

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM CONTABILIDADE IFRS
E CONTROLADORIA**

CARINA VIAL DE CANUTO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DA OPÇÃO TRIBUTÁRIA EM UMA
EMPRESA DO RAMO DE CONSTRUÇÃO CIVIL**

BELO HORIZONTE

2021

CARINA VIAL DE CANUTO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DA OPÇÃO TRIBUTÁRIA EM UMA
EMPRESA DO RAMO DE CONSTRUÇÃO CIVIL**

Monografia apresentada ao Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Controladoria e Contabilidade do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Minas Gerais como requisito parcial para a obtenção do título de especialista em Contabilidade IFRS e Controladoria.

Área de Concentração: Planejamento

Tributário

Orientador: Prof. Ewerton Alex Avelar

BELO HORIZONTE

2021

Ficha catalográfica

C235p
2021 Canuto, Carina Vial de.
Planejamento tributário [manuscrito]: um estudo da opção tributária em uma empresa do ramo de construção civil / Carina Vial de Canuto. – 2021.
39 f.: il., tabs.

Orientador: Ewerton Alex Avelar.

Monografia (especialização) – Universidade Federal de Minas Gerais, Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Controladoria e Contabilidade.

Inclui bibliografia.

1. Controladoria – Teses. 2. Contabilidade – Teses. I. Avelar, Ewerton Alex. II. Universidade Federal de Minas Gerais. Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Controladoria e Contabilidade. III. Título.

CDD: 657

Elaborado por Rosilene Santos CRB-6/2527
Biblioteca da FACE/UFMG. –RSS87/2021



UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE

ATA DE DEFESA DE TRABALHO FINAL

Ata da Sessão Pública de Defesa de Trabalho Final de **CARINA VIAL DE CANUTO**, Nº de registro 2019702260, aluna do curso de **ESPECIALIZAÇÃO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE - ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: CONTABILIDADE EM IFRS E CONTROLADORIA** da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal de Minas Gerais. Aos treze dias do mês de maio do ano de dois mil e vinte e um, às vinte e uma horas por meio de videoconferência, o presidente da Banca Examinadora prof. Dr. Ewerton Alex Avelar abriu a sessão pública de Defesa de Trabalho Final de CARINA VIAL DE CANUTO, intitulado: **Planejamento tributário: um estudo da opção tributária em uma empresa do ramo de construção civil**. A Banca Examinadora indicada pelo Colegiado do curso, em abril de 2021, foi constituída pelos professores doutores: Ewerton Alex Avelar (orientador) e Eduardo Mendes Nascimento. A defesa constou da apresentação de seminário versando sobre o assunto do trabalho, seguido de arguição da aluna pelos membros da Banca. Posteriormente, a Banca Examinadora reuniu-se sem a participação da aluna no ambiente virtual para o julgamento final, tendo sido considerado **APROVADO** com nota/conceito **70/C** o Trabalho Final de CARINA VIAL DE CANUTO. O resultado foi comunicado ao público presente pelo prof. Dr. Ewerton Alex Avelar, que, em seguida, declarou encerrada a sessão. Nada mais havendo a tratar, lavrou-se a presente Ata, que será assinada eletronicamente pelos membros da Banca Examinadora.

Belo Horizonte, 13 de maio de 2021.



Documento assinado eletronicamente por **Eduardo Mendes Nascimento, Professor do Magistério Superior**, em 14/05/2021, às 22:17, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 5º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Ewerton Alex Avelar, Professor do Magistério Superior**, em 14/05/2021, às 23:09, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 5º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.ufmg.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **0725182** e o código CRC **60CD9AA5**.

Resumo

O objetivo geral da pesquisa apresentada nesta monografia foi demonstrar os impactos na carga tributária de uma empresa do ramo de construção civil em função do regime de tributação escolhido (Lucro Real ou Lucro Presumido). Especificamente, visou-se: (i) mensurar o valor dos tributos devidos pela empresa considerando diferentes regimes de tributação; e (ii) identificar qual regime apresentaria a melhor situação para a empresa em termos de fluxos de caixa. A pesquisa desenvolvida, pode ser classificada como qualitativa, descritiva, documental e consistiu em um estudo de caso. A empresa objeto do estudo, situada no município de Belo Horizonte/MG, atualmente, conta com cerca de quase 300 funcionários e é optante pelo regime tributário Lucro Real. A técnica aplicada para análise foi a estatística descritiva. Após o levantamento dos dados, realizaram-se as apurações tributárias dos dois regimes estudados, tendo como base a receita bruta do ano de 2020, que permitiu um maior entendimento do lucro apurado. Realizou-se um comparativo sobre qual seria o melhor regime de tributação, considerando o benefício da alíquota cumulativa para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), e o regime não cumulativo. Os resultados obtidos apontaram o Lucro Real como a melhor forma de tributação, proporcionando um menor custo tributário quando comparado com o Lucro Presumido para a empresa pesquisada.

Palavras-chaves: Planejamento tributário; Regime de tributação; Construção civil.

Abstract

The overall objective of the research presented in this monograph was to demonstrate the impacts of the tax burden of a construction company in the light of the taxation (Real Profit or Presumed Profit). Specifically, it was aimed at: (i) measure the value of the taxes due by the company considering different regimes of taxation; and (ii) identify which scheme would present the best situation for the company in terms of cash flows. The research developed can be classified as descriptive, documentary and consisted of a case study. The object company of the study, located in the municipality of Belo Horizonte/MG, currently has about 300 employees and is opting for the Real Profit tax regime. The technique applied for analysis was descriptive statistics. After data collection, the calculations of the two schemes were studied, based on the gross revenue of the 2020, which allowed a greater understanding of the profit. There was a comparison on what would be the best tax regime, considering the benefit of cumulative rate for the Social Integration Program (PIS) and the Contribution Social Security Financing (COFINS), and the non-cumulative regime. The results obtained pointed to Real Profit as the best form of taxation, providing a lower tax cost when compared to presumed profit for the company surveyed.

Keywords: Tax planning; Tax regime; Construction.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
1.1. Contextualização	8
1.2. Problema de Pesquisa	9
1.3. Objetivos	9
1.4. Justificativas	9
1.5. Estrutura da monografia.....	10
2. REVISÃO DA LITERATURA	11
2.1. Contabilidade Tributária..	11
2.2. Tributos.....	11
2.3. Planejamento Tributário.....	13
2.4. Regimes de Tributação.....	14
2.4.1. Lucro Real.....	15
2.4.2. Lucro Presumido.....	15
2.4.3. Simples Nacional.....	16
2.4.4 Lucro Arbitrario.....	17
2.4.5 Microempreendedor Individual - MEI.....	17
3. METODOLOGIA	20
3.1. Tipo de pesquisa	20
3.2. Amostra e fonte dos dados.....	21
3.3. Tratamento e análise de dados	21
4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	21
4.1. Cálculo Lucro Presumido.....	21
4.2. Cálculo Lucro Real.....	23
4.3. Comparação Lucro Presumido x Lucro Real.....	30
4.4. Análise comparativa	34
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	34

REFERÊNCIAS.....	36
-------------------------	-----------

LISTA DE TABELAS

1. Cálculo do PIS e a COFINS – Lucro Presumido
2. Cálculo da CSLL – Lucro Presumido
3. Cálculo do IRPJ – Lucro Presumido
4. Cálculo do PIS e a COFINS Cumulativo
5. Cálculo do PIS e a COFINS Não Cumulativo
6. DRE – Lucro Real (PIS/COFINS Cumulativo)
7. DRE – Lucro Real (PIS/COFINS Não Cumulativo)
8. Cálculo da CSLL – Lucro Real (PIS/COFINS Cumultivo)
9. Cálculo do IRPJ – Lucro Real (PIS/COFINS Cumultivo)
10. Cálculo da CSLL (PIS/COFINS Não Cumulativo)
11. Cálculo da IRPJ (PIS/COFINS Não Cumulativo)
12. Lucro Presumido x Lucro Real (PIS/COFINS Cumultivo)
13. Lucro Presumido x Lucro Real (PIS/COFINS Não Cumultivo)

LISTA DE QUADROS

1. Regimes tributários

LISTA DE GRÁFICOS

1. Evolução da Carga Tributária no Brasil - 1947 a 2020 (%PIB)
2. Receita Bruta x Tributos – Lucro Presumido
3. Receita Bruta x Tributos – Lucro Real
4. Receita Bruta x Tributos – Lucro Presumido (PIS/COFINS Não Cumulativo)
5. Receita Bruta x Tributos – Lucro Real (PIS/COFINS Não Cumulativo)

1. INTRODUÇÃO

1.1. Contextualização

A escolha do regime de tributação de uma organização é muito importante, especialmente, diante do cenário atual econômico do país. O planejamento tributário torna-se muito relevante para as empresas, devido à complexidade da legislação tributária brasileira e de forma a fim de amenizar seus desembolsos, principalmente com os pagamentos de tributos.

Atualmente, o Brasil possui uma das maiores cargas tributárias do mundo, atingindo em 2019, 33,17 % do Produto Interno Bruto (PIB). Trata-se de um dos maiores percentuais desde 1947, quando teve início o registro sistemáticos das contas nacionais do Brasil, que era de 13,8% do PIB, de acordo com a Tesouro Nacional Transparente (2020). Além da elevada carga, o Brasil possui uma legislação tributária complexa, sendo que, desde a Constituição de 1988, foram redigidas mais de 30 mil normas tributárias com uma lista de 92 tributos vigentes, entre impostos federais, estaduais e municipais, taxas e contribuições, conforme o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT).

