

Diagnóstico tributário de uma empresa do ramo industrial de Florianópolis com enfoque na tributação federal

Ana Caroline Fernandes de Souza (UFSC) - karoufer2@hotmail.com

Sidineia MARIA DELAI ONZI (UFSC) - sidineia11@gmail.com

Sérgio Murilo Petri (UFSC) - sergio@deps.ufsc.br

Luiz Felipe Ferreira (UFSC) - luizff67@terra.com.br

Resumo:

Nos dias atuais as empresas enfrentam enormes dificuldades na redução dos custos operacionais. Uma das causas, é a complexa legislação vigente no Brasil. Neste sentido, planejar tornou-se uma questão importante para as empresas, fazendo do diagnóstico, com vistas ao planejamento tributário um instrumento eficaz na gestão empresarial focado na minimização dos custos. Sendo assim, a pesquisa foca o estudo no seguinte aspecto: dos possíveis regimes tributários para a empresa C&O Solar (nome fictício), qual deles melhor se enquadra no caso prático, verificando se o atual regime tributário utilizado pela empresa é o que apresenta menor desembolso financeiro. Desta forma, o objetivo principal, que é analisar se, o Lucro Real é de fato a opção que traz mais benefícios econômicos à empresa, quando se trata do pagamento de tributos federais. Essa pesquisa é classificada como dissertativa, tratando-se de um estudo de caso descritivo, fundamentada por meio de dados coletados por meio das técnicas de investigação documental e estudos em livros, revistas, sites e informativos fiscais. Por meio da análise das demonstrações contábeis cedidas pela empresa, que solicitou confidencialidade quanto ao uso do nome real, foram apontadas as particularidades de cada regime, assim como sua aplicabilidade, com isso verificou-se que a forma de tributação utilizada atualmente pela empresa, não é a que apresenta menor desembolso financeiro, diferindo de alguns estudos correlatos apresentados, e reforçando, a importância do planejamento tributário, vez que este trata-se de forma lícita de diminuição de encargos para a empresa.

Palavras-chave: *Custo Tributário, Planejamento Tributário, Regimes Tributários.*

Área temática: *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

Diagnóstico tributário de uma empresa do ramo industrial de Florianópolis com enfoque na tributação federal

Resumo

Nos dias atuais as empresas enfrentam enormes dificuldades na redução dos custos operacionais. Uma das causas, é a complexa legislação vigente no Brasil. Neste sentido, planejar tornou-se uma questão importante para as empresas, fazendo do diagnóstico, com vistas ao planejamento tributário um instrumento eficaz na gestão empresarial focado na minimização dos custos. Sendo assim, a pesquisa foca o estudo no seguinte aspecto: dos possíveis regimes tributários para a empresa C&O Solar (nome fictício), qual deles melhor se enquadra no caso prático, verificando se o atual regime tributário utilizado pela empresa é o que apresenta menor desembolso financeiro. Desta forma, o objetivo principal, que é analisar se, o Lucro Real é de fato a opção que traz mais benefícios econômicos à empresa, quando se trata do pagamento de tributos federais. Essa pesquisa é classificada como dissertativa, tratando-se de um estudo de caso descritivo, fundamentada por meio de dados coletados por meio das técnicas de investigação documental e estudos em livros, revistas, *sites* e informativos fiscais. Por meio da análise das demonstrações contábeis cedidas pela empresa, que solicitou confidencialidade quanto ao uso do nome real, foram apontadas as particularidades de cada regime, assim como sua aplicabilidade, com isso verificou-se que a forma de tributação utilizada atualmente pela empresa, não é a que apresenta menor desembolso financeiro, diferindo de alguns estudos correlatos apresentados, e reforçando, a importância do planejamento tributário, vez que este trata-se de forma lícita de diminuição de encargos para a empresa.

Palavras-chaves: Custo Tributário, Planejamento Tributário, Regimes Tributários.

Área Temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1. Introdução

É importante para a saúde econômica das empresas, investir na redução dos custos e despesas, isso permite que ela se mantenha competitiva no mercado.

Uma pesquisa realizada pela Organização para Cooperação de Desenvolvimento Econômico (OCDE), constatou que entre os países da América Latina e Caribe, o Brasil é o país com a maior carga tributária, equivalente a 33,4% da sua economia (JAEN, 2016). Em 2016 estimou-se que 32,38% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro foi constituído pela arrecadação de tributos (BRASIL, 2017), destes 17,2% proveniente de indústrias (FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2016).

A indústria brasileira é composta na sua maioria, por micro, pequenas e médias empresas que, atuando significante na economia, são as maiores geradoras de riqueza e empregos. Luiz Barreto, Presidente do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), afirma que é de extrema importância incentivar e qualificar os empreendimentos de pequeno e médio porte, uma vez que o conjunto dessas organizações é decisivo para o desenvolvimento econômico (SEBRAE-MT, 2014).

O Brasil possui um sistema tributário complexo e defectivo, assim apesar de serem uma peça chave para o progresso econômico, micro, pequenas e médias empresas são as que mais sofrem com as obrigações fiscais, um dos fatores responsáveis pela alta taxa de mortalidade dessas instituições (SEBRAE, 2007, pag. 38). Para evitar essa adversidade e gerar maior lucratividade, torna-se necessário estudar mecanismos que permitam potencializar os resultados e minimizar de forma lícita o ônus gerado pelo pagamento de tributos.

Com o intuito e elucidar essa lacuna o presente trabalho, tem como tema, a análise da melhor forma de tributação para a empresa C&O Solar, que atua no ramo industrial, com base nos regimes tributários definidos pela Lei nº 8.981 de 1995, art. 26. Portanto cabe questionar: O regime tributário com base no Lucro Real, adotado nos anos 2016 e 2017 pela empresa atuante no ramo industrial, foi de fato a melhor opção?

Para responder ao questionamento apresenta-se como objetivo geral, analisar, com base nas especificações dos regimes tributários brasileiros, dos quais é possível uma empresa de médio porte se enquadrar, se o Lucro Real é de fato o regime tributário que permite a empresa, atuante no ramo industrial de construção de estações e redes de distribuição de energia elétrica de Santa Catarina, obter melhores resultados econômicos, minimizando o recolhimento de tributos federais. Para tanto foram elencados como objetivos específicos:

- Apresentar as especificações de cada regime tributário previstos na legislação brasileira;
- Caracterizar e identificar as operações da empresa;
- Calcular os tributos federais incidentes sobre os regimes.

O mercado brasileiro está cada vez mais competitivo. A abertura ao comércio mundial e a forte concorrência entre as empresas obrigaram os empresários a criar novas ferramentas para uma melhor gestão de seus negócios. A globalização da economia não permite que as empresas continuem a ter exagerados custos e, com isso, tornou-se questão de sobrevivência empresarial a correta administração do ônus tributário.

Os altos custos tributários existentes no Brasil, se não forem administrados de maneira correta, podem provocar o insucesso nas empresas despreparadas para estes desafios, e para isso, é fundamental para a correta administração dos tributos, a análise e escolha da melhor forma de tributação. Uma pesquisa realizada pelo SEBRAE (2007), trouxe, que “o bloco de políticas públicas e arcabouço legal é uma das maiores dificuldades no gerenciamento das empresas, seguido de causas econômicas e conjunturais”. Dentro do grupo de causas econômicas, ainda de acordo com a pesquisa, a carga tributária elevada é o fator que mais impacta nas empresas. Os tributos representam uma considerável parcela dos custos das empresas, senão a maior. Daí a importância de fazer um planejamento tributário bem estruturado, definindo assim, as estratégias e finanças da empresa.

