, gratidão a todos os meus guias ou a qualquer força maior no comando dessa grande aventura chamada vida.

When she was just a girl she expected the world.
(Coldplay, 2011)

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	7
1.1 Tema	8
1.2 Problemática	8
1.3 Objetivo	8
1.4 Metodologia	8
1.5 Limitações.....	9
2 REFERENCIAL TEÓRICO	10
2.1 O Sistema Tributário Brasileiro	10
2.2 Espécies Tributárias	11
2.3 Princípios Tributários.....	12
2.3.1 Princípio da Legalidade	13
2.3.2 Princípio da Isonomia Tributária	13
2.3.3 Princípio da Irretroatividade Tributária	13
2.4 Planejamento Tributário	14
2.5 O Imposto sobre a Renda.....	14
2.5.1 Princípios Básicos do Imposto de Renda.....	14
2.5.2 Fato Gerador	15
2.5.3 Alíquota.....	16
2.5.4 Lucro Presumido	16
2.5.5 Lucro Arbitrado.....	18
2.5.6 Lucro Real.....	20
2.5.7 Obrigações	23
2.5.8 Das opções (Trimestral e Anual)	24
2.5.9 Apuração Trimestral	24
2.5.10 Apuração Anual	25
2.5.11 Cálculo da Estimativa Mensal.....	25

2.5.12	Cálculo balancete de suspensão/redução	27
3	SIMULAÇÃO DE CASO	29
3.1	Definição da hipótese da pesquisa	29
3.2	Resultado	30
4	PESQUISA COMPARATIVA	38
4.1	Objetivo	38
4.2	Resultados	38
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	40
6	REFERÊNCIAS	41

1. INTRODUÇÃO

A humanidade busca aprimorar suas formas de controle sobre seus bens, direitos e obrigações, individuais ou coletivos, seja por instrumentos quantitativos ou instrumentos qualitativos desde o começo da civilização. No fim, apenas um único propósito: a utilização de ferramentas e sistemáticas para o desenvolvimento da sociedade.

A Contabilidade e o Direito foram algumas dessas ferramentas transformadoras de sociedades ao longo da história da humanidade e que se desenvolveram em conjunto com o avanço intelectual do ser humano, bem como suas necessidades.

Segundo IUDÍCIBUS (2005, p. 31), “a Contabilidade é tão antiga quanto o próprio homem que pensa”. A origem da contabilidade é incerta, mas estima-se que sua origem se deu pela necessidade dos registros das práticas comerciais e à necessidade de proteção à posse nas principais cidades de Antiguidade.

Já o Direito pode ser datado antes mesmo da invenção da escrita, uma vez que surge a necessidade de se colocar ordem e regras de conduta e convívio, com o objetivo da sobrevivência através da coletividade.

Algumas eras depois, a Contabilidade e o Direito ainda possuem um papel fundamental na sociedade contemporânea e se mostram como instrumentos cada vez mais sofisticados e aprimorados para atender as demandas atuais de um mundo mais globalizado e tecnológico.

Com o aumento da concorrência moderna entre organizações, foi necessário, também, o desenvolvimento do planejamento estratégico que permita a utilização de tais instrumentos em benefício das entidades, assim como para o atendimento de seus deveres em sociedade.

Isto posto, o planejamento tributário tornou-se um dos temas de maior relevância nos meios corporativos, a fim de minimizar seus custos, com a redução ou postergação do recolhimento dos tributos devidos pelas organizações.

Conforme Fabretti (1997. p. 28), “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário, que exige antes de tudo, bom senso do planejador”.

1.1 Tema

O tema a ser discutido neste trabalho de conclusão consiste na apresentação da sistemática de tributação sobre o rendimento das pessoas jurídicas localizadas no Brasil, bem como a abordagem sobre possíveis planejamentos tributários a serem adotados pelas entidades que permita a redução, postergação ou, até mesmo, eliminação de parte da carga tributária, dentro daquilo que a legislação tributária permite e considera.

1.2 Problemática

O sistema tributário brasileiro é conhecido por sua alta complexidade e, com isso, o grande custo que recai sobre às organizações, para que seja possível o cumprimento de todas as obrigações e, também, da carga tributária.

Dessa forma, será analisado neste trabalho mecanismos e possibilidades do planejamento tributário, à luz da legislação vigente, no que tange as opções pela tributação sobre a renda das pessoas jurídicas.

1.3 Objetivo

O objetivo geral do trabalho será a apresentação dos aspectos fiscais do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, domiciliadas no Brasil, bem como demonstrar a necessidade do planejamento tributário por parte das Empresas para melhor atendimento das obrigações legais e de forma a otimizar seus recursos. Já o objetivo específico será a evidenciação dos efeitos das opções pela tributação de IRPJ e os possíveis impactos nas contas das Companhias.

1.4 Metodologia

De acordo com Galliano (1996, p.17), o conhecimento deve ser demonstrado através de dados bem fundamentados:

É estabelecer uma relação entre a pessoa que conhece e o objetivo que passa a ser conhecido. No processo do conhecimento, quem CONHECE acaba por, de certo modo, apropriar-se do objeto que conheceu. De certa forma, “engole” o objeto que conheceu. Ou seja, transforma em conceito esse objeto, resumindo-se em sua mente.

Isto posto, uma das formas de apresentar o conhecimento é através de pesquisas e do resultado de procedimentos metodológicos utilizados pela ciência.

O procedimento para a análise do problema abordado será realizado com base em métodos qualitativos, visto que não serão levantados dados estatísticos. Isto posto, para fundamentação bibliográfica, serão apresentados autores conceituados na área de tributos, bem como artigos teóricos publicados.

Adicionalmente, será apresentado uma simulação de caso, a partir de dados fictícios, para evidenciação das sistemáticas aplicadas, assim como os respectivos efeitos expostos na literatura presente. Além disso, serão apresentados também resultados de outros trabalhos de conclusão de curso com o intuito de demonstrar diferentes resoluções para o tema em questão.

1.5 Limitações

Diante da alta complexidade do assunto explorado, a apresentação e desenvolvimento deste trabalho de conclusão limita-se à apresentação dos métodos de tributação de IRPJ no Brasil, tendo como base as leis, medidas provisórias, decretos, livros e artigos, e a aplicabilidade das referidas sistemáticas em uma simulação de caso.

Outros tributos serão desconsiderados para a análise realizada, não podendo generalizar as informações apresentadas para fins de tomada de decisão.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O Sistema Tributário Brasileiro

De acordo com Pêgas (2017, p. 8), “o sistema tributário pode ser considerado como importante instrumento de redução de desigualdades sociais, sendo fato decisivo na melhoria da distribuição de renda”.

Paulsen (2017, p.87) por sua vez menciona que:

O exercício da tributação não é um fim em si mesmo, mas um instrumento. Só se admite a intervenção no patrimônio das pessoas porque é necessário para o financiamento das atividades que cabe ao Estado promover. É essencial, por isso, que a tributação ocorra por mecanismos que lhe permitam chegar aos seus objetivos do modo mais simples, econômico, confortável e eficiente possível. É necessário, assim, que as leis tributárias sejam aplicáveis, de modo que a apuração dos créditos seja viável e que o Fisco disponha de mecanismos que reduzam o inadimplemento e a sonegação, bem como facilitem e assegurem a fiscalização e a cobrança.

Com a promulgação da atual Constituição Federal, de 1988, diversas ordenações foram implementadas no sistema tributário nacional, dentre elas, em seu art. 153, onde o Imposto sobre a Renda (ou Imposto de Renda) é apresentado como competência da União, ou seja, um imposto federal, com suas regras aplicadas indistintamente em todo o País.