Assim, com a expansão dos negócios e a concorrência acirrada entre as organizações e a necessidade de se adaptar e usar as constantes mudanças da legislação a seu favor, muitas empresas estão se reestruturando em suas áreas tributárias, tornando-as menos operacionais (CREPALDI, 2012). Nesse sentido, o planejamento tributário, também conhecido como elisão fiscal, é um ato preventivo que visa encontrar mecanismos que permitam diminuir o desembolso com pagamento de tributos. Dentre os regimes tributários existentes no Brasil, destacam-se: o Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real (CREPALDI, 2012).

Desse modo, a prática do planejamento tributário pode ser compreendida como importante nas organizações a fim de otimizar seus desembolsos, principalmente no que compete ao pagamento de tributos, fundamental para o fluxo de caixa. O planejamento tributário possibilita a redução e o retardamento do valor dos tributos devidos, utilizando processos que permitam o estudo preciso e detalhado do cotidiano e dos diversos setores da organização (BORGES, 2002)

1.2. Problema de pesquisa

Devido à carga tributária brasileira representar um grande custo nas organizações, a necessidade de um planejamento tributário é usualmente muito importante para as empresas. Visando a economia tributária na opção do regime de tributação, o presente trabalho busca a resposta para o seguinte problema: diante da realidade de uma empresa da construção civil, qual o regime de tributação representaria a menor carga tributária para a organização?

1.3. Objetivos

Buscando alcançar a resposta ao problema encontrado, o objetivo geral do estudo foi demonstrar os impactos na carga tributária de uma empresa do ramo de construção civil em função do regime de tributação escolhido.

1.3.1 Objetivo específicos

Dado o objetivo geral desta pesquisa, os objetivos específicos propostos e desenvolvidos foram:

- Mensurar o valor dos tributos devidos pela empresa considerando diferentes regimes de tributação; e
- Identificar qual regime apresentaria a melhor situação para a empresa em termos de fluxos de caixa.

1.4. Justificativa

Com o atual cenário econômico do país, as empresas usualmente precisam ter uma boa gestão. Nesse contexto, um ponto de grande relevância é a elaboração do planejamento tributário e a escolha correta do seu regime de tributação, pois a elevada carga tributária pode ocasionar problemas para a sobrevivência das empresas brasileiras.

Perante o exposto, para diminuir os encargos tributários, o desenvolvimento de um planejamento tributário de acordo com sua atividade é importante, pois impacta diretamente em

seu fluxo de caixa. Assim, o objetivo deste estudo consistiu em identificar qual a opção tributária que resulta em maior economia de tributos para empresa do segmento de construção. Como justificativa, depreende-se a importância de um planejamento tributário eficaz para empresa, considerando um cenário macroeconômico de desaceleração da economia, com o objetivo de reduzir custos tributários e maximizar os resultados econômicos da empresa, agregando valor ao negócio.

1.5. Estrutura da monografia

Este trabalho está segmentado em 5 capítulos, a contar da Introdução. No Capítulo 2, é apresentado o conceito da contabilidade tributária, abrangendo a definição do planejamento tributário, os tipos de tributos e sua evolução ao longo dos anos. Também são apresentados os pontos principais dos regimes de tributação existentes no Brasil atualmente: Lucro Real, Lucro Presumido, Simples Nacional, Lucro Arbitrado e o MEI.

Em seguida, no Capítulo 3, descreve-se a metodologia de pesquisa utilizada para desenvolvimento do trabalho. Após delineado o tipo de estudo, apresentam-se os critérios de seleção da amostra selecionada para o estudo, as fontes usadas na coleta de dados e o tratamento e a análise de dados.

Os resultados encontrados são apresentados no Capítulo 4, onde é demonstrado todo cálculo dos tributos a recolher (PIS, COFINS, CSLL e IRPJ) nos regimes de tributação do Lucro Presumido e Lucro Real. Posteriormente, é realizado um comparativo entre os regimes para a análise da melhor opção tributária e que traga também uma economia, que impacte diretamente no seu fluxo de caixa.

Por fim, as considerações finais são apresentadas no Capítulo 5, seguidas das referências bibliográficas.

2. REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Contabilidade tributária

A contabilidade abrange várias áreas, dentre elas, há a contabilidade tributária que está voltada para a administração dos tributos, que tem por objetivo controlar os procedimentos utilização no que se refere a apuração e escrituração de tributos na empresa. Na visão de Oliveira et al. (2005), a contabilidade tributária é o ramo da contabilidade responsável pelo gerenciamento dos tributos incidentes nas diversas atividades de uma empresa, adaptando ao dia a dia empresarial as obrigações tributárias, com o intuito de não expor a organização às possíveis penalidades fiscais e legais.

Uma das principais funções da contabilidade tributária seria a apuração exata do resultado tributável de determinado exercício fiscal, com base na legislação pertinente para cálculo e formação das provisões contábeis destinadas ao pagamento dos tributos incidentes sobre o lucro da empresa (OLIVEIRA et al., 2011). Para que possamos compreender melhor o que é um planejamento tributário, tem-se primeiramente que se entender o que é tributo.

2.2 Tributos

Os tributos são todas as obrigações impostas às pessoas físicas ou jurídicas de recolher valores ao Estado, Município ou a União. De acordo com o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN), define tributo da seguinte forma:

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua a sanção de ato ilícito instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966).

Brasil (1966) apresenta três tipos de tributos, sendo cada um deles destinado a áreas de utilização diferentes, quais sejam: Impostos, Taxas e Contribuições de melhoria.

Os Impostos que decorrem de situação geradora independentemente de qualquer contraprestação do estado em favor do contribuinte, principal financiador dos serviços públicos,

tal como por exemplo o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS), por exemplo. O conceito de imposto é tratado no artigo 16 de Brasil (1966): “tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Já as taxas estão vinculadas a utilização efetiva ou potencial por parte do contribuinte, de serviços públicos, específicos e divisíveis, sua destinação assim como as contribuições também é pré-fixada. De acordo com o artigo 77 de Brasil (1966):

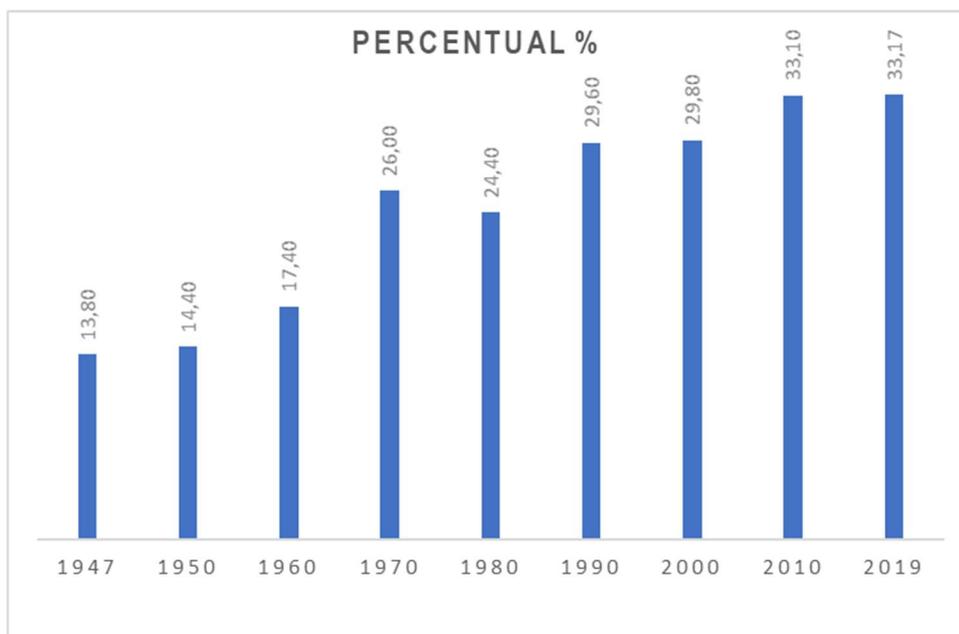
As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Por sua vez, as contribuições de melhoria são tributos destinados ao custeio de obras públicas. Assim, é necessária a existência de uma obra pública, para ser cobrado. Conforme o art. 81 de Brasil (1966), essa contribuição “é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária”.

A Constituição Federal, ainda trata de mais duas espécies de tributos, que são eles: as Contribuições Sociais e os empréstimos compulsórios. Estes são tributos de competência da União, sendo que o valor pago pelo contribuinte é devolvido. É preciso que o destino do tributo seja legalmente estabelecido. Além disso, para que seja válido, é indispensável a criação de uma lei complementar (BRASIL, 1988). Já as contribuições sociais são uma das principais fonte de renda do estado, não pode ser utilizada livremente (BRASIL, 1988).

Atualmente o Brasil possui uma lista de 92 tributos vigentes, entre impostos, taxas e contribuições diversas. Desde o início de seu registro em 1947 a carga tributária brasileira vem crescendo a cada década, conforme Gráfico 1.

Gráfico 1: Evolução da Carga Tributária Bruta % do PIB – 1947/2019



Fonte: IBGE (2021)

A carga tributária brasileira tem um impacto considerável na vida financeira das empresas. Contudo, o planejamento tributário não é apenas a escolha de um regime de tributação, mas sim uma ferramenta de gestão para tomada de decisão dentro de uma organização, viabilizando melhores condições de competitividade no mercado.

2.3 Planejamento tributário

Entende-se por planejamento tributário uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom senso dos responsáveis pelas decisões no ambiente corporativo Oliveira et al. (2005). De acordo com o Borges (2000, p.55):

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

O planejamento tributário pode ser compreendido como um grupo de ações, no qual o contribuinte com o objetivo de reduzir, transferir ou prorrogar dentro da lei, a carga de tributos. E essas medidas devem levar em conta, as possíveis alterações das regras fiscais pelo Fisco.