Para o alcance dos objetivos aqui propostos o trabalho foi organizado em quatro capítulos. Além do capítulo introdutório, no segundo capítulo é apresentada a fundamentação teórica que suporta o tema abordado. No terceiro são delineados os procedimentos metodológicos e as delimitações da pesquisa, no quarto capítulo é mostrado a caracterização da empresa, a apresentação dos dados coletados e a análise dos mesmos. E, por fim, no quinto capítulo, são apresentadas as considerações finais.

2. Fundamentação teórica

A República federativa do Brasil compreende, de forma independente, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios (BRASIL, 1988). Cada ente da federação possui competências tributárias próprias como fonte de recurso.

Nesta unidade descrevem-se os aspectos gerais dos tributos, bem como a importância da organização tributária. Apresentam-se, também as formas de tributação com base no Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e o SIMPLES.

2.1. Aspectos gerais dos tributos

Antes oferecidos como presente para e líderes e chefes, com o surgimento das grandes civilizações e conflitos para conquista de territórios, os tributos passaram a ser cobrados de forma compulsória no intuito de financiar exércitos, sendo também causa direta e indireta de grandes revoluções e transformações sociais. Segundo Ferreira (2015), as constantes majorações tributárias acabaram por deflagrar, dentre outras, no âmbito internacional, a Revolução

Francesa e a independência dos Estados Unidos, já no âmbito nacional a cobrança do “quinto do ouro”, foi uma das principais causas da Inconfidência Mineira. Posteriormente, a legislação Brasileira, veio paulatinamente regulando a forma de cobrança desses tributos, resultando no que encontramos atualmente preconizado no Código Tributário Nacional (CTN). O tributo, definido pela Lei 5.172 de 1996, art. 3º, denominado no CTN, “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

De acordo com o art. 5, do CTN, como espécies de tributos, pode-se citar: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Já a Constituição Federal (CF) versa em seu art. 145, sobre a classificação jurídica dos tributos, estabelecendo que compete A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os tributos acima citados, e ainda complementa em seu art. 149, que compete exclusivamente a união instituir as contribuições sociais.

Assim sendo, destaca-se as principais formas de tributação. Os impostos, que segundo trazido no art. 16 do CTN, trata-se de tributos que incidem sobre o patrimônio, a renda e o consumo, não podendo estar ligado a uma contraprestação estatal.

As taxas, ao contrário dos impostos, decorrem de contraprestação estatal. De acordo com o art. 77 do CTN, as taxas, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, de serviço público específico e divisível, prestado ou posto a disposição do contribuinte.

Já a contribuição de melhoria, de acordo com art. 81 do CTN, “[...] é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado”.

Assim como as taxas, as contribuições de melhoria devem estar relacionadas a uma contraprestação estatal. O que difere é o fato gerador, na medida em que, as contribuições de melhoria devem ser constituídas com a finalidade de gerar valorização imobiliária.

As contribuições sociais, de acordo com Art. 149 da Constituição Federal, podem ser divididas como, contribuições de intervenção no domínio econômico e contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

As contribuições, em subdivisão, podem ser previdenciárias, se destinadas especificamente ao custeio da Previdência Social, e não previdenciárias, quando voltadas para o custeio da Assistência Social e da Saúde Pública, como exemplo da primeira, pode-se citar a contribuição para o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), e para a segunda subdivisão, pode-se citar a contribuição para o PIS, a COFINS e a CSLL.

Como visto, a Constituição Federal, junto com o Código Tributário Nacional e outros regulamentadores, garantiram os direitos dos contribuintes e limitaram o poder tributário dos Estados em tributar. Os tributos são, hoje, a principal fonte de recursos do Governo, sendo uma parcela significativa do PIB brasileiro.

2.2. A Importância do diagnóstico tributário

O diagnóstico tributário é uma ferramenta que deve ser avaliada para obtenção do sucesso nas organizações. Isso se deve ao fato de que o elevado ônus tributário é um fator de grande relevância no que diz respeito ao montante financeiro das organizações, interferindo, assim, de forma significativa no resultado econômico das empresas. Para Borges (2006, p. 64), dois são os fatores determinantes na verificação da importância e necessidade da análise e planejamento tributário, o elevado ônus fiscal incidente nos negócios, e a consciência empresarial do significativo grau de complexidade, sofisticação, alternância e versatilidade da legislação aplicada.

Com o diagnóstico tributário dos períodos em que a empresa está em operação, pode-se levar em consideração a necessidade de realizar um planejamento tributário, que para Oliveira et. al (2003, p.36), trata-se de uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, um estudo prévio à

concretização do fato gerador do tributo, com o objetivo final de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

Para Fabretti (2001, p. 30), planejamento tributário “é um estudo feito preventivamente, ou seja, antes de realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e as alternativas legais menos onerosas”. Lima e Duarte (2007), complementam ainda, que o planejamento tributário tem relevância fundamental, fornecendo a empresa uma forma legal de economia com os custos tributários.

A análise quando bem fundamentada, mostra o caminho para a redução do ônus tributário. Dentro das normas legais, essa redução é a chamada elisão fiscal, que segundo Fabretti (2001, p. 126) é a “economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou de lacuna na lei. É legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico”.

De forma inversa, a evasão, trata-se da omissão ou a redução da obrigação tributária fora da legalidade, ou seja, “[...] ato praticado com violação de lei, com o intuito de não pagar tributo ou contribuição, ou de reduzir o seu montante. É ato praticado com violação de lei porque é posterior à ocorrência do fato gerador do tributo” (HIGUCHI, 2017, p. 671).

Neste sentido, é imprescindível que o trabalho seja realizado por profissionais qualificados e que os empresários retratem a verdadeira situação econômica e financeira da empresa, assim o diagnóstico e posterior, planejamento tributário passam a ser ferramentas facilitadoras no desafio de gestão empresarial, minimizando custos, mostrando o caminho para a redução da elevada carga tributária e proporcionando sobrevivência no mercado.

2.3. Estudos semelhantes

Nessa sessão, serão apresentados os trabalhos semelhantes este, que também serviram como base de referencial. Speck (2015), por meio de uma pesquisa qualitativa, trouxe como objetivo principal, definir qual a melhor forma de tributação para uma empresa da construção civil em consideração a atividade de prestação de serviço para terceiros, efetuando a comparação em o Lucro Real e o Lucro Presumido, concluiu que o Lucro Presumido é a opção mais vantajosa para a empresa.

Ao realizar um estudo de caso, Junckes (2017), trouxe em seu artigo como problematização do tema qual seria a opção de tributação menos onerosa (financeiramente) para uma empresa prestadora de serviços de comunicação localizada no estado de Santa Catarina, por meio da análise de informações concedidas por uma contabilidade terceirizada, verificou que, entre o Lucro Real e o Lucro Presumido, a opção menos onerosa seria a tributação com base no Lucro Presumido.