Além disso, o artigo mencionado também dispõe que o Imposto sobre a Renda será baseado nos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, assim definidos por SILVA (2005): a) Generalidade: Deverá ser cobrado de qualquer pessoa que obtiver renda alcançada pelo Imposto de Renda. b) Universalidade: O imposto deverá incidir sobre todos os tipos de rendimentos e remuneração. c) Progressividade: Quanto maior o patrimônio, maior deverá ser a alíquota aplicada, ou seja, quem ganha mais paga mais.

QUADRO 1 - MAPA DE TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS ARRECADADOS	
TRIBUTUO	DESTINAÇÃO AUTOMÁTICA DOS RECURSOS ARRECADADOS
IMPOSTO DE RENDA (UNIÃO)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 21,5% para o FPE (Fundo de Participação dos Estados); ▪ 3% PARA OS ESTADOS DO Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Estes recursos serão direcionados para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das 3 regiões por meio de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurado semiárido do Nordeste a metade dos recursos destinados à região, na forma que a lei estabelecer; ▪ 24,5% para o FPM (Fundo de Participação dos Municípios); e ▪ Os valores retidos de IR dos funcionários e servidores públicos estaduais e municipais não entram no cômputo, ficando em sua totalidade para estados e municípios onde os funcionários e servidores estão lotados. O imposto será descontado do valor distribuído conforme os três itens acima (FPM, FPE e Fundo para Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste). Por exemplo, um servidor residente em SP desconta R\$ 25 de IR e o dinheiro será retido pelo estado, mas não repassado à União. Admitindo que a arrecadação do IR no ano fosse R\$ 10.000, o FPE total seria R\$ 2.100. Considerando que o estado de SP tenha direito a R\$ 380, a união irá repassar o valor de R\$ 355 (380 – 25), descontando o IRRF que não foi desembolsado pelo estado.

Fonte: Pêgas, 2017.

2.2 Espécies Tributárias

Conforme disposto no Código Tributário Nacional, dos artigos 3º ao 5º, é definido tributo da seguinte forma:

Art. 3º - 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

Art. 5º - A natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualifica-la: I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei; II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Neste sentido, Paulsen (2017, p.47) discorre que:

Embora todos os tributos se submetam as regras gerais comuns, há normas específicas para as taxas, para os impostos, para as contribuições de melhoria, para os empréstimos compulsórios e para as contribuições. A importância de distinguir as diversas espécies tributárias e de conseguir identificar, num caso concreto, de que espécie se cuida, está justamente no fato de que a cada uma corresponde um regime jurídico próprio.

Segundo Fabretti (1999, p.40),

De acordo com os incisos I e II do art. 4º, a natureza jurídica específica o tributo, ou seja, se é imposto, taxa ou contribuição é determinada por seu fato gerador. Este é a concretização de determinada hipótese prevista na lei que faz nascer (gera) a obrigação de pagar o tributo.

Além disso, o art. 145 da CF 88 estabelece:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

2.3 Princípios Tributários

Os princípios constitucionais tributários são aqueles que, sobre todas as normas jurídicas, prevalecem. Segundo Paulsen (2017, p. 69):

Em eventual conflito de regras, verifica-se a validade de cada qual e sua aplicação ao caso pelos critérios cronológicos (lei posterior revoga lei anterior) e de especialidade (norma especial prefere à norma geral), definindo-se qual delas incidirá. São princípios quando indicam valores a serem promovidos, de modo que impõem a identificação da conduta, devida em cada caso concreto, conforme suas circunstâncias peculiares. Ocorrendo colisão de princípios, trabalha-se de modo a construir uma solução que contemple os diversos valores colidentes, ponderando-os de modo a fazer com que prevaleça, na medida do necessário, aquele que tenha mais peso em face das circunstâncias específicas sob apreciação e cujo afastamento seria menos aceitável perante o sistema como um todo

Alguns dos principais princípios referidos estão presentes na Constituição Federal de 1988, no art. 150, incisos I, II, III:

2.3.1 Princípio da Legalidade

Conforme inciso I do art. 150 da Constituição Federal de 88:

Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Segundo Pêgas (2017, p. 22):

Somente será possível extinguir ou aumentar tributos por meio de Lei que o estabeleça. Assim, não é possível aumentar tributos, seja pela elevação de alíquota, seja pela ampliação de base de cálculo, via fontes chamadas secundárias (instruções normativas, decretos, portarias, atos declaratórios e outras). Todavia, o §1º do art. 153 da Constituição diz que o Poder executivo poderá, desde que atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos seguintes impostos: II, IR, IOF e IPI. Portanto, fica de fora da aplicação do princípio da legalidade uma eventual elevação da alíquota destes impostos. As alterações na base de cálculo e no fato gerador têm que ser feitas por lei.

2.3.2 Princípio da Isonomia Tributária

Apresentado no art. 150, inciso II, da Constituição Federal de 88:

Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

2.3.3 Princípio da Irretroatividade Tributária

Disposto no art. 150, inciso III, da Constituição Federal de 88:

Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III – Cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que houver instituído ou aumentado;

- b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

2.4 Planejamento Tributário

Ricardo Lobo Torres (2012, p. 08) define evasão como sendo “a economia de imposto obtida Planejamento Tributário ao se evitar a prática do ato e o surgimento do fato jurídico ou da situação de direito suficientes à ocorrência do fato gerador tributário”.

Segundo Greco (2011, p. 81), elisão é a “conduta lícita do contribuinte antes da ocorrência do fato gerador, que ele pratique sem que esteja revestida de nenhuma prática simulatória, com a qual ele obtenha uma menor carga tributária legalmente possível”. Ainda conforme Greco, “planejamento e elisão são conceitos que se reportam à mesma realidade, diferindo apenas quanto ao referencial adotado e à tônica que atribuem a determinados elementos”.

No que tange ao conceito de elusão, Heleno Tôrres (2003, p.174) o conceitua como o meio termo entre a evasão e elisão fiscal. Em tese ocorre nos casos em que o contribuinte tenha praticados atos desprovidos de causas negociais tendo sido realizados com fraude à lei ou abuso de direito, nos termos do art. 166 IV e 187 do Código Civil, apesar de lícitos.

Para Greco (2011) o Planejamento Tributário é o “conjunto de condutas que o contribuinte pode realizar visando buscar a menor carga tributária legalmente possível”.

2.5 O Imposto sobre a Renda

2.5.1 Princípios Básicos do Imposto de Renda

Foi instituído pelo art. 153, III, da Constituição Federal Brasileira o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

Conforme Paulsen (2017, p.329) “A extensão dos termos “renda” e “proventos de qualquer natureza” dá o contorno do que pode ser tributado e do que não pode ser tributado a tal título.”

Ainda segundo Paulsen (2017, p. 329):

“A renda é o acréscimo patrimonial produto do capital ou do trabalho. Proventos são os acréscimos patrimoniais decorrentes de uma atividade que já cessou. Acréscimo patrimonial, portanto, é o elemento comum e nuclear dos conceitos de renda e de proventos, ressaltado pelo próprio art. 43 do CTN na definição do fato gerador de tal imposto.”

O § 2º do art. 153 dispõe que o Imposto sobre a Renda será baseado nos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, assim definidos por SILVA (2005).

2.5.2 Fato Gerador

De acordo com Fabretti (1997, p.125), é denominado fato gerador a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, onde se gera a obrigação tributária.

Além disso, o CTN define, em seus artigos 114 e 115, o que é fato gerador, ou a chamada hipótese de incidência:

“Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.”

Paulsen (2017, p. 334), sinaliza que:

“O imposto de Renda é imposto com fato gerador complexo ou de período (quando são considerados diversos fatos ao longo de um período de tempo – os ingressos e as despesas – para vê-los como uma unidade), o que exige a definição legal do momento em que se deva considerar como ocorrido o fato gerador, ou seja, a definição legal do aspecto temporal da hipótese de incidência tributária.”