Além da análise para melhor escolha do regime de tributação da empresa, o planejamento tributário também é usado para postergar tributos, sendo de forma lícita com o uso da lei, como por exemplo a escolha da forma de recolhimento trimestral, e em alguns casos pelo regime de caixa, ou seja, ao receber sua receita e não pela competência, no qual é devido no ato do fator gerador, o faturamento. Outra forma de utilização do planejamento tributário é eliminar parte de seus tributos, como por exemplo uma empresa participar de programas do governo que isenta a empresa de alguns tributos, quando aplicável a sua atividade, diminuição no pagamento por pró-labore e fazer a retirada através da distribuição de lucro e por fim, contratar empresas terceiras para determinadas atividades dentro da instituição.

Concernente ao assunto abordado o planejamento tributário é um conjunto de sistemas legais, que tem como interesse principal identificar ferramentas capazes de diminuir os pagamentos de impostos e custos desembolsados pela empresa. Pode-se dizer que não existe apenas um tipo de planejamento tributário, mas sim, três: planejamento estratégico, tático e o operacional.

2.4 Regimes de tributação

No Brasil, existe 5 regimes de tributação que determina como os impostos devem ser pagos. Esses regimes define a forma de cobrança de impostos em cada empresa, que varia de acordo com sua receita bruta e o tipo de negócio para a escolha certa, conforme Quadro 1.

Quadro 1: Regimes Tributários

Regime	Faturamento máximo	Descrição
Lucro Real	Sem limites	Considera o resultado (lucro ou prejuízo) do período de apuração, ajustando-o pelas adições, exclusões e compensações, conforme as disposições legais.
Lucro Presumido	R\$ 78 milhões ao ano	Modalidade de apuração do lucro, em que a própria legislação o presume, por meio de alíquotas específicas, de acordo com a atividade desempenhada pela empresa.
Simple Nacional	R\$ 4,8 milhões ao ano	Regime jurídico diferenciado e favorecido dispensado às micro e pequenas empresas, desde que cumpridas as exigências legais e não incorram em nenhuma imposição negativa referente à opção por tal regime.
Lucro Arbitrado	-	É aplicado pela autoridade fiscal competente quando se constata que a Pessoa Jurídica deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas ao lucro real ou presumido, conforme o caso.
Microempreendedor individual - MEI	R\$ 81 mil ao ano	É um modelo de empresa que visa a trazer para a formalidade e legalidade empreendedores individuais. Esse modelo de empresa pode ser optante pelo Simples, porém sem a necessidade de pagar tributos federais.

Fonte: Portal Tributário (2020)

2.4.1 Lucro Real

O lucro real é uma forma de tributação onde os impostos são calculados sobre o lucro gerado pela empresa. De acordo com a Lei 12.814/2013, artigo 14, determina que, são obrigadas ao regime do Lucro real as empresas que tenham alcançado a receita bruta acumulada superior a 78.000.000,00 (setenta e oito milhões) ou 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil) multiplicada pelo montante de meses do ano calendário anterior (BRASIL, 2013).

Na concepção de Oliveira et al. (2011), conceitua-se o Lucro Real como o lucro líquido contábil do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações previstas no Regulamento do Imposto de Renda. Os ajustes e a demonstração da apuração devem ser transcritos no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). Seguindo a mesma linha de raciocínio Neves et al. (2009, p.4), conceitua “o lucro real é o resultado (Lucro ou Prejuízo) do

período de apuração (antes de computar a provisão para o imposto de renda), ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas e autorizadas pela legislação do imposto sobre a renda”.

Diante do exposto, entende-se que a apuração do lucro real é uma forma mais complexa da execução das rotinas contábeis, tributárias e apuração dos impostos. Esse tipo de apuração necessita de uma contabilidade mais minuciosa para a completa escrituração das despesas e das receitas, e posterior apuração do lucro real, que é a base para cálculo dos tributos como o IRPJ e CSLL das empresas.

2.4.2 Lucro Presumido

No regime do Lucro Presumido, são quatro os tipos de impostos federais incidentes sobre o faturamento o Programa de Integração Social (PIS e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), que devem ser apurados mensalmente, e o imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ) e a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), cuja apuração deverá ser feita trimestralmente.

De acordo com o artigo 13º da Lei 12.814/2013, as instituições que optar por esse método de apuração deverá ter obtido receita igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões) ou tenha atingido R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil) multiplicando a receita da instituição no último ano de exercício que não houver movimento nos últimos 12 meses.

Segundo a Receita Federal do Brasil (2017):

O lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano calendários, à apuração do lucro real. O imposto de renda é devido trimestralmente.

Cabe ressaltar que no lucro presumido, os impostos são calculados com base em um percentual estabelecido de acordo com a Receita Federal (2014), pela Instrução Normativa nº 1.515/2014 – art. 4º, onde estão instituídas as porcentagens de presunção do lucro e as alíquotas aplicadas na receita de vendas da empresa, independentemente se houver um lucro ou prejuízo.

O lucro presumido deve ser apurado trimestralmente nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, ou na data de extinção da pessoa jurídica, caso encerre as atividades ou o seu acervo líquido (OLIVEIRA; CHIEREGATO; JUNIOR; GOMES, 2014).

2.4.3 Simples Nacional

De acordo com a Lei Complementar 123/2006, o Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (EPP), cuja receita bruta seja igual ou inferior respectivamente R\$ 360.000,00 e R\$ 3.600.000,00 em cada ano- calendário. Que permite o recolhimento dos tributos IRPJ, PIS/Pasep, COFINS, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para Seguridade Social a cargo da pessoa jurídica (CPP) em uma única guia (DAS).

Com a publicação da Lei Complementar nº 155/2016, houve algumas alterações na Lei 123/2006, dentre as quais podemos destacar o aumento do teto de faturamento para empresas EPP de até R\$ 4,8 milhões por ano e o novo anexo III, deixando de ter 20 (vinte) faixas e passando a ter somente 6 (seis) faixas. Além dessa redução de faixas, temos também alterações nas alíquotas e inclusão da parcela a deduzir, que é um desconto aplicado a cada faixa.

A adesão ao regime do Simples Nacional é feita no ato da abertura da empresa, caso sua atividade se enquadre dentro dos requisitos obrigatórios. Após esse prazo, as empresas só conseguem realizar a adesão no mês de janeiro do ano seguinte.

2.4.4 Lucro Arbitrário

O arbitramento de lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte, podendo ser aplicado quando o contribuinte optante pelo lucro real não tem o livro diário ou razão, quando deixa de escriturar o livro inventário, dentre outras situações.

De acordo com o artigo 47, da lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995, o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

- I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;
- II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude 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.
- III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;
- IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

2.4.5 Microempreendedor Individual - MEI

O regime de tributação MEI foi criado no intuito dos profissionais autônomos formalizar suas atividades caso queiram, e não seja sócios ou titulares de outras empresas. Dentre as vantagens da formalização, estão ter um CNPJ, poder emitir nota fiscal, benefício do INSS, como auxílio-doença ou gravidez e aposentadoria.

Para que seja enquadrado como MEI as empresas só podem faturar até R\$ 81 mil por ano de acordo com o artigo 18, inciso 1º e 2º:

§ 1º Para os efeitos desta Lei Complementar, considera-se MEI o empresário individual que se enquadre na definição do art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, ou o empreendedor que exerça as atividades de industrialização, comercialização e prestação de serviços no âmbito rural, que tenha auferido receita bruta, no ano-calendário anterior, de até R\$ 81.000,00 (oitenta e um mil reais), que seja optante pelo Simples Nacional e que não esteja impedido de optar pela sistemática prevista neste artigo.

§ 2º No caso de início de atividades, o limite de que trata o § 1º será de R\$ 6.750,00 (seis mil, setecentos e cinquenta reais) multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro.

As empresas qualificadas como MEI recolhem tributação por meio do Simples Nacional, no entanto, pode-se dizer que o regime tributário MEI é um pouco diferente do

Simple Nacional, já que o MEI é isento de tributos fiscais federais (Imposto de Renda, PIS, COFINS, IPI e CSLL).

3. METODOLOGIA

3.1. Tipo de pesquisa

A metodologia de pesquisa é uma forma de orientar os seus pesquisadores em quais foram os métodos utilizados pelo pesquisador, com o objetivo de direcionar o desenvolvimento de seus projetos e trabalhos científicos. Segundo Lakatos (2010, p.83): [...] “o método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais”, para Silva (2003, p. 25), “entende-se por metodologia o estudo do método na busca de determinado conhecimento”.

Pelo exposto, para o desenvolvimento do problema e dos objetivos abordados pretende-se utilizar a pesquisa qualitativa, no que tange aos procedimentos metodológicos serão utilizados à pesquisa bibliográfica, descritiva, documental e o estudo de caso. De acordo com Fonseca (2002, p.32), a pesquisa bibliográfica é feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web site.

O objetivo da pesquisa descritiva é analisar e interpretar os dados coletados, sem que haja a intervenção do pesquisador. Segundo Silva e Menezes (2000, p.21), a pesquisa descritiva visa descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Envolve o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados: questionário e observação sistemática.

Assume, em geral, a forma de levantamento. Para obtenção das informações necessárias, será utilizado o procedimento de pesquisa documental, de acordo com Cellard (2008, p. 295).

o documento escrito constitui uma fonte extremamente preciosa para todo pesquisador nas ciências sociais. Ele é, evidentemente, insubstituível em qualquer reconstituição referente a um passado relativamente distante, pois não é raro que ele represente a quase totalidade dos vestígios da atividade humana em determinadas épocas. Além disso, muito freqüentemente, ele permanece como o único testemunho de atividades particulares ocorridas num passado recente.

O presente trabalho foi elaborado a partir da análise de um estudo de caso, é um método de pesquisa que utiliza, geralmente, dados qualitativos, coletados a partir de eventos reais, com

o objetivo de explicar, explorar ou descrever fenômenos atuais inseridos em seu próprio contexto. Para Lakatos e Marconi (2004, p. 274):

O Estudo de Caso refere-se ao levantamento com mais profundidade de determinado caso ou grupo humano sob todos os seus aspectos. Entretanto, é limitado, pois se restringe ao caso que se estuda, ou seja, um único caso, não podendo ser generalizado.