Gaidzinski (2014), por meio de uma abordagem quantitativa, onde analisa-se dados contábeis de uma empresa, aborda o planejamento tributário como forma que definir qual a forma de tributação que se apresenta como menos onerosa para uma indústria dentro das determinações legais. Por meio da comparação do Lucro Real com o Lucro Presumido, a autora concluiu que, para a indústria em estudo o Lucro Real é a opção mais vantajosa para a empresa.

Para Gonçalves (2005), após questionar qual sistema de tributação, Lucro Presumido ou Lucro Real, seria menos oneroso, com relação ao PIS e a COFINS, para uma empresa comercial, concluiu-se, por meio de pesquisa bibliográfica, que o Lucro Real seria a opção menos onerosa para a empresa que apresenta um faturamento médio de R\$ 500.000,00.

Ao elaborar uma pesquisa bibliográfica da legislação tributária, apoiada nos métodos de simulação e comparativo por confrontar três situações em um exemplo temático, Zanatta e Neto (2006) buscaram apresentar quais as formas de tributação permitem romper a limitação da competitividade, analisando as possibilidades em uma empresa de pequeno porte, por meio da análise dos dados e comparativos, concluiu-se que o Lucro Real trouxe maior competitividade a empresa, diminuindo seus gastos com tributos, que conseqüentemente, aumenta sua margem de lucro.

3. Procedimentos metodológicos

Esta pesquisa será fundamentada, com base na análise dos relatórios cedidos pela empresa, e por pesquisas bibliográficas, uma vez que há necessidade de analisar a legislação tributária brasileira e sua aplicabilidade. O estudo é caracterizado, como pesquisa qualitativa quando se diz respeito à conceptualização dos objetivos gerais e específicos. A abordagem quantitativa se fez no momento do levantamento dos dados, a fim de manter a precisão dos resultados sem distorções de interpretação e análise (RAUPP E BEUREN, 2004, P.93).

Quanto ao seu fim, a pesquisa se deu de forma descritiva uma vez que a pesquisa descritiva tem como objetivo observar os fatos, registra-los, analisa-los, classificá-los e interpretá-los sem interferência do pesquisador (ANDRADE, 2002). Um dos procedimentos utilizados para alcançar o resultado da pesquisa se deu por meio de investigação documental, tendo como base as demonstrações fornecidas pela empresa. Para Silva e Grigolo (2002) a pesquisa documental se dá por meio de materiais que não receberam nenhuma análise aprofundada. Assim, esse tipo de pesquisa tem por finalidade selecionar, tratar e interpretar a informações inalteradas para que no futuro possam contribuir com a comunidade científica.

A empresa iniciou suas operações em 20 de abril de 2016, portanto os dados foram coletados com base nas demonstrações contábeis, balancetes e demonstração de resultado, de 2016 e 2017, fornecidos pela empresa estudada que, para preservar a identidade adotou-se o nome fictício C&O Solar.

4. Apresentação e análise de dados

Neste capítulo, será apresentada a empresa em estudo. Também será apresentada, a consequência tributária, com base nos dados fornecidos pela empresa, dos regimes aos quais a empresa pode se valer. Para preservar a identidade da empresa, adotou-se o nome fictício C&O Solar.

4.1. A empresa

A empresa C&O Solar iniciou suas atividades em 11 de abril de 2016 a partir da união de uma empresa referência no setor de energia e uma companhia pioneira nacional em Geração Solar Distribuída, oferecendo a seus clientes pessoas físicas e jurídicas, uma solução sustentável e econômica de geração de energia elétrica a partir da energia solar. Trabalhando com a geração de energia solar distribuída, onde a fonte de energia conecta-se diretamente a rede de distribuição elétrica, a empresa inicialmente comercializava sistemas de energia fotovoltaica. Após seis meses de funcionamento como comercializadora, a empresa passou a fabricar seus próprios geradores, mudando sua atividade econômica principal para construtora de estações e redes de distribuição de energia elétrica, sendo optante do Lucro Real desde o início das atividades.

Nos últimos dez anos, a energia renovável brasileira cresceu em torno de 30%, sendo composta por diversas fontes como, hidrelétrica (65%), termelétrica (27%), eólica (7%), termonuclear (0,9%) e solar (0,1%) (ANDRÉ MAFRA, 2017). Apesar de ser a alternativa menos utilizada, a fonte de energia renovável com maior potencial de desenvolvimento é a solar, pelo fato de proporcionar ao consumidor a capacidade de controlar sua própria geração. (PORTAL SOLAR LTDA, 2016). Por isso, com 22 meses de operação, a empresa estudada continha uma carteira com mais 1.700 (mil e setecentos) clientes, em sua maioria pessoas físicas.

Juntamente com a venda dos geradores, em meados de março de 2017 a empresa passou a faturar os serviços de instalações elétricas de seus produtos, assim, independentemente de seu regime tributário, as Leis nº 10.833/2003, Arts. 10, inciso XX, e 15, inciso V e Lei nº 13.043/2014, art. 79, definem que o PIS e a COFINS sobre o faturamento decorrente da execução de serviços elétricos devem ser apurados e recolhidos de forma cumulativa.

Sendo uma empresa de porte médio, a empresa optou por apurar seus tributos pelo Lucro Real, porém analisando as particularidades de cada regime tributário, a empresa não estaria restrita somente ao Lucro Real, podendo optar também pelo Lucro Presumido.

4.2. Coleta de dados

Para fundamentar esta pesquisa, foram observadas as demonstrações contábeis fornecidas pela C&O Solar dos anos de 2016 e 2017. Lembrando que as informações de 2016 serão a partir do mês de abril, quando a empresa iniciou suas atividades. A empresa disponibilizou Balanço Patrimonial (BP), Balancetes e Demonstração de Resultado do Exercício (DRE).

4.2.1. Do Lucro Real

Há duas formas de apurar o Lucro Real: trimestral e anual, sendo que o pagamento do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Real Anual pode ser apurado por meio de estimativa mensal ou por balancete de redução e suspensão, entre eles o menor. Neste capítulo serão apresentadas as alternativas e a comparação entre elas.

4.2.1.1. Apuração trimestral

Nesta modalidade, o IRPJ e a CSLL são calculados com base nos balancetes da empresa, sendo que cada trimestre corresponde a um período-base. Sobre o Lucro Líquido antes do IRPJ e CSLL ainda serão feitas as adições, exclusões e compensações para então apurar o Lucro Real que servirá de base de cálculo para o Imposto de Renda e Contribuição Social.

Neste caso, as adições são os valores referentes as despesas não vinculadas as atividades da empresa, sendo elas: Despesas indedutíveis, brindes e doações, despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores, multas de trânsito e confraternizações. No que diz respeito às exclusões, nos balancetes não foram encontrados valores que pudessem ser deduzidos. Ainda se compensou os valores referentes ao IRRF e CSLL de serviços prestados e IRPJ sobre aplicações financeiras de renda fixa.

Optando pelo pagamento trimestral do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em 2016 a empresa iria desembolsar, a título de IRPJ, o valor de R\$ 96.363,43, quanto a CSLL o valor correspondente seria de R\$ 43.934,57. Na tabela 1 é apresentada a apuração trimestral, com base nos balancetes de 2016, da empresa C&O Solar.