O art. 43 do CTN diz que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

“I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. § 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo”.

Isto posto, o fato gerador da obrigação principal do Imposto sobre a Renda se dará quando a pessoa jurídica auferir renda.

Além disso, conforme Pêgas (2017, p. 315), “o fato gerador do IRPJ não ocorre periodicamente, apesar da exigência de pagamentos mensais ou trimestrais e de exigência de

retenções na fonte em alguns casos. O ano fiscal brasileiro se inicia em 1º/JAN e termina em 31/DEZ.”

Ainda conforme Pêgas (2017, p. 315):

“Regra geral as empresas são obrigadas ao cálculo do IR e da CSLL trimestralmente, utilizando os trimestres civis como período de encerramento. Assim, devem encerrar os períodos de apuração em março junho, setembro e dezembro, seja no lucro real presumido ou arbitrado. No lucro real, contudo, há a possibilidade de apuração anual com recolhimentos mensais em bases estimadas, num cálculo similar ao lucro presumido.”

2.5.3 Alíquota

Conforme disposto em seu art. 3º, a Lei nº 9.249/1995, estabelece que a alíquota do imposto de renda a ser aplicada sobre a respectiva base de cálculo será de 15%. Adicionalmente, no §1º do referido artigo, com nova redação dada pelo art. 4º da Lei nº 9.430/96, fica estabelecido que a parcela do lucro real presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

2.5.4 Lucro Presumido

Conforme Pêgas (2017, p. 324), o lucro presumido não representa uma forma de tributação obrigatória. Tendo em vista o grau de simplicidade maior em comparação ao lucro real, o contribuinte, se assim desejar, poderá optar pelo que for mais vantajoso, seguindo alguns requisitos.

A Lei nº 9.718/98 em seu art. 13 dispõe:

“Art 13. A pessoa jurídica, cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.”

Adicionalmente, de acordo com a Receita Federal, as pessoas jurídicas que exercerem atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado, não poderão optar pelo regime de tributação com base do lucro presumido (IN SRF nº 25, de 1999, art. 2º).

Analogamente, pela lógica, as empresas obrigadas ao Lucro Real são proibidas pela opção do Lucro Presumido.

Dessa forma, a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, quando no regime de tributação com base no lucro presumido, será sobre o total da receita auferida no trimestre, acrescido de outras receitas, rendimentos e ganhos de capital, conforme elenca o art. 25. da Lei 9.430/96:

“Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I – o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da lei nº 9.249/, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta lei;

II – os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta lei, auferidos naquele mesmo período.”

Além das referidas adições à base de cálculo para apuração do imposto de renda pelo lucro presumido, deverão ser acrescido também à referida base de cálculo os seguintes montantes, conforme estabelece o art. 53 da Lei 9.430/96:

“Art. 53. Os valores recuperados, correspondentes a custo e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do IR, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.”

Conforme lembra Paulsen (2017, p. 338),:

“Em vez de apurarem o lucro real, apuram lucro presumido mediante aplicação de um percentual sobre a receita bruta auferida, seguindo o art. 15 da Lei nº 9.249/95. Esse percentual é de 8% como regra geral, mas de 32% par as prestadoras de serviços, contando, ainda, com algumas exceções. Sobre tal base de cálculo presumida (é presumida porque, em verdade, o lucro pode ter sido maior ou menor que tal percentual da receita), é aplicada a alíquota do imposto sobre a renda recolhido. Como o lucro é presumido, a pessoa jurídica fica dispensada da apuração do lucro real e das formalidades que lhe são inerentes.”

Higuchi (2017) também ressalta algumas exceções referentes às alíquotas de presunção em questão:

1. 16% na prestação de serviços em geral das pessoas jurídicas com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00, exceto serviços hospitalares, e transportes e de profissões regulamentadas (art. 40 da Lei nº 9.250/95).
2. 8% na venda de imóveis das empresas com esse objeto social (art. 32 § 7º, da IN nº 93/97).

Outro ponto relevante é a da manifestação pela opção do lucro presumido. Conforme Pêgas (2017, p. 325) ressalta “A opção pelo lucro presumido deve ser exercida com todo cuidado, sendo manifestada no primeiro recolhimento do imposto. Uma vez recolhido o IR com código do lucro presumido, não há possibilidade de mudança na opção.”

Conforme disposto no art. 10 da IN SRF nº 403/2004, não será aceita a retificação de DARF no caso de alterar a forma de tributação do imposto de renda das pessoas jurídicas.

Do ponto de vista do Planejamento Tributário, Pêgas (2017, p. 332) discorre:

“A opção pelo lucro presumido representa economia para a maioria as empresas, facilitando inclusive o trabalho da contabilidade. Existem características específicas para cada tipo de empresa, principalmente com relação ao percentual aplicado sobre a receita bruta para obtenção da base de cálculo.

Regra geral, a opção pelo lucro presumido deve ocorrer para empresas bem lucrativas. Por outro lado, quando a empresa tem uma margem de lucro reduzida, a tendência natural é que o lucro real seja a melhor opção.”

2.5.5 Lucro Arbitrado

Segundo Paulsen (2017, p. 340), “o IRPJ é apurado sobre o lucro arbitrado em caráter excepcional, quando a pessoa jurídica tributada com base no lucro real não cumprir corretamente a respectiva legislação.

O art. 603 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/2018) dispõe as hipóteses em que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado:

“Art. 603. O imposto sobre a renda, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou os registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977;

III - a escrituração a que o contribuinte estiver obrigado revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real;

IV - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e os documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro-caixa, na hipótese prevista no parágrafo único do art. 600;

V - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

VI - o comissário ou o representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior, observado o disposto no art. 468 ; e

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e de acordo com as normas contábeis recomendadas, livro-razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no livro diário.”

Vale ressaltar que o mesmo Decreto estabelece que existem duas formas de arbitramento: quando a receita bruta é conhecida e quando esta não for conhecida.

Conforme discorre Pêgas (2017, p. 426), “Quando a receita bruta for conhecida, o lucro arbitrado, para fins de IR, será determinado mediante aplicação dos percentuais utilizados no lucro presumido acrescido de 20%”. Já quando a receita bruta não for conhecida, a Legislação tributária admite a utilização de uma entre as oito opções estabelecidas pelo art. 608 do Decreto 9.580/2018:

“Art. 608. O lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, será determinado por meio de procedimento de ofício, com a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51 ; e Lei nº 6.404, de 1976, art. 178, § 1º) :

I - um inteiro e cinco décimos do lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais;

II - quatro centésimos da soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo, investimento, imobilizado e intangível, existentes no último balanço patrimonial conhecido;

III - sete centésimos do valor do capital, inclusive a sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade;

IV - cinco centésimos do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido;

V - quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;

VI - quatro décimos da soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;

VII - oito décimos da soma dos valores devidos no mês a empregados; ou

VIII - nove décimos do valor mensal do aluguel devido.”

Vale ressaltar que, apesar da relevância do regime tributário abordado para as empresas e governo, seus preceitos não serão objeto desta análise, tendo como enfoque apenas o Lucro Real.

2.5.6 Lucro Real

2.5.6.1 Conceituação

De forma simplificada, pode-se dizer que o Lucro Real é o Lucro Contábil ajustado pelas adições e exclusão estabelecidas na legislação tributária do Imposto de Renda.

Higuchi (2017) descreve:

Que as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão determinar o lucro com base em balanço anual, levantando no dia 31 de dezembro ou mediante levantamento de balancetes trimestrais na forma da Lei 9.430/96. A pessoa jurídica que se enquadrar em qualquer dos incisos do art. 14 da Lei 9.718/98 terá que obrigatoriamente, ser tributada com base no lucro real. Para as demais pessoas jurídicas, a tributação pelo lucro real é uma opção.