3.2. Amostra e fonte de dados

A empresa objeto desse estudo, situada no município de Belo Horizonte/MG, constituída em 2009, atualmente com cerca de quase 300 funcionários e optante pelo regime tributário Lucro Real, denominada “Empresa Y”, por preservar o sigilo dos dados.

Com o objetivo de recolher o máximo de informações possíveis para a avaliação e conclusão, os documentos analisados foram os relatórios de faturamentos, relatórios contábeis e demonstrações acessórias, tais como balancetes, Balanços e Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) do ano de 2020, fornecidos pela contabilidade da Empresa Y.

3.3. Tratamento e análise de dados

Nesta etapa, foi realizada uma comparação entre os regimes de tributação do Lucro Real e do Lucro Presumido. Foram considerados os resultados e apurações dos quatro trimestres de 2020 (ano mais recente), com o objetivo de identificar qual regime tributário se torna menos oneroso, quanto ao recolhimento de tributos por parte da empresa. Não foi realizada análise tributária no Regime do Simples Nacional, visto que a empresa não possui características para se enquadrar em tal regime.

A ferramenta utilizada é o programa da Microsoft, o software Excel, que lhe permite criar tabelas, quadros, calcular e analisar os dados, e a técnica aplicada será de estatística descritiva para análise. A estatística descritiva estará presente sempre que a coleta, o processamento, a interpretação e a apresentação de dados numéricos se fizerem necessárias (FREUND; SIMON, 2000).

4. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

A empresa estudada tem como principal ramo de atividade a prestação de serviço de terraplenagem e demolição. Com base nas informações analisadas no ano de 2020, demonstra-se a seguir os resultados obtidos quanto a apuração dos tributos, referente aos valores a recolher do PIS, COFINS, CSLL e IRPJ no regime de tributação pelo Lucro Presumido (seção 4.1) e Lucro Real (seção 4.2). Por fim, na (seção 4.3), realiza-se uma comparação entre os regimes. Neste caso não foi aplicado a análise dos regimes Simples Nacional, MEI pelo fato da empresa não se enquadrar nos requisitos legais. No que se refere ao Lucro Arbitrado, este não é considerado, por ser empregado como sanção a empresas que não desempenham adequadamente suas obrigações tributárias.

4.1. Cálculo do Lucro Presumido

Nesse regime de tributação, o PIS e COFINS são cumulativos e são aplicados percentuais de 0,65% e 3% respectivamente sobre a receita bruta dos serviços prestados, menos as compensações e retenções. Na Tabela 1 demonstra-se o cálculo do PIS e a COFINS.

Tabela 1: Cálculo do PIS e a COFINS

Lucro Presumido - Ano 2020				
Competência	Receitas	Tributos		
Mês	Base de Cálculo	Pis a Recolher 0,65%	COFINS a Recolher 3%	Total
Janeiro	R\$ 3.701.160,94	R\$ 24.057,55	R\$ 111.034,83	R\$ 135.092,37
Fevereiro	R\$ 3.950.186,96	R\$ 25.676,22	R\$ 118.505,61	R\$ 144.181,82
Março	R\$ 2.774.183,94	R\$ 18.032,20	R\$ 83.225,52	R\$ 101.257,71
Abril	R\$ 3.103.449,64	R\$ 20.172,42	R\$ 93.103,49	R\$ 113.275,91
Mai	R\$ 3.797.534,49	R\$ 24.683,97	R\$ 113.926,03	R\$ 138.610,01
Junho	R\$ 3.714.819,31	R\$ 24.146,33	R\$ 111.444,58	R\$ 135.590,90
Julho	R\$ 3.141.553,56	R\$ 20.420,10	R\$ 94.246,61	R\$ 114.666,70
Agosto	R\$ 5.549.505,73	R\$ 36.071,79	R\$ 166.485,17	R\$ 202.556,96
Setembro	R\$ 4.236.547,61	R\$ 27.537,56	R\$ 127.096,43	R\$ 154.633,99
Outubro	R\$ 6.668.762,74	R\$ 43.346,96	R\$ 200.062,88	R\$ 243.409,84
Novembro	R\$ 4.176.316,83	R\$ 27.146,06	R\$ 125.289,50	R\$ 152.435,56
Dezembro	R\$ 9.658.548,22	R\$ 62.780,56	R\$ 289.756,45	R\$ 352.537,01
Total	R\$ 54.472.569,97	R\$ 354.071,70	R\$ 1.634.177,10	R\$ 1.988.248,80

Fonte: Elaborado pelo autor

Com base na Tabela 1, observa-se que o valor total a recolher é de R\$ 354.071,70 e R\$1.634.177,10, para a modalidade cumulativa de apuração de PIS e COFINS, respectivamente. O cálculo desses tributos é realizado mensalmente, sendo pago um percentual sobre a receita bruta e não gera direito a crédito.

Para cálculo da CSLL, primeiro calcula-se 32% sobre a receita bruta. Ao resultado obtido são acrescentados os rendimentos de aplicações financeiras e outras receitas. É sobre essa base que se apura o tributo a ser pago, aplicando-se a alíquota final de 9%. Na Tabela 2 demonstra os valores que foram apurados por trimestre, e a soma total dos trimestres no ano de 2020 é de R\$ 1.568.810,02.

Tabela 2: Cálculo da CSLL

Lucro Presumido - Ano 2020					
CSLL	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
Receita Bruta	R\$ 10.425.531,84	R\$ 10.615.803,44	R\$ 12.927.606,90	R\$ 20.503.627,79	R\$ 54.472.569,97
Percentual 32%	R\$ 3.336.170,19	R\$ 3.397.057,10	R\$ 4.136.834,21	R\$ 6.561.160,89	R\$ 17.431.222,39
Adição de Rec. Financeiras	R\$ 0,00				
Base Cálculo CSLL	R\$ 3.336.170,19	R\$ 3.397.057,10	R\$ 4.136.834,21	R\$ 6.561.160,89	R\$ 17.431.222,39
CSLL (9%)	R\$ 300.255,32	R\$ 305.735,14	R\$ 372.315,08	R\$ 590.504,48	R\$ 1.568.810,02
CSLL a compensar	R\$ 0,00				
CSLL a pagar	R\$ 300.255,32	R\$ 305.735,14	R\$ 372.315,08	R\$ 590.504,48	R\$ 1.568.810,02

Fonte: Elaborado pelo autor

Para cálculo do IRPJ, primeiro calcula-se 32% sobre a receita bruta. Ao resultado obtido são acrescentados os rendimentos de aplicações financeiras e outras receitas e. É sobre essa base aplica-se a alíquota de 15% para se obter o valor do IRPJ sem o adicional de 10%. Posteriormente aplica-se a alíquota de 10% do adicional quando o mesmo ultrapassa o limite de R\$ 60.000,00 por trimestre. Na Tabela 3 demonstra os valores que foram apurados por trimestre, e a soma total dos trimestres é R\$ 4.333.805,60.

Tabela 3: Cálculo do IRPJ – Lucro Presumido

Lucro Presumido - Ano de 2020					
IRPJ	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
Receita Bruta	R\$ 10.425.531,84	R\$ 10.615.803,44	R\$ 12.927.606,90	R\$ 20.503.627,79	R\$ 54.472.569,97
Percentual 32%	R\$ 3.336.170,19	R\$ 3.397.057,10	R\$ 4.136.834,21	R\$ 6.561.160,89	R\$ 17.431.222,39
Adição de Rec. Financeiras	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Base Cálculo IRPJ	R\$ 3.336.170,19	R\$ 3.397.057,10	R\$ 4.136.834,21	R\$ 6.561.160,89	R\$ 17.431.222,39
IRPJ (15%)	R\$ 500.425,53	R\$ 509.558,57	R\$ 620.525,13	R\$ 984.174,13	R\$ 2.614.683,36
Base Adicional (-60.000)	R\$ 3.276.170,19	R\$ 3.337.057,10	R\$ 4.076.834,21	R\$ 6.501.160,89	R\$ 17.191.222,39
IRPJ adicional (10%)	R\$ 327.617,02	R\$ 333.705,71	R\$ 407.683,42	R\$ 650.116,09	R\$ 1.719.122,24
IRPJ a compensar	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
IRPJ a pagar	R\$ 828.042,55	R\$ 843.264,28	R\$ 1.028.208,55	R\$ 1.634.290,22	R\$ 4.333.805,60

Fonte: Elaborado pelo autor

No regime do Lucro Presumido, a empresa desembolsou ao longo do ano de 2020 o total de R\$ 7.890.864,42 reais em tributos incidentes sobre a receita bruta, no qual correspondente a 14,49% do seu faturamento.

4.2. Cálculo do Lucro Real

Para as empresas optantes pelo Lucro Real, apura-se o PIS e a COFINS na modalidade não cumulativa e são aplicadas as alíquotas 1,65% e 7,6% respectivamente sobre sua receita bruta. Contudo, neste estudo de caso, será utilizado o benefício fiscal de acordo com a legislação Inciso XX do artigo 10 e inciso V do artigo 15 da Lei nº 10.833/2003; Solução de Divergência Cosit nº 11/2014, por se tratar de obras de construção civil com as atividades de demolição e terraplenagem, no qual se enquadra no requisito obrigatório para uso da alíquota na modalidade cumulativa 0,65% e 3% respectivamente. Na Tabela 4, apresenta-se o cálculo do PIS e COFINS.