Tabela 1 - Lucro Real Trimestral – 2016

Lucro Real Trimestral – 2016			
	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Bruta	1.187.183,58	2.281.387,70	5.035.354,01
Devoluções	(36.523,12)	(164.091,26)	(188.167,02)
Deduções	(106.436,09)	(227.654,77)	(537.846,41)
CMV	(58.155,00)	(345.300,35)	(1.501.647,24)
Despesas e Receitas Operacionais	(820.858,46)	(1.235.795,14)	(2.809.184,55)
Lucro Líquido Antes do IRPJ e CSLL	165.210,91	308.546,18	(1.491,21)
(+) Adições	1.575,00	5.015,64	9.305,31
(-) Exclusões	-	-	-
Lucro Real	166.785,91	313.561,82	7.814,10
Comp. Prejuízo	-	-	-
Base de Cálculo (IR e CSLL)	166.785,91	313.561,82	7.814,10
IRPJ (15%)	25.017,89	47.034,27	1.172,12
Adicional IRPJ (10%)	10.678,59	25.356,18	-
IRRF a Compensar	(4.433,65)	(7.289,86)	(1.172,12)
IRPJ a Pagar	31.262,83	65.100,60	-
CSLL a Pagar	15.010,73	28.220,56	703,27

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Na tabela 2 é apresentada a apuração trimestral, com base nos balancetes de 2017, da empresa C&O Solar.

Tabela 2 - Lucro Real Trimestral - 2017

Lucro Real Trimestral – 2017				
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Bruta	4.132.656,98	6.419.397,87	11.981.887,89	12.248.921,60
Vendas	4.036.331,98	6.108.835,39	11.641.170,87	11.937.127,72
Serviços	96.325,00	310.562,48	340.717,02	311.793,88
Devoluções	(112.605,53)	(15.395,24)	(101.814,36)	(167.184,55)
Deduções (impostos)	(415.745,54)	(592.361,48)	(1.114.258,41)	(1.102.345,24)

CMV	(1.388.253,72)	(2.414.660,01)	(4.816.000,70)	(5.306.076,75)
Despesas e Receitas Operacionais	(2.437.590,90)	(2.337.397,95)	(3.548.622,34)	(3.027.783,13)
Lucro Líquido Antes do IRPJ e CSLL	(221.538,71)	1.059.583,19	2.401.192,08	2.645.531,93
(+) Adições	26.680,13	31.180,60	32.188,72	32.777,97
(-) Exclusões	-	-	-	-
Lucro Real	(194.858,58)	1.090.763,79	2.433.380,80	2.678.309,90
Comp. Prejuízo	-	(194.858,58)	-	-
Base de Cálculo (IR e CSLL)	-	895.905,21	2.433.380,80	2.678.309,90
IRPJ (15%)	-	134.385,78	365.007,12	401.746,49
Adicional IRPJ (10%)	-	83.590,52	237.338,08	261.830,99
IRRF a Compensar	-	(9.433,99)	(5.110,76)	(4.676,91)
IRPJ a Pagar	-	208.542,31	597.234,44	658.900,57
CSLL	-	80.631,47	219.004,27	241.047,89
CSLL a Compensar	-	(4.068,87)	(3.407,17)	(3.117,94)
CSLL a Pagar	-	76.562,59	215.597,10	237.929,95

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Considerando as informações apresentadas na Tabela 2, em 2017 a empresa pagaria de IRPJ o valor total de R\$ 1.464.677,33, o valor a ser desembolsado pela CSLL seria R\$ 530.089,65. Como a apuração trimestral ocorre de forma definitiva, pode não ser a opção mais favorável para a empresa, uma vez a compensação do prejuízo está limitado a 30% do Lucro Real nos trimestres posteriores ao do prejuízo fiscal e também não é possível retroagir nas apurações, exemplo, o lucro apurado no segundo trimestre não poderá ser suprido com o prejuízo fiscal do terceiro ou quarto trimestre.

4.2.1.2. Apuração Anual

É conhecido que dentro do mesmo ano-calendário, a empresa pode optar por recolher o IRPJ e a CSLL por Estimativa ou por Suspensão ou Redução, entre eles o menor.

Como já discorrido, no Lucro Real Anual por Estimativa a empresa recolhe os tributos mensalmente, calculados com base no faturamento. Esta modalidade obedece a mesma sistemática da tributação com base no Lucro Presumido.

Na tabela 3, demonstra-se o desembolso mensal de 2016, dos valores relativos ao IRPJ e a CSLL, se apurado com base no Lucro Real por Estimativa.

Tabela 3 - Lucro Real Anual por Estimativa – 2016

Lucro Real Anual por Estimativa – 2016		
Período	IRPJ a Pagar	CSLL a Pagar
Abril a dezembro	150.359,45	94.945,39

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Nos cálculos apresentados na Tabela 3, a empresa pagaria referente ao IRPJ, já descontado o IRRF, o importe de R\$ 150.359,45, referente a CSLL a empresa iria despende de seu caixa a quantia de R\$ 94.945,39. No recolhimento por suspensão ou redução, para suspender o IRPJ e a CSLL, a empresa precisa demonstrar que o imposto devido é inferior a soma dos impostos já pagos, dentro de um mesmo período, e para reduzir o montante dos impostos, o valor calculado deve ser correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, dentro dos mesmos meses do ano-calendário (SILVA, 2012).

No recolhimento dos impostos pelos balancetes de suspensão ou redução, a empresa iria desembolsar durante o ano-calendário, os valores de R\$ 87.814,16, já descontado o IRRF e R\$ 43.934,57 de IRPJ e CSLL, respectivamente. Nos meses de abril e maio, por apresentar prejuízo fiscal, a empresa não teria valores a pagar, em outubro e dezembro o recolhimento do IRPJ e da CSLL estariam suspensos, uma vez que o montante devido foi inferior a soma dos impostos já pagos, conforme demonstrado na tabela 4.

Tabela 4 - IRPJ e CSLL por Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução 2016

IRPJ e CSLL por Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução 2016			
	IRPJ Devido	Pagamentos	IRPJ a Pagar
Abril a dezembro	608.124,71	(504.084,25)	104.040,46
	CSLL Devido	Pagamentos	CSLL a Pagar

Abril a dezembro	249.164,90	(205.230,33)	43.934,57
-------------------------	------------	--------------	------------------

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Em 2016, recolhendo os tributos pela estimativa, a empresa iria desembolsar o total de R\$ 245.304,84 a título de IRPJ e CSLL, 72,78% a mais do que de fato iria pagar se apurado os impostos pelos balancetes de suspensão ou redução, neste caso, apurando o Lucro Real em dezembro, ela teria a restituir ou compensar nos anos seguintes, por meio do Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), os valores de R\$ 51.010,82 e R\$ 62.545,29 de CSLL e IRPJ, respectivamente, conforme Tabela 5.