Estarão obrigadas ao pagamento de IR com base no Lucro Real as pessoas jurídicas mencionadas no art. 14 e seus incisos da Lei nº 9.718/98.

Art. 14 Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I – cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II – cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidores de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III – que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV – que autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V – que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 221- RIR;

VI – que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos,

administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (Factoring).

Desse modo, as demais empresas, que não enquadradas na legislação mencionada, podem optar pela tributação conforme o Lucro Real.

De acordo com o art. 258 do Regulamento do Imposto de Renda, o lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal e a sua determinação será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais.

No lucro real é necessário para o seu cálculo conhecer o valor do lucro ou prejuízo líquido do período e os valores que devem ser acrescidos, excluídos ou compensados a esse lucro, de acordo com a legislação fiscal. (FIPECAFI, 2013).

2.5.6.2 Estrutura

Segundo Pêgas (2017, p.336):

Os tributos incidentes sobre o lucro deveriam ser calculados, conforme sua origem, sobre o resultado positivo obtido pelas empresas. Ocorre que a tributação não é feita exatamente sobre o resultado contábil adequadamente apurado, ou seja, receitas menos despesas seguindo o princípio da confrontação entre receitas e despesas. A legislação fiscal tem sua forma específica para exigir os tributos sobre o lucro, pois há forma diferente de interpretação sobre algumas receitas e despesas na sua natureza e também sobre o período em que algumas receitas e despesas serão reconhecidas.

Para transformar o resultado apurado na contabilidade em resultado fiscal são necessários ajustes referentes a despesas e receitas e a legislação do imposto de renda entende que podem ou não podem (receitas) e devem ou não devem (despesas) ser consideradas na sua base de cálculo.

O lucro fiscal será determinado apenas pelas receitas tributadas e pelas despesas aceitas pelo Fisco e não considerando receitas e despesas registradas pela contabilidade, sendo o resultado de partida aquele registrado na escrituração contábil.

Veja o quadro exemplificativo abaixo:

RESULTADO ANTES DE IR + CSLL**(+) ADIÇÕES**

- Despesas Contabilizadas que não são aceitas pelo Fisco;
- Receitas exigidas pelo Fisco e não contabilizadas em Receita.

(-) EXCLUSÕES

- Receitas Contabilizadas que não são exigidas pelo Fisco
- Despesas Aceitas pelo Fisco e não contabilizadas em Despesa

RESULTADO LÍQUIDO AJUSTADO**(-) COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS****RESULTADO TRIBUTÁVEL**

Fonte: Pêgas, 2017.

2.5.6.3 Adições

Conforme o art. 62 da IN 1700/2017, na determinação do resultado ajustado, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração antes da provisão para o IRPJ: I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação da CSLL, não sejam dedutíveis na determinação do resultado ajustado; II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com essa mesma legislação, devam ser computados na determinação do resultado ajustado.

2.5.6.4 Exclusões

De acordo com o RIR/18, art. 261, na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração:

I - os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam computados no lucro real.

2.5.6.5 Compensação de Prejuízos Fiscais

Conforme Higuchi (2003, p. 31),

A partir de 01 de janeiro de 1996, a compensação de prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL estão disciplinadas respectivamente, pelos artigos 15 e 16 da Lei 9.065/95. Em ambas as compensações a base de cálculo dos tributos não poderá ser reduzida em mais de 30%. No caso de IR, se o lucro real antes da compensação é de R\$ 100.000,00, a compensação de prejuízo fiscal não poderá exceder R\$ 30.000,00.

Os prejuízos que podem ser apurados pela pessoa jurídica são de duas modalidades: a) o apurado na Demonstração do Resultado do período de apuração, conforme determinado pelo art. 187 da Lei nº 6.404, de 1976. O prejuízo apurado nessa modalidade é conhecido como prejuízo contábil ou comercial, pois é obtido por meio da escrituração comercial do contribuinte; b) o apurado na Demonstração do Lucro Real e registrado no Lalur (que parte do lucro líquido contábil do período mais adições menos exclusões e compensações). O prejuízo apurado nessa modalidade é conhecido como prejuízo fiscal, o qual é compensável para fins da legislação do imposto de renda. (PERGUNTAS E RESPOSTAS RFB, 2013)

Além disso, cabe mencionar que somente poderão ser aplicadas as compensações de prejuízos as pessoas jurídicas que mantiverem a documentação fiscal exigida pela lei e que comprove todo montante considerado no cálculo.

2.5.7 Obrigações

De forma geral, os artigos 272 ao 275 do Regulamento do Imposto de Renda estabelecem quais as obrigações as empresas devem apresentar:

- I. Livro-diário;
- II. Livro-razão (ou fichas, se for o caso);
- III. Livro de registro de inventário;
- IV. Livro para registro de entradas, saídas e apuração do ICMS;
- V. Livro de apuração do lucro real – LALUR;
- VI. Livro para registro permanente de estoques, para pessoas jurídicas que exercem atividades de compra, venda, incorporação e construção de imóveis, loteamento ou desmembramento de terrenos para venda;

- VII. Livro de movimentação de combustíveis, a ser escriturado diariamente pelo posto revendedor.

O Livro de Apuração do Lucro Real, ou abreviado como LALUR, é um livro fiscal onde deverá ser demonstrada toda estrutura de ajustes nas bases de cálculo do Imposto de Renda, sendo atualmente apresentado de forma digital (Pêgas, 2017).

2.5.8 Das opções (Trimestral e Anual)

No Lucro Real é exigida a apuração completa do resultado das empresas (receitas menos despesas e custos). Para isso, é permitida a opção pela apuração do Lucro Real de forma trimestral ou anual.

Cabe ressaltar que a opção será manifestada na ocasião do primeiro recolhimento efetuado no ano fiscal, não sendo passível de retificação.

2.5.9 Apuração Trimestral

Conforme estabelece o artigo 217 do Regulamento do Imposto de Renda, da opção pela tributação trimestral:

Art. 217. O imposto sobre a renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

§ 1º Nas hipóteses de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto sobre a renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto no art. 232.

§ 2º Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto sobre a renda devido será efetuada na data desse evento

De forma resumida, o lucro real trimestral dentro de um mesmo ano fiscal a pessoa jurídica encerra quatro períodos distintos e, conseqüentemente, o Imposto de Renda é devido apenas a cada três meses e de forma definitiva (Pêgas, 2017).

Segundo Higuchi (2003, p. 25), no lucro real trimestral, o lucro do trimestre anterior não pode ser compensado com o prejuízo fiscal de trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano-calendário.

2.5.10 Apuração Anual

Segundo o art. 218 do Regulamento do Imposto de Renda, a pessoa jurídica que optar pelo pagamento do IRPJ de forma anual deverá apurar o Lucro Real em 31 de dezembro de cada ano.

Além disso, na escolha da opção anual é obrigatório o recolhimento mensal em bases estimadas. Dessa forma, embora a apuração definitiva da base de cálculo aconteça apenas no final do ano, as empresas são obrigadas por lei a efetuar recolhimentos mensalmente como forma de antecipação.

Segundo Pêgas (2017, p. 355):

Apesar da obrigação de efetuar o pagamento mensalmente, as empresas podem comparar o cálculo estimado com o cálculo pelo lucro real para recolher o menor valor. O recolhimento será sempre considerado como estimativa mensal, mesmo que a opção escolhida seja o balancete de suspensão/redução pelo lucro real.

Segundo Higuchi (2003, p.26):

As pessoas jurídicas que optarem pela apuração do lucro real anual, terão que pagar, mensalmente, o IR e a CSLL por estimativa. O imposto e a contribuição sobre as operações do mês terão que ser pagos até o último dia útil do mês seguinte. A alíquota do IR continua em 15% e a do adicional de 10%, mas o pagamento do adicional terá que ser feito mensalmente sobre a parcela do lucro estimado que exceder R\$ 20.000,00.