Tabela 4: Cálculo do PIS e a COFINS Cumulativo

Competência Mês	Receitas		Lucro Real - Ano de 2020	
	Base de Cálculo	Pis a Recolher 0,65%	Cofins a Recolher 3%	Total
Janeiro	R\$ 3.701.160,94	R\$ 24.057,55	R\$ 111.034,83	R\$ 135.092,37
Fevereiro	R\$ 3.950.186,96	R\$ 25.676,22	R\$ 118.505,61	R\$ 144.181,82
Março	R\$ 2.774.183,94	R\$ 18.032,20	R\$ 83.225,52	R\$ 101.257,71
Abril	R\$ 3.103.449,64	R\$ 20.172,42	R\$ 93.103,49	R\$ 113.275,91
Maio	R\$ 3.797.534,49	R\$ 24.683,97	R\$ 113.926,03	R\$ 138.610,01
Junho	R\$ 3.714.819,31	R\$ 24.146,33	R\$ 111.444,58	R\$ 135.590,90
Julho	R\$ 3.141.553,56	R\$ 20.420,10	R\$ 94.246,61	R\$ 114.666,70
Agosto	R\$ 5.549.505,73	R\$ 36.071,79	R\$ 166.485,17	R\$ 202.556,96
Setembro	R\$ 4.236.547,61	R\$ 27.537,56	R\$ 127.096,43	R\$ 154.633,99
Outubro	R\$ 6.668.762,74	R\$ 43.346,96	R\$ 200.062,88	R\$ 243.409,84
Novembro	R\$ 4.176.316,83	R\$ 27.146,06	R\$ 125.289,50	R\$ 152.435,56
Dezembro	R\$ 9.658.548,22	R\$ 62.780,56	R\$ 289.756,45	R\$ 352.537,01
Total	R\$ 54.472.569,97	R\$ 354.071,70	R\$ 1.634.177,10	R\$ 1.988.248,80

Fonte: Elaborado pelo autor

Com base a Tabela 4, observa-se que o valor total a recolher seria de R\$354.071,70 e R\$ 1.634.177,10, para a modalidade cumulativa de apuração de PIS e COFINS, respectivamente. Seu cálculo é realizado mensalmente, considerando um percentual sobre a receita bruta e gera direito a crédito. Por sua vez, na Tabela 5, demonstra-se qual seria o valor a recolher do PIS e COFINS na modalidade não cumulativa, caso a empresa não tivesse o benefício da legislação conforme demonstrado na tabela anterior.

Tabela 5: Cálculo do PIS e a COFINS Não Cumulativo

Competência	Receitas		Lucro Real - Ano de 2020					
	Mês	Base de Cálculo	Crédito PIS	PIS a recolher	Cofins 7,6%	Crédito COFINS	COFINS a recolher	Total
Janeiro	R\$ 3.701.160,94	R\$ 61.069,16	R\$ 4.335,49	R\$ 56.733,67	R\$ 281.288,23	R\$ 19.969,52	R\$ 261.318,71	R\$ 318.052,38
Fevereiro	R\$ 3.950.186,96	R\$ 65.178,08	R\$ 7.063,61	R\$ 58.114,47	R\$ 300.214,21	R\$ 32.535,40	R\$ 267.678,81	R\$ 325.793,28
Março	R\$ 2.774.183,94	R\$ 45.774,04	R\$ 3.887,40	R\$ 41.886,64	R\$ 210.837,98	R\$ 17.905,59	R\$ 192.932,39	R\$ 234.819,02
Abril	R\$ 3.103.449,64	R\$ 51.206,92	R\$ 4.956,45	R\$ 46.250,47	R\$ 235.862,17	R\$ 22.829,71	R\$ 213.032,46	R\$ 259.282,93
Mai	R\$ 3.797.534,49	R\$ 62.659,32	R\$ 8.211,76	R\$ 54.447,56	R\$ 288.612,62	R\$ 37.823,86	R\$ 250.788,76	R\$ 305.236,32
Junho	R\$ 3.714.819,31	R\$ 61.294,52	R\$ 4.160,91	R\$ 57.133,61	R\$ 282.326,27	R\$ 21.165,41	R\$ 261.160,86	R\$ 318.294,47
Julho	R\$ 3.141.553,56	R\$ 51.835,63	R\$ 3.231,78	R\$ 48.603,85	R\$ 238.758,07	R\$ 14.972,29	R\$ 223.785,78	R\$ 272.389,63
Agosto	R\$ 5.549.505,73	R\$ 91.566,84	R\$ 4.789,70	R\$ 86.777,14	R\$ 421.762,44	R\$ 23.894,55	R\$ 397.867,89	R\$ 484.645,03
Setembro	R\$ 4.236.547,61	R\$ 69.903,04	R\$ 3.678,67	R\$ 66.224,37	R\$ 321.977,62	R\$ 18.945,10	R\$ 303.032,52	R\$ 369.256,88
Outubro	R\$ 6.668.762,74	R\$ 110.034,59	R\$ 5.789,34	R\$ 104.245,25	R\$ 506.825,97	R\$ 24.678,45	R\$ 482.147,52	R\$ 586.392,76
Novembro	R\$ 4.176.316,83	R\$ 68.909,23	R\$ 3.897,31	R\$ 65.011,92	R\$ 317.400,08	R\$ 13.675,87	R\$ 303.724,21	R\$ 368.736,13
Dezembro	R\$ 9.658.548,22	R\$ 159.366,05	R\$ 8.890,43	R\$ 150.475,62	R\$ 734.049,66	R\$ 33.786,45	R\$ 700.263,21	R\$ 850.738,83
Total	R\$ 54.472.569,97	R\$ 898.797,40	R\$ 62.892,85	R\$ 835.904,55	R\$ 4.139.915,32	R\$ 282.182,20	R\$ 3.857.733,12	R\$ 4.693.637,67

Fonte: Elaborado pelo autor

Observa-se que o valor total a recolher seria de R\$835.904,55 e R\$3.857.733,12 para a modalidade não cumulativa de apuração de PIS e COFINS respectivamente, seu cálculo é realizado mensalmente, sendo paga considerando um percentual sobre a receita bruta menos os créditos gerados das despesas ligadas diretamente na execução da atividade. O valor total somando-se os dois tributos seria de R\$ 4.693.637,67.

Para cálculo do IRPJ e CSLL, foi usado o demonstrativo de resultado de exercício (DRE) acumulado do ano de 2020, janeiro a dezembro considerando a alíquota de PIS e a COFINS no regime cumulativo e não cumulativo. Conforme demonstrado nas tabelas 6 e 7, respectivamente. Para se encontrar a base de cálculo do IRPJ e CSLL, utiliza-se o total das receitas menos os tributos incidentes sobre a receita bruta, abatendo o CMV e as despesas. Assim obtendo um lucro antes do IRPJ e CSLL.

Tabela 6: DRE – Lucro Real (PIS/COFINS Cumulativo)

DEMONSTRATIVO RESULTADO EXERCÍCIO - DRE 2020		
Receita Bruta	R\$	54.472.569,97
(-) Impostos s/serviços	R\$	4.711.877,30
ISS	R\$	2.723.628,50
PIS (Cumulativo)	R\$	354.071,70
COFINS (cumulativo)	R\$	1.634.177,10
(=) Receita Líquida	R\$	49.760.692,67
(-) CMV	R\$	42.446.939,76
(-)Desp.Comercial	R\$	4.575.630,65
(-)Desp.Pessoal	R\$	29.006.403,31
(-)Desp.Depreciação	R\$	62.350,00
(-)Desp.Manutenção	R\$	2.456.876,90
(-)Desp.Gerais	R\$	6.345.678,90
(=)Lucro antes do IRPJ	R\$	7.313.752,91

Fonte: Elaborado pelo autor

Tabela 7: DRE – Lucro Real (PIS/COFINS Não Cumulativo)

DEMONSTRATIVO RESULTADO EXERCÍCIO - DRE 2020		
Receita Bruta	R\$	54.472.569,97
(-) Impostos s/serviços	R\$	7.417.266,17
ISS	R\$	2.723.628,50
PIS (NÃO CUMULATIVO)	R\$	835.904,55
COFINS (NÃO CUMULATIVO)	R\$	3.857.733,12
(=) Receita Líquida	R\$	47.055.303,80
(-) CMV	R\$	42.446.939,76
(-)Desp.Comercial	R\$	4.575.630,65
(-)Desp.Pessoal	R\$	29.006.403,31
(-)Desp.Depreciação	R\$	62.350,00
(-)Desp.Manutenção	R\$	2.456.876,90
(-)Desp.Gerais	R\$	6.345.678,90
(=)Lucro antes do IRPJ	R\$	4.608.364,04

Fonte: Elaborado pelo autor

Primeiro, calculam-se a CSLL e o IRPJ na modalidade cumulativa do PIS e a COFINS, e posteriormente na modalidade não cumulativa. Para cálculo da CSLL, foi utilizado o lucro contábil menos adições e exclusões, conforme demonstrado na Tabela 8. Após se obter a base de cálculo aplica-se uma alíquota de 9%, demonstrando o valor de R\$ 704.014,18 total a recolher no ano de 2020.