Tabela 5 - Lucro Real Anual para Ajuste – 2016

Lucro Real Anual - 2016	
Receita de Vendas	8.503.925,29
Receita de Prestação de Serviços	-
Receita total de vendas	8.503.925,29
Devolução de Vendas	(388.781,40)
Impostos	(871.937,27)
CMV	(1.905.102,59)
Despesas/ Receitas Operacionais	(4.865.838,15)
Lucro Liq. Antes do IR e CS	472.265,88
Adição (Multa Fiscal)	15.895,95
Exclusões	-
Lucro Real	488.161,83
Provisão para CSLL (9%)	43.934,57
CSLL paga por Estimativa	(94.945,39)
CSLL a compensar	(51.010,82)
Provisão para IRPJ (15%+10%)	104.040,46
IRRF	(16.226,30)
IRPJ pago por Estimativa	(150.359,45)
IRPJ a Compensar	(62.545,29)

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Observando a tabela 6, para a empresa seria mais vantajoso, em questão de fluxo de caixa mensal, nos meses de junho, julho, setembro e novembro, recolher pelo método de Estimativa, nos demais meses, seria mais vantajoso recolher pelo Balancete de Suspensão ou Redução. Isso não isenta a empresa de apurar em 31 de dezembro de 2016 o Lucro Real Anual.

Tabela 6 - Comparativo Lucro Real por Estimativa x Lucro Real por balancetes de suspensão ou redução 2016

Estimativa x Balancetes de Suspensão ou Redução - 2016							
	Estimativa			Suspensão ou Redução			
	IRPJ a Pag.	CSLL a Pag.	Total		IRPJ a Pag.	CSLL a Pag.	Total
Abr. a dez.	150.359,45	94.945,38	245.304,84	Abr. a dez.	104.040,47	43.934,56	131.748,73*

*Valor descontado o IRRF

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Em 2017, o recolhimento pela estimativa, apesar de ser vantajoso quando visto pelo ponto do fluxo de caixa mensal, no final do ano corrente, haveria a necessidade de pagar o saldo resultante da apuração dos impostos pelo Lucro Real Anual, menos os valores já recolhidos e aqueles pagos por estimativa.

Na tabela 7 é apresentada a apuração por Estimativa Anual e logo é apresentado o recolhimento pelos Balancetes de Suspensão ou Redução.

Tabela 7 - Lucro Real Anual por Estimativa – 2017

Lucro Real Anual por Estimativa – 2017		
Período	IRPJ a Pagar	CSLL a Pagar
Janeiro a dezembro	711.699,57*	379.953,61*

*Valores brutos, sem compensações

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Na apuração Anual por Estimativa, conforme tabela 7, a empresa irá desembolsar, já com a compensação dos valores do IRPJ e da CSLL pagos a maior em 2016, o valor de R\$ 649.154,27 a título de IRPJ e R\$ 328.942,79 atribuído a CSLL.

Tabela 8 - IRPJ e CSLL por Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução 2017

IRPJ e CSLL por Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução 2017
--

IRPJ Devido		Pagamentos		IRPJ a Pagar	
Janeiro a dezembro	5.891.795,01	(4.413.896,03)		1.477.898,98	
CSLL Devida		Pagamentos		CSLL a Pagar	
Janeiro a dezembro	2.172.886,20	(1.632.202,57)		540.683,63	

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Na Tabela 8, verifica-se que, na apuração dos tributos pelos balancetes de suspensão ou redução, o valor estimado do IRPJ foi de R\$ 1.477.898,98, pela CSLL a empresa desembolsaria o valor de R\$ 540.683,63, ainda havendo a compensar os valores de R\$ 78.436,27 referente ao IRPJ e R\$ 61.604,80 de CSLL pagos a maior em 2016, e os impostos já retidos na fonte.

Para não prejudicar o fluxo de caixa mensal da empresa, seria vantajoso o recolhimento pelo método de Estimativa, exceto no primeiro trimestre e no mês de junho de 2017, conforme o demonstrativo de comparação na Tabela 9.

Tabela 9 - Comparativo Lucro Real por Estimativa x Lucro Real por balancetes de suspensão ou redução 2017

Estimativa x Balancetes de Suspensão ou Redução - 2017							
Estimativa				Suspensão ou Redução			
	IRPJ a Pagar	CSLL a Pagar	Total		IRPJ a Pagar	CSLL a Pagar	Total
Jan a dez	711.699,58	379.953,61	1.091.653,18	Jan a dez	1.477.898,98	540.683,64	2.018.582,61

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

No final do ano-calendário, recolhendo pelo método de Estimativa, a empresa teria desembolsado 84,91% a menos do que se recolhido por Balancetes de Suspensão ou Redução, porém, em 31 de março do ano subsequente, teria que desembolsar em cota única, o montante de R\$ 900.444,47 correspondente a apuração anual da CSLL e do IRPJ, descontado aquele já pago por estimativa e os valores retidos na fonte, acrescidos de juros Selic + 1% (HIGUCHI, 2017, pag. 36), conforme valor apresentado na tabela 10.

Tabela 10 - Lucro Real Anual – 2017

Lucro Real Anual - 2017	
Receita de Vendas	33.723.465,96
Receita de Prestação de Serviços	1.059.398,38
Receita Total de Vendas	34.782.864,34
Devolução de Vendas	(396.999,68)
Impostos	(3.224.710,67)
CMV	(13.924.991,18)
Despesas/ Receitas Operacionais	(11.351.394,32)
Lucro Liq. Antes do IR e CS	5.884.768,49
Adição (Multa Fiscal)	122.827,42
Exclusões	-
Lucro Real	6.007.595,91
Provisão para CSLL (9%)	540.683,63
CSLL a Compensar	(10.593,98)
CSLL paga por Estimativa	(379.953,61)
CSLL a Pagar	150.136,03
Provisão para IRPJ (15%+10%)	1.477.898,98
IRRF	(15.890,98)
IRPJ pago por Estimativa	(711.699,57)
IRPJ a Pagar	750.308,44

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

As opções de recolher os impostos do Lucro Real Anual por Estimativa ou Balancetes de Suspensão ou Redução, servem principalmente para controle do fluxo de caixa.

Ainda na apuração tributária com base no Lucro Real, o cálculo do PIS e da COFINS é feito de forma não-cumulativa, como já discorrido no item 2.3.1.4, diferentemente da apuração com base no Lucro Presumido e Arbitrado, onde o cálculo destes impostos é realizado de forma cumulativa e com outros percentuais. A vantagem é que, pela sistemática da não-cumulatividade, a pessoa jurídica poderá obter créditos de operações como: bens adquiridos para revenda; bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes; energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa

jurídica; aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; entre outros.

Na apuração não-cumulativa do PIS e da COFINS, utilizar-se-á com base a receita bruta da venda de bens e demais receitas auferidas pela empresa C&O Solar.

Na tabela 11, demonstra-se de forma mais detalhada, a apuração do PIS e da COFINS não-cumulativos no ano de 2016.

Tabela 21 - PIS e COFINS Não-Cumulativos 2016

PIS e COFINS Não-Cumulativos 2016							
Período	Faturamento	COFINS	Crédito COFINS	A Pagar	PIS	Crédito PIS	A Pagar
Total	8.115.143,89	616.750,93	(144.787,80)	471.963,14	133.899,88	(31.434,19)	102.465,68

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Com a apuração, vê-se que em 2016 a empresa apurou o montante de R\$ 471.963,14 e R\$ 102.465,68 a título de PIS e COFINS, respectivamente.

Em 2017, os valores sofreram um aumento considerável, o que se era o esperado, considerando o aumento significativo do faturamento da empresa. Na tabela 12 é demonstrado os valores correspondes ao regime não-cumulativo.