O regime anual do lucro real não significa pagar o imposto somente no final do ano, mas antecipar o pagamento mensal por meio da apuração por estimativa. Assim, o cálculo estimado é feito sobre a receita bruta e a empresa pode pagar o imposto mesmo não tendo lucro. Por este motivo a legislação permite que o pagamento do imposto seja suspenso ou reduzido, desde que se comprove através de balanço ou balancete, que o valor devido é igual ou inferior ao valor pago, ficando assim obrigado apurar o resultado real no dia 31 de Dezembro de cada ano calendário, (ZANLUCA, 2010).

2.5.11 Cálculo da Estimativa Mensal

O cálculo do Imposto de Renda por estimativa tem como estrutura semelhante à estrutura da apuração do lucro presumido, conforme o art. 220 do Regulamento do Imposto de Renda estabelece:

Art. 220. A base de cálculo estimada do imposto sobre a renda, em cada mês, será determinada por meio da aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta definida pelo art. 208 auferida mensalmente, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observadas as disposições desta Subseção.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput ; e

b) para as pessoas jurídicas cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, 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, observado o disposto no art. 223 ; e

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão e 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 (factoring); e

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público.

As diferenças entre o cálculo do lucro presumido e do cálculo do IR pela estimativa consiste, basicamente, nas receitas de aplicações financeiras que já sofreram tributação na fonte e, por esse motivo, não entram no cálculo da estimativa, mas sim no lucro presumido e em relação aos incentivos fiscais que são passíveis de dedução na estimativa, mas não no lucro presumido.

2.5.12 Cálculo balancete de suspensão/redução

O art. 227 do Regulamento do Imposto de Renda condiciona algumas exigências na utilização do lucro real como redução/suspensão:

Art. 227. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto sobre a renda devido em cada mês, desde que demonstre, por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou os balancetes de que trata este artigo:

I - deverão ser levantados em observância às leis comerciais e fiscais e transcritos no livro diário; e

II - somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto sobre a renda devido no decorrer do ano-calendário.

Os termos “suspensão” e “redução” representam o seguinte:

BALANCETE DE REDUÇÃO – Diminui o imposto de renda, uma vez que a apuração pelo lucro real apresenta valor a recolher menos, em comparação com a apuração em bases estimadas. Diz-se que o imposto foi REDUZIDO pelo balancete mensal, por isso o nome *balancete de redução*.

BALANCETE DE SUSPENSÃO – Suspende o Imposto de renda, pois a apuração pelo lucro real não apresenta nenhuma valor a recolher, em comparação com a apuração em bases estimadas. Diz-se que o imposto foi SUSPENSO pelo balancete mensal, por isso, o nome *balancete de suspensão*.

Ao fim do ano fiscal, será apurado obrigatoriamente o resultado real. Dessa forma, caso ao longo do ano fiscal a empresa tenha antecipado menos imposto em relação ao apurado no fim do ano, deverá ser pago a cota de ajuste, contemplada pela referida diferença.

3 SIMULAÇÃO DE CASO

Neste tópico serão simulados os dados de uma empresa de grande porte do ramo de entretenimento e eventos, denominada como “Brothers Entretenimento Ltda”., com o intuito de desenvolver e demonstrar os efeitos do IRPJ sobre a carga tributária da empresa em análise. É importante ressaltar que os procedimentos demonstrados na simulação foram elaborados em conformidade com a legislação vigente.

3.1 Definição da hipótese da pesquisa

A partir da problemática da pesquisa, serão formuladas duas hipóteses e analisada qual seria a opção mais vantajosa do ponto de vista da empresa em questão. São elas:

1ª hipótese: Apurar o Imposto de Renda pelo lucro real trimestral;

2ª hipótese: Apurar o Imposto de Renda pelo lucro real anual e pelos dois métodos permitidos (balancete de suspensão ou redução e receita bruta) e avaliando a melhor opção a se apurar em cada mês.

Nos dois cenários apresentados serão demonstrados os diferentes resultados que a empresa pode obter. No primeiro cenário o cálculo será realizado trimestralmente. No segundo cenário o cálculo do Imposto de Renda será feito pela estimativa mensal com base na receita bruta e com base em balancete de suspensão e redução.

3.2 Resultado

Será apresentado abaixo o primeiro cenário, a opção pelo Lucro Real trimestral da empresa Brothers Entretenimento Ltda.:

Tabela 1 – Demonstrativo cálculo trimestral (1º Trimestre)

IRPJ	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	1º TRIMESTRE
LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ - LAIR	372.418,30	690.980,17	751.382,21	1.814.780,68
(+) ADIÇÕES				
Multas não dedutíveis	-	-	26.394,70	26.394,70
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	-	-	-	-
Despesas não operacionais não dedutíveis	1.235,00	-	3.885,00	5.120,00
Provisão para perdas no estoque	5.200,00	-	-	5.200,00
Doações	-	-	-	-
Resultado de Equivalência Patrimonial - Perda	12.451,00	-	-	12.451,00
TOTAL DAS ADIÇÕES	18.886,00	-	30.279,70	49.165,70
(-) EXCLUSÕES				
Resultado de Equivalência Patrimonial - Ganho	45.623,00	-	-	45.623,00
TOTAL DAS EXCLUSÕES	45.623,00	-	-	45.623,00
LUCRO REAL	345.681,30	690.980,17	781.661,91	1.818.323,38
(-) Compensação prejuízos fiscais				545.497,01
LUCRO REAL APÓS COMPENSAÇÃO PREJUÍZOS FISCAIS				1.272.826,36
IRPJ ALÍQUOTA 15%				190.923,95
ADICIONAL IR ALÍQUOTA 10%				121.282,64
TOTAL DO IRPJ A PAGAR				312.206,59

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 2 – Demonstrativo cálculo trimestral (2º Trimestre)

IRPJ	ABRIL	MAIO	JUNHO	2º TRIMESTRE
LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ - LAIR	547.277,56	1.278.969,90	1.599.013,71	3.425.261,16
(+) ADIÇÕES				
Multas não dedutíveis	-	-	-	-
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	-	-	-	-
Despesas não operacionais não dedutíveis	-	6.916,00	-	6.916,00
Provisão para perdas no estoque	-	36.656,70	-	36.656,70
Doações	-	20.000,00	-	20.000,00
Resultado de Equivalência Patrimonial - Perda	-	12.685,00	-	12.685,00
TOTAL DAS ADIÇÕES	-	76.257,70	-	76.257,70
(-) EXCLUSÕES				
Resultado de Equivalência Patrimonial - Ganho	56.746,00	152.420,70	-	209.166,70
TOTAL DAS EXCLUSÕES	56.746,00	152.420,70	-	209.166,70
LUCRO REAL	490.531,56	1.202.806,90	1.599.013,71	3.292.352,16
(-) Compensação prejuízos fiscais				-
LUCRO REAL APÓS COMPENSAÇÃO PREJUÍZOS FISCAIS				3.292.352,16
IRPJ ALÍQUOTA 15%				493.852,82
ADICIONAL IR ALÍQUOTA 10%				323.235,22
TOTAL DO IRPJ A PAGAR				817.088,04

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 3 – Demonstrativo cálculo trimestral (3º Trimestre)