Tabela 8: Cálculo da CSLL – Lucro Real (PIS/COFINS Não Cumulativo)

Calculo da CSLL - Ano de 2020					
Mês	Lucro Contábil	Adições (+)	Exclusões (-)	Base de calculo	CSLL a recolher 9%
Janeiro	R\$ 654.678,21	R\$ 13.118,75	R\$ 0,00	R\$ 667.796,96	R\$ 60.101,73
Fevereiro	R\$ 578.903,67	R\$ 26.998,65	R\$ 0,00	R\$ 605.902,32	R\$ 54.531,21
Março	R\$ 588.479,41	R\$ 24.941,12	R\$ 0,00	R\$ 613.420,53	R\$ 55.207,85
Abril	R\$ 645.786,34	R\$ 51.754,63	R\$ 0,00	R\$ 697.540,97	R\$ 62.778,69
Mai	R\$ 589.564,32	R\$ 36.331,34	R\$ 0,00	R\$ 625.895,66	R\$ 56.330,61
Junho	R\$ 621.365,67	R\$ 36.222,73	R\$ 0,00	R\$ 657.588,40	R\$ 59.182,96
Julho	R\$ 598.567,34	R\$ 32.806,65	R\$ 0,00	R\$ 631.373,99	R\$ 56.823,66
Agosto	R\$ 605.678,45	R\$ 36.764,01	R\$ 0,00	R\$ 642.442,46	R\$ 57.819,82
Setembro	R\$ 628.934,56	R\$ 44.764,01	R\$ 0,00	R\$ 673.698,57	R\$ 60.632,87
Outubro	R\$ 634.371,89	R\$ 88.630,34	R\$ 0,00	R\$ 723.002,23	R\$ 65.070,20
Novembro	R\$ 619.126,11	R\$ 52.545,41	R\$ 0,00	R\$ 671.671,52	R\$ 60.450,44
Dezembro	R\$ 548.296,94	R\$ 63.749,25	R\$ 0,00	R\$ 612.046,19	R\$ 55.084,16
Total	R\$ 7.313.752,91	R\$ 508.626,89	R\$ 0,00	R\$ 7.822.379,80	R\$ 704.014,18

Fonte: Elaborado pelo autor

Na Tabela 9, para cálculo do IRPJ foi utilizado o lucro contábil mais adições e menos as exclusões. Após se obter a base de cálculo aplica-se uma alíquota de 15% soma-se o adicional de 10% que é cálculo sobre a base de cálculo, demonstrando o valor de R\$ 1.931.594,95 total a recolher no ano de 2020.

Tabela 9: Caldo do IRPJ – Lucro Real (PIS/COFINS Não Cumulativo)

Cálculo do IRPJ - Ano de 2020							
Mês	Lucro Contábil	Adições (+)	Exclusões (-)	Base de cálculo	IRPJ a recolher 15%	(+)Adicional 10%	Total da IRPJ
Janeiro	R\$ 654.678,21	R\$ 13.118,75	R\$ 0,00	R\$ 667.796,96	R\$ 100.169,54	R\$ 64.779,70	R\$ 164.949,24
Fevereiro	R\$ 578.903,67	R\$ 26.998,65	R\$ 0,00	R\$ 605.902,32	R\$ 90.885,35	R\$ 58.590,23	R\$ 149.475,58
Março	R\$ 588.479,41	R\$ 24.941,12	R\$ 0,00	R\$ 613.420,53	R\$ 92.013,08	R\$ 59.342,05	R\$ 151.355,13
Abril	R\$ 645.786,34	R\$ 51.754,63	R\$ 0,00	R\$ 697.540,97	R\$ 104.631,15	R\$ 67.754,10	R\$ 172.385,24
Mai	R\$ 589.564,32	R\$ 36.331,34	R\$ 0,00	R\$ 625.895,66	R\$ 93.884,35	R\$ 60.589,57	R\$ 154.473,92
Junho	R\$ 621.365,67	R\$ 36.222,73	R\$ 0,00	R\$ 657.588,40	R\$ 98.638,26	R\$ 63.758,84	R\$ 162.397,10
Julho	R\$ 598.567,34	R\$ 32.806,65	R\$ 0,00	R\$ 631.373,99	R\$ 94.706,10	R\$ 61.137,40	R\$ 155.843,50
Agosto	R\$ 605.678,45	R\$ 36.764,01	R\$ 0,00	R\$ 642.442,46	R\$ 96.366,37	R\$ 62.244,25	R\$ 158.610,62
Setembro	R\$ 628.934,56	R\$ 44.764,01	R\$ 0,00	R\$ 673.698,57	R\$ 101.054,79	R\$ 65.369,86	R\$ 166.424,64
Outubro	R\$ 634.371,89	R\$ 88.630,34	R\$ 0,00	R\$ 723.002,23	R\$ 108.450,33	R\$ 70.300,22	R\$ 178.750,56
Novembro	R\$ 619.126,11	R\$ 52.545,41	R\$ 0,00	R\$ 671.671,52	R\$ 100.750,73	R\$ 65.167,15	R\$ 165.917,88
Dezembro	R\$ 548.296,94	R\$ 63.749,25	R\$ 0,00	R\$ 612.046,19	R\$ 91.806,93	R\$ 59.204,62	R\$ 151.011,55
Total	R\$ 7.313.752,91	R\$ 508.626,89	R\$ 0,00	R\$ 7.822.379,80	R\$ 1.173.356,97	R\$ 758.237,98	R\$ 1.931.594,95

Fonte: Elaborado pelo autor

No regime do Lucro Real a empresa desembolsaria ao longo do ano de 2020 o total de R\$ 4.623.857,94 em impostos incidentes sobre sua receita, no qual correspondente a 8,49% do seu faturamento. Os impostos IRPJ e CSLL são recolhidos mensalmente caso a empresa venha obter um lucro no mês, ou caso tenha um prejuízo, seu resultado negativo é cumulativo de um mês ao outro, ao longo do ano.

Para cálculo da CSLL, no regime não cumulativo do PIS e a COFINS que compõe sua base de cálculo, foi utilizado o lucro contábil menos adições e exclusões, conforme demonstrado na Tabela 10. Após se obter a base de cálculo aplica-se uma alíquota de 9%, demonstrando o valor de R\$ 460.529,18 total a recolher no ano de 2020.

Tabela 10: Cálculo da CSLL (PIS/COFINS Não cumulativo)

Calculo da CSLL - 2020					
Mês	Lucro Contábil	Adições (+)	Exclusões (-)	Base de calculo	CSLL a recolher 9%
Janeiro	R\$ 384.030,34	R\$ 13.118,75	R\$ 0,00	R\$ 397.149,09	R\$ 35.743,42
Fevereiro	R\$ 365.921,32	R\$ 26.998,65	R\$ 0,00	R\$ 392.919,97	R\$ 35.362,80
Março	R\$ 367.879,10	R\$ 24.941,12	R\$ 0,00	R\$ 392.820,22	R\$ 35.353,82
Abril	R\$ 380.119,30	R\$ 51.754,63	R\$ 0,00	R\$ 431.873,93	R\$ 38.868,65
Mai	R\$ 368.971,30	R\$ 36.331,34	R\$ 0,00	R\$ 405.302,64	R\$ 36.477,24
Junho	R\$ 379.020,26	R\$ 36.222,73	R\$ 0,00	R\$ 415.242,99	R\$ 37.371,87
Julho	R\$ 389.615,23	R\$ 32.806,65	R\$ 0,00	R\$ 422.421,88	R\$ 38.017,97
Agosto	R\$ 361.580,11	R\$ 36.764,01	R\$ 0,00	R\$ 398.344,12	R\$ 35.850,97
Setembro	R\$ 373.425,30	R\$ 44.764,01	R\$ 0,00	R\$ 418.189,31	R\$ 37.637,04
Outubro	R\$ 399.301,01	R\$ 88.630,34	R\$ 0,00	R\$ 487.931,35	R\$ 43.913,82
Novembro	R\$ 412.810,45	R\$ 52.545,41	R\$ 0,00	R\$ 465.355,86	R\$ 41.882,03
Dezembro	R\$ 425.690,32	R\$ 63.749,25	R\$ 0,00	R\$ 489.439,57	R\$ 44.049,56
Total	R\$ 4.608.364,04	R\$ 508.626,89	R\$ 0,00	R\$ 5.116.990,93	R\$ 460.529,18

Fonte: Elaborado pelo autor

Na Tabela 11, para cálculo do IRPJ no regime não cumulativo do PIS e a COFINS que compõe sua base de cálculo, foi utilizado o lucro contábil mais adições e menos as exclusões. Após se obter a base de cálculo aplica-se uma alíquota de 15% soma-se o adicional de 10% que é cálculo sobre a base de cálculo, demonstrando o valor de R\$ 1.255.247,73 total a recolher no ano de 2020.

Tabela 11: Calculo do IRPJ (PIS/COFINS Não Cumulativo)

Calculo do IRPJ - 2020							
Mês	Lucro Contábil	Adições (+)	Exclusões (-)	Base de calculo	IRPJ a recolher 15%	(+)Adicional 10%	Total da IRPJ
Janeiro	R\$ 384.030,34	R\$ 13.118,75	R\$ 0,00	R\$ 397.149,09	R\$ 59.572,36	R\$ 37.714,91	R\$ 97.287,27
Fevereiro	R\$ 365.921,32	R\$ 26.998,65	R\$ 0,00	R\$ 392.919,97	R\$ 58.938,00	R\$ 37.292,00	R\$ 96.229,99
Março	R\$ 367.879,10	R\$ 24.941,12	R\$ 0,00	R\$ 392.820,22	R\$ 58.923,03	R\$ 37.282,02	R\$ 96.205,06
Abril	R\$ 380.119,30	R\$ 51.754,63	R\$ 0,00	R\$ 431.873,93	R\$ 64.781,09	R\$ 41.187,39	R\$ 105.968,48
Mai	R\$ 368.971,30	R\$ 36.331,34	R\$ 0,00	R\$ 405.302,64	R\$ 60.795,40	R\$ 38.530,26	R\$ 99.325,66
Junho	R\$ 379.020,26	R\$ 36.222,73	R\$ 0,00	R\$ 415.242,99	R\$ 62.286,45	R\$ 39.524,30	R\$ 101.810,75
Julho	R\$ 389.615,23	R\$ 32.806,65	R\$ 0,00	R\$ 422.421,88	R\$ 63.363,28	R\$ 40.242,19	R\$ 103.605,47
Agosto	R\$ 361.580,11	R\$ 36.764,01	R\$ 0,00	R\$ 398.344,12	R\$ 59.751,62	R\$ 37.834,41	R\$ 97.586,03
Setembro	R\$ 373.425,30	R\$ 44.764,01	R\$ 0,00	R\$ 418.189,31	R\$ 62.728,40	R\$ 39.818,93	R\$ 102.547,33
Outubro	R\$ 399.301,01	R\$ 88.630,34	R\$ 0,00	R\$ 487.931,35	R\$ 73.189,70	R\$ 46.793,14	R\$ 119.982,84
Novembro	R\$ 412.810,45	R\$ 52.545,41	R\$ 0,00	R\$ 465.355,86	R\$ 69.803,38	R\$ 44.535,59	R\$ 114.338,97
Dezembro	R\$ 425.690,32	R\$ 63.749,25	R\$ 0,00	R\$ 489.439,57	R\$ 73.415,94	R\$ 46.943,96	R\$ 120.359,89
Total	R\$ 4.608.364,04	R\$ 508.626,89	R\$ 0,00	R\$ 5.116.990,93	R\$ 767.548,64	R\$ 487.699,09	R\$ 1.255.247,73