Tabela 32 - PIS e COFINS Não-Cumulativos 2017

PIS e COFINS Não-Cumulativos 2017							
Período	Faturamento	COFINS	Créd. COFINS	A Pagar	PIS	Créd. PIS	A Pagar
Jan a dez	33.326.389,79	2.532.805,63	(1.058.299,35)	1.474.506,29	549.885,44	(229.762,35)	320.123,08

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Na tabela 13 é apresentado a apuração do PIS e da COFINS sobre o faturamento decorrente da execução de serviços elétricos onde, de acordo com as Leis nº 10.833/2003, Arts. 10, inciso XX, e 15, inciso V e Lei nº 13.043/2014, art. 79, devem ser apurados e recolhidos de forma cumulativa.

Tabela 43 - PIS e COFINS Cumulativos 2017

PIS e COFINS cumulativos 2017			
Período	Faturamento	COFINS a pagar	PIS a pagar
Jan a dez.	1.059.398,38	31.781,95	6.886,09

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Após a apuração pelos dois métodos, cumulativo e não-cumulativo, verifica-se que a empresa em 2017, desembolsaria o valor total de R\$ 1.833.297,41 a título de PIS e COFINS.

Na próxima sessão é apresentado a apuração dos anos de 2016 e 2017 da empresa C&O Solar, com base no Lucro Presumido.

4.2.2. Do Lucro Presumido

O Lucro Presumido é uma forma simplificada de calcular os tributos sobre a receita bruta da empresa, aplicando-se percentuais de presunção, onde o resultado servirá como base de cálculo para a apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

Desta forma, apresenta-se nas tabelas a seguir a evolução do Imposto de Renda e Contribuição Social nos anos de 2016 e 2017 da empresa C&O Solar onde, para determinação do IRPJ e da CSLL a partir do Lucro Presumido, extraiu-se a receita bruta (receita total de vendas sem IPI - vendas canceladas - devoluções - descontos incondicionais concedidos) dos balancetes apresentados e, após obter o valor resultante da aplicação dos percentuais de presunção sobre a receita bruta total, adicionou-se os valores correspondentes a outras receitas, rendimentos e ganhos de capital, para determinação da base do IRPJ. Com o valor definido, compensou-se os valores referentes ao IRRF e CSLL de serviços prestados e o IRRF de rendimentos para determinar em definitivo o valor o IRPJ a pagar.

Para cálculo da CSLL aplicou-se a alíquota de 9% sobre o valor derivado da soma dos valores decorrentes da aplicação do percentual de presunção sobre a receita bruta total e adicionais.

Como se pode observar na tabela 14, no ano de 2016 a empresa teria desembolsado o valor correspondente a R\$ 148.359,45 a título de IRPJ e R\$ 94.945,49 referente a CSLL, se

optante pelo Lucro Presumido. Na apuração do segundo trimestre de 2016, a empresa iria recolher o montante de R\$ 32.543,89, sendo R\$ 18.121,62 de IRPJ e R\$ 14.422,27 de CSLL. No terceiro trimestre, o valor total a recolher elevou em 81,30%, sendo que teria a recolher de IRPJ a quantia de R\$ 38.168,39, de CSLL a empresa recolheria R\$ 26.147,24. Já do terceiro para o quarto trimestre, a arrecadação total aumentou em 107,96%, ou seja, a empresa teria IRPJ e CSLL a pagar uma quantia de R\$ 146.445,32.

Um dos fatores que contribuiu para este significativo aumento foi variação da receita bruta entre os trimestres.

Tabela 54 - Lucro Presumido – 2016

Lucro Presumido 2016				
IRPJ		2º trimestre	3º trimestre	4º trimestre
Receita Bruta		Total	Total	Total
Vendas		1.150.660,46	2.117.296,44	4.847.186,99
Prestação de Serviços		-	-	-
Receita Bruta Total		1.150.660,46	2.117.296,44	4.847.186,99
% de Presunção - Vendas	8%	92.052,84	169.383,72	387.774,96
% de Presunção - Serviços	32%	-	-	-
Outras receitas, rendimentos e ganhos		22.168,23	36.449,29	22.513,97
Base de Cálculo IR		114.221,07	205.833,01	410.288,93
IRPJ	15%	17.133,16	30.874,95	61.543,34
Adicional IRPJ	10%	5.422,11	14.583,30	35.028,89
IRRF a Compensar		(4.433,65)	(7.289,86)	(4.502,79)
IRPJ a Pagar		18.121,62	38.168,39	92.069,44
CSLL				
% de Presunção - Vendas	12%	138.079,26	254.075,57	581.662,44
% de Presunção - Serviços	32%	-	-	-
Outras receitas, rendimentos e ganhos		22.168,23	36.449,29	22.513,97
Base de Cálculo CSLL		160.247,49	290.524,86	604.176,41
CSLL	9%	14.422,27	26.147,24	54.375,88
CSLL a Pagar		14.422,27	26.147,24	54.375,88

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Em seguida é apresentado a apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido no ano de 2017, na mesma metodologia do ano de 2016.

Considerando as informações apresentadas na Tabela 15, no primeiro trimestre de 2017 o montante relativo a soma do IRPJ e da CSLL seria de R\$ 122.922,59. No segundo trimestre, com o aumento de aproximadamente 50% do faturamento, a empresa apurou de IRPJ a quantia de R\$ 136.054,82 e de CSLL R\$ 71.647,44, a serem pagos até o último dia útil do mês subsequente. Para o terceiro trimestre, com base no resultado advindo da aplicação do percentual de presunção sobre a receita bruta, apurou-se o montante de R\$ 378.145,08, onde R\$ 247.066,75 correspondem ao IRPJ e R\$ 131.078,32 a CSLL.

Por fim, a soma das receitas brutas de outubro, novembro e dezembro, não se diferenciaram significativamente da receita bruta do terceiro trimestre, contudo, geram uma obrigação para a empresa C&O Solar de R\$ 382.883,26, sendo R\$ 249.842,48 de IRPJ e R\$ 133.040,78 de CSLL.

Tabela 6 - Lucro Presumido – 2017

Lucro Presumido 2017				
IRPJ	1º trimestre	2º trimestre	3º trimestre	4º trimestre
Receita Bruta	Total	Total	Total	Total
Vendas	3.923.719,07	6.093.413,14	11.539.330,39	11.769.927,19
Prestação de Serviços	96.325,00	310.562,48	340.717,02	311.793,88
Receita Bruta Total	4.020.044,07	6.403.975,62	11.880.047,41	12.081.721,07
% de Presunção - Vendas (8%)	313.897,53	487.473,05	923.146,43	941.594,18
% de Presunção - Serviços (32%)	30.824,00	99.379,99	109.029,45	99.774,04
Outras receitas, rendimentos e ganhos	-	-	534,16	709,34
Base de Cálculo IR	344.721,53	586.853,04	1.032.710,04	1.042.077,56
IRPJ (15%)	51.708,23	88.027,96	154.906,51	156.311,63
Adicional IRPJ (10%)	28.472,15	52.685,30	97.271,00	98.207,76

IRRF a Compensar	(1.444,88)	(4.658,44)	(5.110,76)	(4.676,91)
IRPJ a Pagar	78.735,51	136.054,82	247.066,75	249.842,48
CSLL				
% de Presunção - Vendas (12%)	470.846,29	731.209,58	1.384.719,65	1.412.391,26
% de Presunção - Serviços (32%)	30.824,00	99.379,99	109.029,45	99.774,04
Outras receitas, rendimentos e ganhos	-	-	534,16	709,34
Base de Cálculo CSLL	501.670,29	830.589,57	1.494.283,25	1.512.874,64
CSLL (9%)	45.150,33	74.753,06	134.485,49	136.158,72
CSLL a Compensar	(963,25)	(3.105,62)	(3.407,17)	(3.117,94)
CSLL a Pagar	44.187,08	71.647,44	131.078,32	133.040,78

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Ainda há a apuração de forma cumulativa do PIS e da COFINS, onde é aplicado o percentual de 0,65% sobre o faturamento para cálculo do PIS e 3% para cálculo da COFINS.