IRPJ	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	3º TRIMESTRE
LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ - LAIR	407.569,32	898.000,11	879.604,16	2.185.173,58
(+) ADIÇÕES				
Multas não dedutíveis	-	-	-	-
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	-	-	-	-
Despesas não operacionais não dedutíveis	-	-	-	-
Provisão para perdas no estoque	-	-	-	-
Doações	-	-	-	-
Resultado de Equivalência Patrimonial - Perda	-	-	-	-
TOTAL DAS ADIÇÕES	-	-	-	-
(-) EXCLUSÕES				
Resultado de Equivalência Patrimonial - Ganho	-	-	-	-
TOTAL DAS EXCLUSÕES	-	-	-	-
LUCRO REAL	407.569,32	898.000,11	879.604,16	2.185.173,58
(-) Compensação prejuízos fiscais				-
LUCRO REAL APÓS COMPENSAÇÃO PREJUÍZOS FISCAIS				2.185.173,58
IRPJ ALÍQUOTA 15%				327.776,04
ADICIONAL IR ALÍQUOTA 10%				212.517,36
TOTAL DO IRPJ A PAGAR				540.293,40

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 4 – Demonstrativo cálculo trimestral (4º Trimestre)

IRPJ	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO	4º TRIMESTRE
LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ - LAIR	673.563,63	1.097.042,09	1.335.602,05	3.106.207,76
(+) ADIÇÕES				
Multas não dedutíveis	-	-	-	-
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	-	-	-	-
Despesas não operacionais não dedutíveis	-	-	357.749,20	357.749,20
Provisão para perdas no estoque	-	-	28.380,20	28.380,20
Doações	-	-	-	-
Resultado de Equivalência Patrimonial - Perda	-	-	26.094,00	26.094,00
TOTAL DAS ADIÇÕES	-	-	412.223,40	412.223,40
(-) EXCLUSÕES				
Resultado de Equivalência Patrimonial - Ganho	-	-	-	-
TOTAL DAS EXCLUSÕES	-	-	-	-
LUCRO REAL	673.563,63	1.097.042,09	1.747.825,45	3.518.431,16
(-) Compensação prejuízos fiscais				-
LUCRO REAL APÓS COMPENSAÇÃO PREJUÍZOS FISCAIS				3.518.431,16
IRPJ ALÍQUOTA 15%				527.764,67
ADICIONAL IR ALÍQUOTA 10%				345.843,12
TOTAL DO IRPJ A PAGAR				873.607,79

Fonte: Elaborado pela autora

Dessa forma, os valores de Imposto de Renda devidos nos quatro trimestres foram:

Tabela 5 – Valores do IRPJ a pagar consolidado por trimestre

1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE	TOTAL
312.206,59	817.088,04	540.293,40	873.607,79	2.543.195,82

Fonte: Elaborado pela autora

Em algumas situações, existe uma significativa desvantagem pela opção da apuração do Lucro Real Trimestral. Segundo Pêgas (2017, p. 348):

Sua grande desvantagem é que a apuração do imposto passa a ser trimestral, prejudicando sensivelmente empresas que tenham resultados apresentando algum desequilíbrio durante o ano. Para empresas com histórico de lucros constantes (desde que acima de R\$ 60.000 por trimestre), a opção pelo lucro real trimestral pode se tornar interessante, desde que o lucro seja próximo dos percentuais de presunção utilizados no cálculo pela estimativa mensal.

Abaixo será apresentado o cenário de apuração do Lucro Real anual pela opção dos balancetes de suspensão/redução:

Tabela 6 – Demonstrativo cálculo mensal – Balancete Suspensão/Redução (Jan a Jun)

IRPJ	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO
LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ - LAIR	372.418,30	1.063.398,47	1.814.780,68	2.362.058,23	3.641.028,13	5.240.041,84
(+) ADIÇÕES						
Multas não dedutíveis	-	-	26.394,70	26.394,70	26.394,70	26.394,70
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL						
Despesas não operacionais não dedutíveis	1.235,00	1.235,00	5.120,00	5.120,00	12.036,00	12.036,00
Provisão para perdas no estoque	5.200,00	5.200,00	5.200,00	5.200,00	41.856,70	41.856,70
Doações	-	-	-	-	20.000,00	20.000,00
Resultado de Equivalência Patrimonial - Perda	12.451,00	12.451,00	12.451,00	12.451,00	25.136,00	25.136,00
TOTAL DAS ADIÇÕES	18.886,00	18.886,00	49.165,70	49.165,70	125.423,40	125.423,40
(-) EXCLUSÕES						
Resultado de Equivalência Patrimonial - Ganho	45.623,00	45.623,00	45.623,00	102.369,00	254.789,70	254.789,70
TOTAL DAS EXCLUSÕES	45.623,00	45.623,00	45.623,00	102.369,00	254.789,70	254.789,70
LUCRO REAL	345.681,30	1.036.661,47	1.818.323,38	2.308.854,93	3.511.661,83	5.110.675,54
(-) Compensação prejuízos fiscais	103.704,39	310.998,44	545.497,01	545.497,01	545.497,01	545.497,01
LUCRO REAL APÓS COMPENSAÇÃO PREJÚZOS FISCAIS	241.976,91	725.663,03	1.272.826,36	1.763.357,92	2.966.164,82	4.565.178,52
IRPJ ALÍQUOTA 15%	36.296,54	108.849,45	190.923,95	264.503,69	444.924,72	684.776,78
ADICIONAL IR ALÍQUOTA 10%	22.197,69	68.566,30	121.282,64	168.335,79	286.616,48	444.517,85
TOTAL DO IRPJ A PAGAR	58.494,23	177.415,76	312.206,59	432.839,48	731.541,20	1.129.294,63

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 7 – Demonstrativo cálculo mensal – Balancete Suspensão/Redução (Jul a Dez)

IRPJ	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ - LAIR	5.647.611,16	6.545.611,26	7.425.215,42	8.098.779,05	9.195.821,13	10.531.423,18
(+) ADIÇÕES						
Multas não dedutíveis	26.394,70	26.394,70	26.394,70	26.394,70	26.394,70	26.394,70
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL						
Despesas não operacionais não dedutíveis	12.036,00	12.036,00	12.036,00	12.036,00	12.036,00	369.785,20
Provisão para perdas no estoque	41.856,70	41.856,70	41.856,70	41.856,70	41.856,70	70.236,90
Doações	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00
Resultado de Equivalência Patrimonial - Perda	25.136,00	25.136,00	25.136,00	25.136,00	25.136,00	51.230,00
TOTAL DAS ADIÇÕES	125.423,40	125.423,40	125.423,40	125.423,40	125.423,40	537.646,80
(-) EXCLUSÕES						
Resultado de Equivalência Patrimonial - Ganho	254.789,70	254.789,70	254.789,70	254.789,70	254.789,70	254.789,70
TOTAL DAS EXCLUSÕES	254.789,70	254.789,70	254.789,70	254.789,70	254.789,70	254.789,70
LUCRO REAL	5.518.244,86	6.416.244,96	7.295.849,12	7.969.412,75	9.066.454,83	10.814.280,28
(-) Compensação prejuízos fiscais	545.497,01	545.497,01	545.497,01	545.497,01	545.497,01	545.497,01
LUCRO REAL APÓS COMPENSAÇÃO PREJUÍZOS FISCAIS	4.972.747,84	5.870.747,95	6.750.352,10	7.423.915,73	8.520.957,82	10.268.783,26
IRPJ ALÍQUOTA 15%	745.912,18	880.612,19	1.012.552,82	1.113.587,36	1.278.143,67	1.540.317,49
ADICIONAL IR ALÍQUOTA 10%	483.274,78	571.074,79	657.035,21	722.391,57	830.095,78	1.002.878,33
TOTAL DO IRPJ A PAGAR	1.229.186,96	1.451.686,99	1.669.588,03	1.835.978,93	2.108.239,45	2.543.195,82

Fonte: Elaborado pela autora

É importante ressaltar que, apesar da opção da apuração do Lucro Real ser anual, ou seja, o Imposto é devido apenas em dezembro, ao longo do ano é obrigatório o cálculo das estimativas, conforme demonstrado nos quadros acima, para se fazer a comparação com a estimativa apurada com base na receita bruta, cujos cálculos serão demonstrados nas Tabelas 8 e 9.