Fonte: Elaborado pelo autor

4.3 Comparação dos tributos apurados pelo Lucro Presumido e pelo Lucro Real

Ao realizar uma comparação final entre os tributos calculados durante o ano de 2020, a análise demonstra uma considerável diferença nos valores a recolher entre os regimes tributários, gerando uma economia tributária de R\$ 3.267.006,48, cerca de 41,40% conforme demonstrado na Tabela 12. Apresentam-se, nos gráficos 2 e 3, o quanto cada tributo representa sobre o montante da receita bruta no regime tributário Lucro Real e Lucro Presumido.

Tabela 12 – Lucro Presumido x Lucro Real (PIS/COFINS Cumulativo)

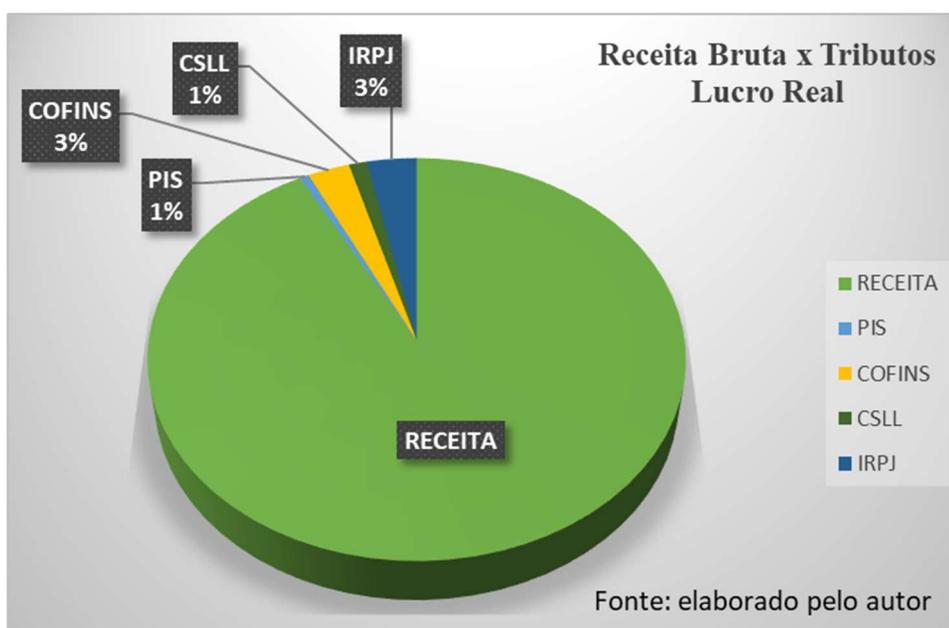
Tributos - Ano 2020		
	Lucro Presumido	Lucro Real
PIS	R\$ 354.071,70	R\$ 354.071,70
COFINS	R\$ 1.634.177,10	R\$ 1.634.177,10
CSLL	R\$ 1.568.810,02	R\$ 704.014,18
IRPJ	R\$ 4.333.805,60	R\$ 1.931.594,95
Total	R\$ 7.890.864,42	R\$ 4.623.857,94
Diferença	-R\$ 3.267.006,48	
Diferença %	-41,40	

Fonte: Elaborado pelo autor

Gráfico 2: Receita Bruta x Tributos - Lucro Presumido



Gráfico 3: Receita Bruta x Tributos – Lucro Real



Na Tabela 13, apresentam-se os valores dos impostos sem o benefício fiscal da alíquota reduzida do PIS e COFINS no regime não cumulativo. Mesmo sem o benefício da alíquota reduzida na apuração do PIS e COFINS no Lucro Real, de acordo com o quadro comparativo 5a referida tabela, ainda assim, haveria uma economia tributária de R\$ 1.481.449,83, cerca de 18,77% anualmente. Demonstra-se percentualmente os gráficos 4 e 5 o quanto cada tributo representa sobre o montante da receita bruta no regime tributário Lucro Real e Lucro Presumido.

Tabela 13 – Lucro Presumido x Lucro Real (PIS/COFINS Não Cumulativo)

	Tributos - Ano 2020	
	Lucro Presumido	Lucro Real
PIS	R\$ 354.071,70	R\$ 835.904,55
COFINS	R\$ 1.634.177,10	R\$ 3.857.733,12
CSLL	R\$ 1.568.810,02	R\$ 460.529,18
IRPJ	R\$ 4.333.805,60	R\$ 1.255.247,73
Total	R\$ 7.890.864,42	R\$ 6.409.414,59
Diferença		-R\$ 1.481.449,83
Diferença %		-18,77

Fonte: Elaborado pelo autor

Gráfico 4: Receita Bruta x Tributos – Lucro Presumido (PIS/COFINS Não Cumulativo)

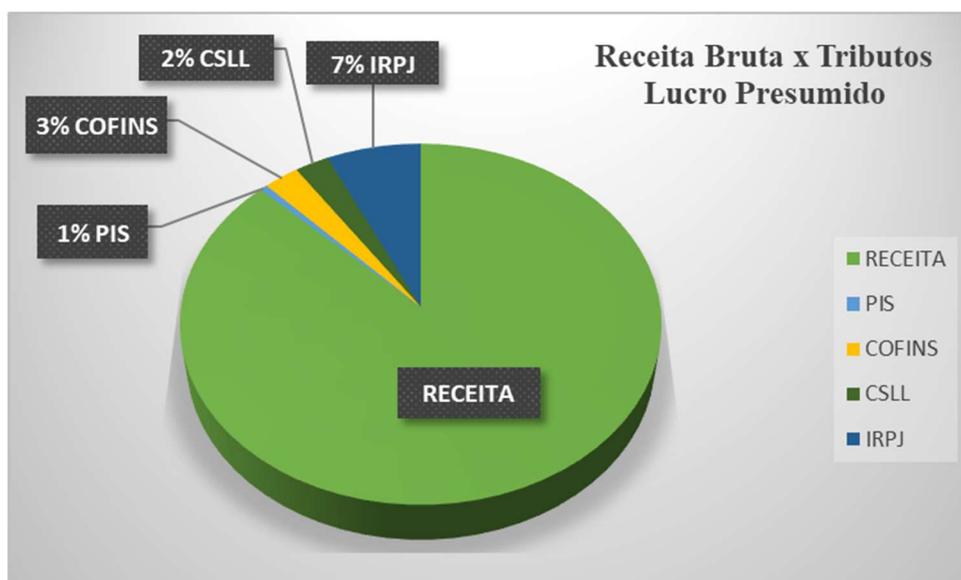
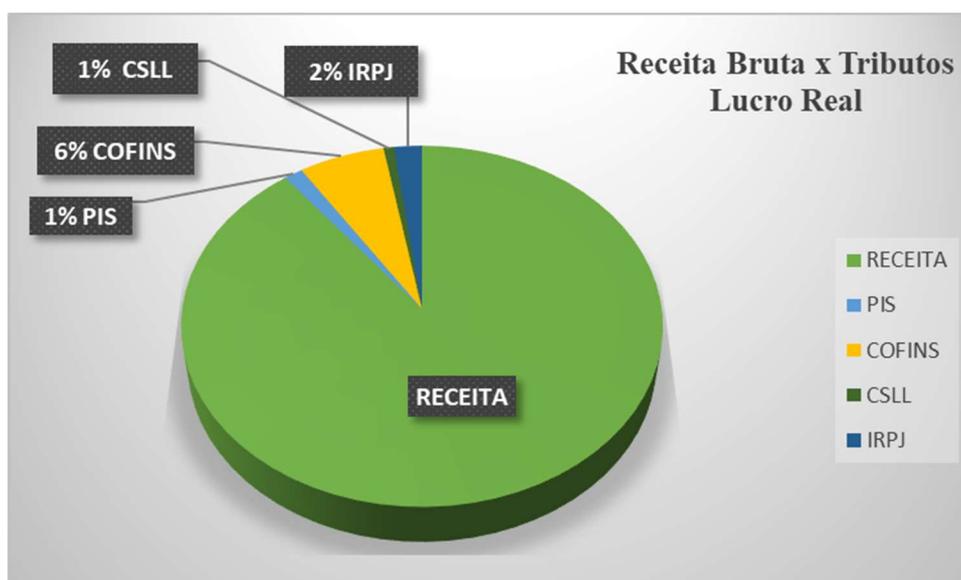


Gráfico 5: Receita Bruta x Tributos – Lucro Real (PIS/COFINS Não Cumulativo)



Conforme os dados apurados, constatou-se que a utilização do benefício fiscal da alíquota cumulativa para o PIS e a COFINS, proporcionou uma economia significativa de R\$3.267.006,48 para empresa na apuração de todos os tributos no ano de 2020. Essa economia também reflete na apuração do IRPJ e CSLL uma vez que os tributos PIS e a COFINS deduzem sua base de cálculo.