Em 2016 a empresa pagaria o montante de R\$ 52.748,44 e R\$ 243.454,52 relativos ao PIS e COFINS, respectivamente, já em 2017 o valor mensal a ser desembolsado correspondente ao PIS e a COFINS seria de R\$ 1.255.084,06, conforme mostrado na Tabela 16.

Tabela 7 - PIS e COFINS Cumulativo

PIS e COFINS Cumulativo						
Período	2016			2017		
	Faturamento	PIS (0,65%)	COFINS (3%)	Faturamento	PIS (0,65%)	COFINS (3%)
Jan a dez	8.115.143,89	52.748,44	243.454,32	34.385.864,66	223.508,12	1.031.575,94

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Como dito anteriormente, as aquisições de sistemas de energia solar no Brasil vem crescendo constantemente a cada ano, a empresa C&O Solar, por efetuar vendas de produtos para pessoas físicas e jurídicas e ainda prestar o serviço de manutenção elétrica, possui um faturamento bastante dinâmico, podendo em um mês apresentar uma receita 200% maior que o período anterior, isso só reforça a necessidade de um planejamento tributário bem fundamentado para que de fato regime tributário adotado seja o menos oneroso.

4.2.3. Lucro Arbitrado e Simples Nacional

O Lucro Arbitrado é uma forma de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL utilizada por autoridades tributárias ou pelo próprio contribuinte, se aplica à pessoa jurídica que deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do Lucro Real ou Presumido.

A empresa em estudo, mantém sua escrituração em conformidade com a legislação contábil e fiscal por isso, a apuração dos impostos com base no Lucro Arbitrado se faz desnecessária. Em virtude disso, não foram feitos demonstrativos com base nesta forma de tributação.

4.3. ANÁLISE DOS RESULTADOS

A partir das informações levantadas nos anos de 2016 e 2017, será apresentada nesta sessão, a análise comparativa entre os regimes tributários possível à empresa C&O Solar, com o devido aproveitamento do PAT.

4.3.1. Lucro Real Anual x Lucro Real Trimestral

Para as empresas optantes pelo Lucro Real, é possível recolher os impostos trimestral ou anualmente, a empresa C&O Solar opta por apurar anualmente pelo Lucro Real os impostos federais, para esta situação, é de fato a melhor escolha, conforme demonstrado no Tabela 17.

Tabela 8 - Análise comparativa entre Lucro Real Anual e Trimestral

Análise comparativa entre Lucro Real Anual e Trimestral				
	TRIMESTRAL		ANUAL	
	2016	2017	2016	2017
IRPJ	96.363,43	1.464.677,32	87814,162	1.399.462,71
CSLL	43.934,56	530.089,64	43.934,57	479.078,83
PIS	102.465,68	320.123,08	102.465,68	320.123,08
COFINS	471.963,14	1.474.506,29	471.963,14	1.474.506,29
Total	714.726,81	3.789.396,33	706.177,55	3.673.170,91

Fonte: Dados Coletados (2018)

Conforme apresentado na Tabela 18, optando pelo Lucro Real Anual a empresa em 2016 desembolsou 1,20% a menos, se comparando com o recolhimento trimestral, em 2017 a empresa teria recolhido 3,07% a mais se optasse pelo recolhimento trimestral.

4.3.2. Lucro Real Anual x Lucro Presumido

De acordo com a análise na sessão 4.3.1, deste trabalho, a empresa está adotando a forma menos onerosa para recolher seus tributos, quando comparado o Lucro Real Trimestral com o Anual, porém, na comparação do Lucro Presumido com o Lucro Real Anual, a situação reverte, ou seja, o Lucro Real Anual não é a forma de apuração mais vantajosa, conforme demonstrado na Tabela 19.

Tabela 9 - Análise comparativa entre Lucro Real Anual e o Lucro Presumido

Análise comparativa entre Lucro Real Anual e o Lucro Presumido				
	ANUAL		PRESUMIDO	
	2016	2017	2016	2017
IRPJ	87.814,16	1.399.462,71	148.359,45	711.699,57
CSLL	43.934,57	479.078,83	94.945,39	379.953,61
PIS	102.465,68	320.123,08	52.748,44	223.508,12
COFINS	471.963,14	1.474.506,29	243.454,35	1.031.575,94
Total	706.177,55	3.673.170,91	539.507,63	2.346.737,24

Fonte: Dados Coletados (2018)

Nesta situação, a empresa em 2016, por optar pelo Lucro Real Anual, recolheu a título de impostos federais, 23,60% a mais do que se tivesse optado pelo Lucro Presumido, em 2017 o desembolso total foi 36,11% a maior.

Entretanto, como já discorrido, a empresa, mesmo optante pelo Lucro Real, não utilizou de benefícios fiscais para reduzir o valor do IRPJ pago.

Na tabela 20 é apresentado o valor que a empresa recolheria caso tivesse usufruído do PAT.

Tabela 10 - Análise comparativa entre Lucro Real Anual e o Lucro Presumido com benefício do PAT

Análise comparativa entre Lucro Real Anual e o Lucro Presumido com benefício do PAT.				
	ANUAL		PRESUMIDO	
	2016	2017	2016	2017
IRPJ	87.814,16	1.399.462,71	148.359,45	711.699,57
PAT (4%)	(3.512,57)	(55.978,51)	-	-
CSLL	43.934,57	479.078,83	94.945,39	379.953,61
PIS	102.465,68	320.123,08	52.748,44	223.508,12
COFINS	471.963,14	1.474.506,29	243.454,35	1.031.575,94
Total	702.664,98	3.617.192,40	539.507,63	2.346.737,24

Fonte: Dados Coletados (2018)

Assim, ainda é visto que, mesmo com a redução do IRPJ por meio da utilização do PAT, o Lucro Presumido é o regime tributário menos oneroso para a empresa, economizando cerca de 23% do valor desembolsado para pagamento de tributos federais em 2016 e 35% em 2017.

5. Considerações finais

A realização deste estudo proporcionou uma intensa relação entre teoria e prática contábil e fiscal, bem como trouxe uma visão mais aprofundada sobre análise tributária de âmbito federal. É de extrema importância que se faça um planejamento tributário bem estruturado, utilizando-se das escriturações contábeis da organização, bem como a legislação que fundamenta todas as formas de tributação legal.

O presente estudo desenvolveu um comparativo na aplicabilidade da tributação com base no Lucro Real e com base no Lucro Presumido, com vistas à diminuição dos tributos que podem refletir, diretamente, no resultado da empresa objeto deste estudo.