Tabela 8 – Demonstrativo cálculo Receita Bruta (Jan a Jun)

IRPJ	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO
Receita com prestação de serviço	602.418,30	705.980,17	973.080,21	1.065.803,56	1.330.535,90	1.644.645,71
Alíquota de presunção - 32%	192.773,86	225.913,65	311.385,67	341.057,14	425.771,49	526.286,63
BASE DE CÁLCULO	192.773,86	225.913,65	311.385,67	341.057,14	425.771,49	526.286,63
IRPJ ALÍQUOTA 15%	28.916,08	33.887,05	46.707,85	51.158,57	63.865,72	78.942,99
ADICIONAL IR ALÍQUOTA 10%	17.277,39	20.591,37	29.138,57	32.105,71	40.577,15	50.628,66
IRPJ DEVIDO	46.193,46	54.478,41	75.846,42	83.264,28	104.442,87	129.571,66

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 9 - Demonstrativo cálculo Receita Bruta (Jul a Dez)

IRPJ	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
Receita com prestação de serviço	623.181,32	1.098.000,11	934.225,16	1.037.663,63	1.152.930,09	1.380.757,05
Alíquota de presunção - 32%	199.418,02	351.360,03	298.952,05	332.052,36	368.937,63	441.842,25
BASE DE CÁLCULO	199.418,02	351.360,03	298.952,05	332.052,36	368.937,63	441.842,25
IRPJ ALÍQUOTA 15%	29.912,70	52.704,01	44.842,81	49.807,85	55.340,64	66.276,34
ADICIONAL IR ALÍQUOTA 10%	17.941,80	33.136,00	27.895,20	31.205,24	34.893,76	42.184,23
IRPJ DEVIDO	47.854,51	85.840,01	72.738,01	81.013,09	90.234,41	108.460,56

Fonte: Elaborado pela autora

Por último, será apresentado o recolhimento por estimativa com base na receita bruta. Veja abaixo:

Tabela 10 - Valores do IRPJ por receita bruta a pagar - consolidado

Período	IR Estimativa - RB
Janeiro	46.193,46
Fevereiro	54.478,41
Março	75.846,42
Abril	83.264,28
Mai	104.442,87
Junho	129.571,66
Julho	47.854,51
Agosto	85.840,01
Setembro	72.738,01
Outubro	81.013,09
Novembro	90.234,41
Dezembro	108.460,56
Total	979.937,69

Fonte: Elaborado pela autora

De modo a realizar o comparativo entre a melhor opção pela tributação do Imposto de Renda a pagar ao longo do ano, será demonstrado na Tabela 11 os valores devidos de cada mês pela opção menos onerosa:

Tabela 11 – Comparativo entre as opções na tributação do IRPJ

Período	Balancetes	Antecipações	Bal. Susp/Red.	RB	IRPJ a Pagar	Melhor Opção	Pagamento acumulado
Janeiro	58.494,23		58.494,23	46.193,46	46.193,46	RB	46.193,46
Fevereiro	177.415,76	46.193,46	131.222,29	54.478,41	54.478,41	RB	100.671,88
Março	312.206,59	100.671,88	211.534,71	75.846,42	75.846,42	RB	176.518,29
Abril	432.839,48	176.518,29	256.321,19	83.264,28	83.264,28	RB	259.782,58
Mai	731.541,20	259.782,58	471.758,63	104.442,87	104.442,87	RB	364.225,45
Junho	1.129.294,63	364.225,45	765.069,18	129.571,66	129.571,66	RB	493.797,11
Julho	1.229.186,96	493.797,11	735.389,85	47.854,51	47.854,51	RB	541.651,61
Agosto	1.451.686,99	541.651,61	910.035,37	85.840,01	85.840,01	RB	627.491,62
Setembro	1.669.588,03	627.491,62	1.042.096,40	72.738,01	72.738,01	RB	700.229,63
Outubro	1.835.978,93	700.229,63	1.135.749,30	81.013,09	81.013,09	RB	781.242,72
Novembro	2.108.239,45	781.242,72	1.326.996,73	90.234,41	90.234,41	RB	871.477,13
Dezembro	2.543.195,82	871.477,13	1.671.718,69	108.460,56	108.460,56	RB	979.937,69

Fonte: Elaborado pela autora

Com isso, é possível notar que mesmo apurado imposto devido de R\$ 2.543.195,82 no mês de dezembro, a empresa já havia recolhido por estimativa o montante de R\$ 979.937,69 até dezembro. Dessa forma, o valor efetivamente devido de IRPJ no ajuste anual corresponde a R\$ 1.563.258,12, que pode ser recolhido até o mês de março do ano-calendário subsequente.

A comparação entre as opções é realizada da seguinte forma:

IRPJ Devido pela Estimativa no Mês
OU
IRPJ Devido pelo Real Acumulado Menos os Valores já Recolhidos no Período

Fonte: Pêgas, 2017.

É possível concluir com base nas informações demonstradas que o recolhimento das estimativas do IRPJ dos meses de janeiro a dezembro apresentam a opção menos onerosa pelo cálculo da Receita Bruta e é possível observar que o resultado se deu em função de que, no caso apresentado, a margem de lucro pelo método de suspensão e redução é maior que a presunção de lucro estabelecida pela legislação tributária e, dessa forma, aumenta-se a base tributável para o Imposto de Renda.

O comparativo entre as opções da apuração do Lucro Real de forma trimestral ou anual é apresentado da seguinte forma:

Tabela 12 – Comparativo apuração trimestral e anual

Trimestral

1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
312.206,59	817.088,04	540.293,40	873.607,79	2.543.195,82

Anual

Mês	Pagamento acumulado
Janeiro	46.193,46
Fevereiro	54.478,41
Março	75.846,42
Abril	83.264,28
Mai	104.442,87
Junho	129.571,66
Julho	47.854,51
Agosto	85.840,01
Setembro	72.738,01
Outubro	81.013,09
Novembro	90.234,41
Dezembro	108.460,56

Total recolhido estimativa	979.937,69
Recolhimento no ajuste anual	1.563.258,12
Recolhimento total	2.543.195,82

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 13 – Comparativo Trimestral a Anual Estimativas

Apuração Trimestral

1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
312.206,59	817.088,04	540.293,40	873.607,79

Apuração Anual (a cada 3 meses)

Jan a Mar	Abr a Jun	Jul a Set	Out a Dez
176.518,29	317.278,81	206.432,53	279.708,06

Comparativo (Trimestral - Anual acumulado por trimestre)			
135.688,30	499.809,23	333.860,87	593.899,73

Fonte: Elaborado pela autora

É possível observar que, na simulação de caso em questão, o total do imposto recolhido no ano será o mesmo (R\$ 2.543.195,82), tanto pela opção da tributação anual quanto pela trimestral. Contudo, conforme demonstrado na tabela 13, a opção pela tributação anual pode ser mais vantajosa no sentido das estimativas a recolher ao longo do ano, ou seja, dos meses de janeiro a março (primeiro trimestre do ano), o total recolhido pelas estimativas da apuração anual foi de R\$ 176.518,29, enquanto o total a recolher pela apuração trimestral do mesmo período foi de R\$ 312.206,59. O mesmo acontece para os demais trimestres. Isso só foi possível

tendo em vista que as estimativas se mostraram mais vantajosas quando apuradas pela receita bruta.

Dessa forma, é nítida a importância do contexto financeiro em que a empresa se encontra para a tomada de decisão nas escolhas no momento da tributação do Imposto de Renda. Na simulação apresentada, para fins de fluxo de caixa ao longo do ano, a opção pela apuração Anual é mais vantajosa quando comparada à apuração Trimestral.