Ao adotar o regime cumulativo para as alíquotas de PIS e a COFINS para o Lucro Real, haveria uma economia de mais de 40% no valor a pagar dos tributos PIS, COFINS, CSLL e o IRPJ no ano de 2020.

Na segunda análise, constatou-se que mesmo sem o uso do benefício fiscal da alíquota cumulativa para o PIS e a COFINS na apuração do Lucro Real, ainda seria proporcionada uma economia de mais de 18%, que corresponde ao valor de R\$ 1.481.449,83 para empresa na apuração de todos os tributos no ano de 2020. Essa economia também reflete na apuração do IRPJ e CSLL uma vez que os impostos PIS e a COFINS deduzem sua base de cálculo.

Após a análise comparativa entre os regimes de tributação, verificou-se que no regime de tributação Lucro Presumido a empresa não pode utilizar de benefícios fiscais como parte da dedução para cálculo dos impostos apurados, ao contrário do regime de tributação Lucro Real que permite na apuração do IRPJ e da CSLL. Na apuração desses tributos IRPJ e CSLL no Lucro Real mesmo tendo um lucro expressivo, a empresa se beneficia de usar parte da sua despesa como forma de dedução da base de cálculo do imposto. Já no Lucro Presumido, essa dedução não é permitida conforme a legislação.

Por sua vez, na apuração do PIS e COFINS, o resultado se tornou ainda melhor na opção do Lucro Real, pois a empresa pode usufruir do benefício fiscal devido sua atividade de construção civil, no qual lhe permite o uso da alíquota cumulativa, gerando assim uma economia ainda maior. Mesmo que a empresa não utiliza-se deste benefício, ainda sim, teria uma economia tributária no que tange ao recolhimento dos tributos. Ao final da comparação, obteve-se uma economia tributária de R\$ 3.267.006,48 ao longo do ano.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No Brasil, a carga tributária é bem expressiva, o que faz com que as empresas paguem um valor significativo de tributos sobre suas receitas. Em função disso, os empresários e os profissionais envolvidos, necessitam de alternativas rápidas e precisas para redução de tais gastos, de forma lícita. Nesse contexto, o presente estudo teve o objetivo de identificar de forma comparativa, qual seria a melhor opção do regime tributário, no qual resulta em uma maior economia de tributos, para uma empresa do segmento de construção civil: a opção pelo Lucro Real ou pelo Lucro Presumido. O estudo procurou verificar vários pontos essenciais de cada regime.

Diante disso, verificaram-se aspectos específicos da legislação referentes à atividade de construção civil, para uso de benefícios fiscais na apuração dos tributos PIS, COFINS, CSLL e IRPJ. Após levantamento dos dados coletados, realizaram-se as apurações tributárias dos dois regimes estudados, tendo como base a receita bruta do ano de 2020, que permitiu um maior entendimento do lucro apurado. Realizou-se um estudo comparativo do melhor regime de tributação, considerando o benefício da alíquota cumulativa para o PIS e COFINS e o regime não cumulativo para o mesmo, assim como o aproveitamento das despesas na dedução da base de cálculo do IRPJ e CSLL para o Lucro Real. Com base nos cálculos, constatou-se o Lucro Real como a melhor forma de tributação, proporcionando um menor custo tributário quando comparado com o Lucro Presumido para empresa pesquisada. Tal resultado também tem uma grande relevância, quando se analisa a economia financeira gerada, pois reflete diretamente no fluxo de caixa da empresa.

Contudo, deve-se salientar que, ao longo do tempo, é importante avaliar que, para uma melhor escolha do regime de tributação, haverá sempre a necessidade de se fazer um planejamento tributário antes de defini-la. Sugere-se então que a empresa realize ao final de cada exercício social um estudo com base nas suas informações para se manter no regime atual de tributação ou não, pois o cenário pode mudar de acordo com as alterações na legislação ou até mesmo a inclusão de novas atividades fora do seu ramo principal de atuação, o que impacta diretamente na forma de tributação da empresa.

Uma limitação a ser considerada pela escolha do regime de tributação do Lucro Real, e o controle mais acirrado e assertivo dentro da empresa, além dos custos administrativos para que se tenha um profissional com a qualificação correta nos cargos de gestão é uma boa contabilidade, no qual seu custo é maior quando se compara a uma empresa que possui o regime de tributação pelo Lucro Presumido, no qual é mais simples sua forma de apuração. Outro ponto a ser considerado é que empresas do Lucro Real, precisa evidenciar toda despesas independentemente do valor.

O presente estudo contribuiu de forma significativa para o conhecimento na área estudada. Pode-se citar, primeiramente, que a escolha errônea do regime de tributação pode afetar negativamente a saúde financeira da empresa, uma vez que impacta diretamente a sua atividade, com atrasos de pagamentos aos colaboradores e fornecedores. Isso pode causar um desconforto dentro da instituição, com a queda da qualidade na prestação do serviço ao seu cliente, devido a insatisfação dos empregados e a falta de mercadorias diretamente ligada à sua atividade. Em situações mais graves, pode auxiliar na falência da empresa, gerando, assim, desemprego.

Outro ponto que se pode destacar como contribuição que um bom planejamento tributário faz com que a empresa consiga gerar uma economia tributária e assim obter um capital de giro, para manter suas dívidas em dia, além da possibilidade de fazer novos investimentos na empresa. Outra contribuição evidenciada no estudo aplicado que é a utilização da lei a nosso favor da empresa sem infringir o fisco.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerencia de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2000. p. 55.

BORGES, Humberto Nonavides. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. **Lei Complementar nº 7 de 07 de setembro de 1970**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp07.htm. Acesso em 15 nov. 2019.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em 01 mar. 2021

BRASIL. **Lei Complementar nº 70 de 30 de dezembro de 1991**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp70.htm. Acesso em 15 nov. 2019.

BRASIL. **Lei nº 9718 de 27 de novembro de 1998**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L9718.htm. Acesso em 15 nov. 2019.

BRASIL: **Lei Complementar 123 de 2006 e Lei Complementar 155 de 2016**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm. <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/leicom/2016/leicomplementar-155-27-outubro-2016-783850-publicacaooriginal-151329-pl.html>. Acesso em: 12 de fev. 2021.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 20 nov. 2019.

BRASIL. **Lei Nº 12.839, de 9 de julho de 2013**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/L12839.htm. Acesso em: 01 dez. 2019.

BRASIL. **Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm. Acesso em 01 de dez. 2019

BRASIL. **Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833compilado.htm. Acesso em 01 de dez. 2019

BRASIL. **Instrução Normativa nº1515/2014 – art 4º**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=58604#:~:text=Base%20de%20C%C3%A1lculo-,Art.,receita%20bruta%20definida%20pelo%20art.> Acesso em 15 de out. 2019.

BRASIL. **Instrução Normativa nº1700, de 14 de março de 2017**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=81268#1706802>. Acesso em 15 de out. 2019.

BRASIL. **Lei n. 12.814, de 16 de maio de 2013**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm. Acesso em 14 de nov. 2019

BRASIL. **Carga Tributária no Brasil**. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-no-brasil-capa>. Acessado em 26/03/2021.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Planejamento Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012.

DIAS, Edurado Francisco. **O impcto da carga tributária brasileira nas empresas**. 2005.

FREUND, J. E.; SIMON, G. A. Estatística aplicada. 9. ed. Porto Alegre: Bookman, 2000.

GIL, Antônio C. **Como Elaborar Projeto de Pesquisas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IMPOSTÔMETRO, 2021. Informações referente a arrecadação tributária nacional. Disponível em <https://impostometro.com.br/>. Acesso em 20 marc. 2021.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO. **Quantidade de Normas Editadas no Brasil: 30 anos da constituição federal de 1988**. Disponível: <https://ibpt.com.br/quantidade-de-normas-editadas-no-brasil-30-anos-da-constituicao-federal-de-1988/>. Acesso em 15 jan. 2021.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATISTICA. **Sistema de Contas Nacionais**. Disponível: <https://seriesestatisticas.ibge.gov.br/series.aspx?vcodigo=SCN49>. Acesso em 18 jan. 2021.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MICHAEL, Maria Helena; **Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais**: São Paulo: Atlas, 2005.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E.V. **Contabilidade Avançada e Análise das Demonstrações Financeiras**. 11. ed. ampl., rev. e atual. - São Paulo: Frase Editora, 2002.

OLIVEIRA, Luis Martins de et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Luis Martins de et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 10ª Ed. São Paulo: Atlas, 2011

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária**. 14ª ed. São Paulo: Atlas, 2015.

Portal Tributário: **Planejamento Tributário**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm>, Acesso em 17 de set. 2020.

Portal Tributário: **Tributos**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>. Acesso em 17 de set. 2020.

Portal Tributário: **Tributação**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/>. Acesso em 17 de set. 2020.

Portal Tributário: **Lucro Arbitrário**. Disponível em: http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_arbitrado.html. Acesso em 17 de set. 2020.

Receita Federal do Brasil: **Contribuição para PIS /Pasep e COFINS**. Disponível em: <https://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/tributos/PIS-pasep-COFINS> Acessado em: 30 de nov. 2019

REGIMES DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL. Disponível em: <http://guiatributario.net/2013/12/13/regimes-de-tributacao-no-brasil/>. Acesso em 30 de nov. 2019.

SÁ, Antônio Lopes. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1998.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, tese**. São Paulo: Atlas, 2003.

Tesouro Nacional Transparente: **Carga Tributária do Governo Geral**. Disponível: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2019/114#:~:text=Em%202019%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,02%20pontos%20percentuais%20do%20PIB>. Acesso: 25 de jan. 2021.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 18 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011