Inicialmente, questionou-se se o Lucro Real seria de fato, a opção que permite a empresa C&O Solar desembolsar o mínimo possível a título de impostos federais. Por meio da análise dos dados apresentados no capítulo 3 deste trabalho, tornou-se possível responder se, o Lucro Real, adotado nos anos de 2016 e 2017, seria de fato a melhor opção para a empresa C&O Solar.

Ainda, por meio da análise dos dados extraídos das demonstrações contábeis da empresa, concluiu-se que a melhor forma de tributação para a empresa é o Lucro Presumido, ou seja, o regime atualmente adotado, não é o menos oneroso para a empresa, entretanto, observando as situações de mercado e analisando os balancetes de 2016 e 2017 da empresa, verifica-se um aumento significativo do faturamento entre os anos, isso significa que, em algum momento, não muito distante, o Lucro Real pode ser a melhor opção ou a única opção para a empresa.

Em contradição às pesquisas apresentadas, análogas a esta, a empresa estudada, mostrou que o Lucro Presumido seria a melhor opção, considerando que percebe-se no Lucro Real a opção mais vantajosa para as empresas comerciais e industriais, já consolidadas no mercado, diferente daquelas prestadoras de serviços, onde mostrou ser mais vantajoso o Lucro Presumido, ou seja, para as empresas de prestação de serviço, destacadas nas pesquisas dirigidas por Speck (2015) e Junckes (2017), viu-se que o Lucro Presumido é a melhor opção. Diferente das pesquisas realizadas por Gaidzinsk (2014), Gonçalves (2005) e Zanatta e Neto (2006) que, ao analisar o faturamento de uma empresa industrial, uma comercial e outra indústria de pequeno porte, respectivamente, conclui-se que o Lucro Real seria a opção mais vantajosa.

Os objetivos traçados no início deste estudo, foram todos alcançados, uma vez que a empresa, até o presente momento, não havia efetuado qualquer estudo sobre os tributos federais incidentes no Lucro Real, para assim identificar a partir da análise tributária que o regime tributário adotado até 2017, não era o mais indicado à C&O Solar, que procura obter melhores resultados econômicos e minimizar o recolhimento de seus tributos.

Este estudo mostrou o quão relevante é o Planejamento Tributário de uma organização, uma vez permite a minimização do ônus tributário de forma lícita.

Para trabalhos futuros, recomenda-se analisar as operações de empresas do mesmo ramo para verificar o impacto da isenção dos tributos dirigidos pelos Projetos de Lei nº 167 e nº 8.322/17, caso venham entrar em vigor.

Referências

- ANDRÉ MAFRA. Engehall. **As 5 maiores fontes de energia no Brasil - TOP Five**. 2017. Disponível em: <<http://www.cursodeeletricista.net/as-5-maiores-fontes-de-energia-do-brasil-top-five>>. Acesso em: 05 mar. 2018.
- ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 19 mar. 2018.
- _____. Código Tributário Nacional: Lei nº. 5.172 de 1996. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>> Acesso em: 19 de mar. 2018
- _____. Lei (2003) nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Brasília, Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/110.833.htm>. Acesso em: 20 fev. 2018.
- BRASÍLIA. João da Silva Medeiros Neto. Câmara dos Deputados. **Tributos cumulativos**. 2001. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/arquivos-pdf/pdf/108559.pdf>>. Acesso em: 01 mar. 2018.
- BORGES, H. B. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR: economia de impostos, racionalização de procedimentos fiscais, relevantes questões tributárias, controvertidas questões tributárias, complexas questões tributárias, questões avançadas no universo da governança tributária**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- FABRETTI, Laudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- FERREIRA, Rodrigo. **Tributos: origem e evolução: Breve abordagem histórica sobre a evolução dos tributos**. 2015. Disponível em: <<https://rfersantos.jusbrasil.com.br/artigos/222353175/tributos-origem-e-evolucao>>. Acesso em: 25 mar. 2018.

- FEDERAÇÃO DAS INDUSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. **Conjuntura Econômica: Carga tributária brasileira por setores**. 2016. Disponível em: <<http://www.firjan.com.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=2C908A8F4EB14A4C014EB723DDAE49A7>>. Acesso em: 12 dez. 2017.
- GAIDZINSKI, Jessica Loch. **Planejamento tributário: um estudo de caso em uma indústria**. 2014. Monografia (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2014.
- GONÇALVES, Isabela Lopes. **Apuração do PIS e da COFINS pelas modalidades do lucro presumido e lucro real**, 2005, 69 páginas. Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.
- JUNCKES, Eleonora Gracy. **Lucro Real x Lucro Presumido: Opção menos onerosa para uma empresa prestadora de serviços de Comunicação**. 2017. 57p. Monografia (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2017.
- LIMA, Francinei de Borges; DUARTE, Ana Maria da Paixão. **Planejamento tributário: instrumento empresarial de estratégia competitiva**. Qualitas: Revista Eletrônica, Campina Grande, v. 1, n. 6, p.01-24, 2007. Disponível em: <<http://revista.uepb.edu.br/index.php/qualitas/article/view/106>>. Acesso em: 08 dez. 2017.
- OLIVEIRA, Luís Martins de, et al. **Manual de contabilidade tributária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005.
- PORTAL SOLAR LTDA. – ME (São Paulo). **Como está a situação da energia solar no Brasil**. 2016. Disponível em: <<https://www.portalsolar.com.br/blog-solar/energia-solar/como-esta-a-situacao-da-energia-renovavel-no-brasil.html>>. Acesso em: 06 abr. 2018.
- RAUPP, F.M.; BEUREN, I.M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo. Atlas, 2004.
- SEBRAE-MT (Mato Grosso). **Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB do Brasil**. 2014. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD>>. Acesso em: 14 jun. 2017.
- SPECK, Rafael Macarini. **Contabilidade da construção civil: aspectos contábeis e fiscais conforme legislação tributária e sob o enfoque do CPC 17 – contratos de construção**. 2011. 126 p. Orientador: Fernando Marcos Garcia. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.
- SEBRAE (2007). **Fatores Condicionantes e Taxas de Sobrevivência e Mortalidade das Micro e Pequenas Empresas no Brasil**. Brasília. 2007. Disponível em: [http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/8F5BDE79736CB99483257447006CBAD3/\\$File/NT00037936.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/8F5BDE79736CB99483257447006CBAD3/$File/NT00037936.pdf)
- SEBRAE-MG. **Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB do Brasil**. 2014. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD>>. Acesso em: 24 jul. 2014.
- SILVA, Marise Borba de; GRIGOLO, Tânia Maris. **Metodologia para iniciação científica à prática da pesquisa e da extensão II**. Caderno pedagógico. Florianópolis: UDESC, 2002.
- SILVA, Sílvia Andréia da (Ed.). **LUCRO REAL: Estimativa mensal com levantamento de balanço ou balancete de suspensão ou redução**. 2012. Disponível em: <http://www.econeteditora.com.br/boletim_imposto_renda/ir-12/Boletim-21/irpj_lucro_real.php>. Acesso em: 14 abr. 2018.
- ZANATTA, Dilson; NETO, Ricardo Maroni. **Algumas considerações sobre o planejamento tributário: uma comparação por meio de simulação entre o Simples, o Lucro Presumido e o Lucro Real**. *Revista de Ciências Gerenciais*. v.10, n.12, p.16-24, 2006