4 PESQUISA COMPARATIVA

4.1 Objetivo

O objetivo deste tópico será apresentar resultados de outros trabalhos de conclusão de curso de tema semelhante ao apresentado neste trabalho com o intuito de exemplificar e comparar as diferenças identificadas e, dessa forma, corroborar as diversas possibilidades que o planejamento tributário na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica pode alcançar.

Através de pesquisas publicadas nos sites das universidades brasileiras, foram selecionados dois trabalhos de conclusão de curso da Universidade Federal de Santa Catarina e um da Universidade Federal do Rio de Janeiro, com assuntos pertinentes ao proposto acima.

4.2 Resultados

Em sua tese, Marcel Garcia Gabriel (2005) elaborou um estudo sobre o Planejamento Tributário quanto ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social aplicável à uma empresa prestadora de serviços no ramo do transporte coletivo rodoviário. Neste trabalho foram coletados os dados dos anos de 2002 a 2005 e demonstrados os resultados obtidos quanto aos valores do IRPJ e da CSLL a recolher pelos métodos de Balancete de Suspensão ou Redução e pela Estimativa (Receita Bruta). Veja abaixo:

Ano	Estimativa	Suspensão/Redução
2002	661.367,13	73.237,65
2003	834.324,32	65.428,30
2004	855.837,35	74.806,58
2005	845.661,04	202.005,78
Total	3.197.189,84	415.478,31

Fonte: GABRIEL, 2005, p. 90

“Nos quatro anos pesquisados, comprovou-se que a empresa deve recolher os impostos destacados nesta pesquisa, IRPJ e CSLL, pela forma de Balancete de Suspensão ou Redução. O fato de a mesma apresentar em seus exercícios prejuízos em determinados meses conforme mostrou-se anteriormente, faz com que a opção pela estimativa não seja a recomendada, pois acarretaria em desperdícios de recursos.” (GABRIEL, 2005, p. 90)

Dessa forma, é possível verificar que para o operacional da empresa em questão, a opção pelo recolhimento do IRPJ pelo Balancete de Suspensão e Redução é mais vantajosa, visto que

foram apurados prejuízos para meses específicos, logo não tendo imposto a pagar. Fato que não ocorreu para a simulação de caso apresentada no tópico anterior.

Em outra tese analisada, Paulo Roberto Hazan Junior teve como foco a problemática na opção pelo Lucro Presumido e Lucro Real de uma empresa fictícia que tem como atividade a prestação de serviço de vigilância eletrônica, com dados do ano de 2004, abordando impostos como PIS e COFINS, além do IRPJ.

A conclusão do estudo comparativo foi a seguinte:

Opção	PIS	COFINS	CSLL	IRPJ	Total
Lucro Presumido	12.061	55.665	54.135	126.200	248.061
Lucro Real	23.603	108.718	34.636	72.337	239.294

Fonte: JUNIOR, 2004, p. 54

“Observando o item 1.3, vê-se que no Lucro Presumido o PIS e a COFINS estão bem menores que no Lucro Real, no entanto, o IRPJ e a CSLL estão bem mais elevados. Porém, se for considerada a totalidade dos impostos, a melhor alternativa seria optar pelo Lucro Real, em que a empresa pagaria R\$ 8.823,00 a menos em impostos.” (JUNIOR, 2004, p. 56)

No terceiro trabalho analisado, Marco Di Lucas Martin Amorim (2018) realizou um estudo de caso de uma empresa prestadora de serviço, apresentando a apuração do IRPJ e da CSLL pelas sistemáticas do Lucro Presumido e Lucro Real.

Concluiu-se que: “O estudo de caso feito acima apontou que houve uma diferença significativa nos valores de IR e CSLL a pagar entre as formas de apuração do lucro. O valor de CSLL a pagar no Lucro Presumido resultou no montante de R\$ 296.078,31 e de IR R\$ 798.439,75 Contudo, o montante a ser pago no Lucro Real foi de R\$ 342.120,00 e de R\$ 926.333,32 respectivamente.” (AMORIM, 2018, p. 23)

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através da simulação de caso apresentada, foi possível notar a importância das projeções efetuadas pelas Companhias, visto que possibilita tomadas de decisão de forma precisa e antecipada, dinamizando o fluxo da empresa e, conseqüentemente, o gerenciamento de perspectivas de crescimento.

Adicionalmente, a partir da análise de outros trabalhos de conclusão de curso, conforme apresentado ao longo dessa monografia, foi possível evidenciar que o planejamento tributário pode se desdobrar de diferentes formas e englobar outros impostos e contribuições que não foram abordados neste trabalho.

Exemplo disso foram os dados levantados e elaborados na simulação de caso realizada neste trabalho de conclusão em relação às conclusões dos trabalhos comparativos publicados.

O Sistema Tributário brasileiro é um dos mais complexos do mundo e, por esse motivo, o Planejamento Tributário se faz uma atividade de fundamental importância para as empresas atualmente. Com um bom planejamento tributário é possível que se reduza a carga tributária ao longo do ano de uma empresa e, com isso, possibilitar a alocação dos recursos de forma a estimular o desenvolvimento das Companhias.

É importante ressaltar que os cenários demonstrados podem variar de acordo com o porte da empresa, localização e ramo de atuação.

Diante do exposto, é possível concluir que o objetivo deste trabalho de conclusão de curso foi alcançado ao demonstrar os impactos nas opções permitidas pela legislação para a tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.

6 REFERÊNCIAS

AMORIM, Marco. **Planejamento Tributário com IRPJ e CSLL**. Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis - Universidade Federal do Rio de Janeiro, 2018.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em 02 de Mai. de 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 02 de Mai. de 2022.

BRASIL. **Lei 9.249 de 26 de dezembro de 1995**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19249.htm. Acesso em 02 de maio de 2022.

BRASIL. **Lei 9.718 de 27 de novembro de 1998**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718compilada.htm. Acesso em 02 de maio de 2022.

BRASIL. **Instrução Normativa SRF nº 25 de 25 de fevereiro de 1999**. Disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=13390>. Acesso em 02 de Mai. de 2022

BRASIL. **Instrução Normativa SRF nº 403 de 11 de março de 2004**. Disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=13390>. Acesso em 02 de Mai. de 2022

BRASIL. **Lei 9.430 de dezembro de 1996**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19430.htm. Acesso em 02 de Mai. de 2022

BRASIL. **Regulamento do Imposto de Renda**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm. Acesso em 02 de Mai. de 2022

GALLIANO, Guilherme. **O método científico: teoria e prática**. São Paulo: Harbra, 1996

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1999

FABRETTI, Láudio Camargo. **Prática tributária da micro e pequena empresa**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GABRIEL, M. **Planejamento tributário para uma empresa do ramo de transportes coletivos rodoviário: um estudo de caso na empresa União de Transportes Ltda**. Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis - Universidade Federal de Santa Catarina, 2005.

GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento Tributário**. 3ª Edição. São Paulo: Dialética, 2011.

HIGUCHI, HIROMI. **Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e prática**. 42ª ed. São Paulo: IR Publicações, 2017

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2005

JUNIOR, P. **Planejamento Tributário: Lucro Real x Lucro Presumido**. Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis - Universidade Federal de Santa Catarina, 2005.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017

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

SILVA, Antônio César Valério da. **Contabilidade Avançada**. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005

TORRES, Ricardo Lobo. **Planejamento Tributário: elisão abusiva e evasão fiscal**, Editora: Elsevier Campus Jurídico, Ano: 2012, p. 08.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito tributário e direito privado: autonomia privada, simulação, elusão tributária**. São Paulo: Ed. RT, 2003.