

# **REGIME DE TRIBUTAÇÃO: UMA ANÁLISE DOS TRIBUTOS IRPJ E CSLL EM UMA EMPRESA DE ARQUITETURA\***

## **TAX REGIME: AN ANALYSIS OF CORPORATE TAX INCOME (IRPJ) AND SOCIAL CONTRIBUTION ON NET PROFIT (CSLL) TAXES IN AN ARCHITECTURE COMPANY**

Lucas Sussenbach Costa\*\*

Carolina Edom Piccoli\*\*\*

### **RESUMO**

A alta carga tributária brasileira exige que as organizações controlem seus custos para se manterem em um mercado competitivo, e isso inclui a realização de um planejamento tributário. O planejamento tributário é um instrumento que busca a diminuição da carga fiscal, através de meios lícitos. Assim, o objetivo do trabalho é considerar premissas de um planejamento tributário e realizar uma análise comparativa da carga de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) derivados dos regimes tributários do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real em uma empresa de arquitetura e verificar qual dos regimes é o que menos onera a empresa. O estudo é qualitativo, descritivo e documental. Foram realizados cálculos para apuração do IRPJ e da CSLL nos três regimes de tributação para os anos de 2015 a 2019. Verificou-se que no ano em que a empresa apresentou prejuízo, o regime do Lucro Real, no que diz respeito a IRPJ e CSLL, é o que menos onera a empresa, entretanto, se considerada a soma de todos os anos, tal regime é o que mais onera a empresa. Os resultados do estudo apontam que o regime tributário que menos onera a empresa, em relação aos tributos estudados, é o regime do Simples Nacional, que apresenta valores de 1% a 6% do valor apresentado no Lucro Presumido.

**Palavras-chave:** Planejamento Tributário. Simples Nacional. Lucro Presumido. Lucro Real.

### **ABSTRACT**

The high Brazilian tax burden demands that organizations control their costs to maintain themselves in a competitive market and that include the execution of a tributary planning. Tributary planning is the tool that companies can use to reduce the tax incidence in a legal way. In that matter, the scope of the present work is to consider assumptions of a tributary planning and to analyze the Corporate Tax Income (IRPJ) and the Social Contribution on Net Profit (CSLL) whom derive from the tax regime Simples Nacional, Presumed Profit Method and Actual Profit Method of an architecture firm in order to verify which of those regimes encumber less the company. The following work is qualitative, descriptive and documental. Calculations were made to establish the Corporate Tax Income (IRPJ) and the Social Contribution on Net Profit (CSLL) in the three tax regimes considering the years of 2015 to 2019. It has been verified that in the year that the company had loss, the Actual Profit Method, concerning Corporate Tax

---

\* Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no segundo semestre de 2019, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

\*\* Graduando do Curso de Ciências Contábeis. (lucassussenbach@gmail.com).

\*\*\* Orientadora. Doutora em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ). Mestra em Administração pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. (carolina.piccoli@ufrgs.br).

Income (IRPJ) and Social Contribution on Net Profit (CSLL), was the regime that burdens less the company while if we consider the entire period, is the one that burdens more. The results of the following work indicate that the tax regime that less burdens the company, in relation to the studied taxes, is the Simples Nacional, which presents values between 1% and 6% in comparison to Presumed Profit Method.

**Keywords:** Tax Planning. Simples Nacional. Presumed Profit Method. Actual Profit Method.

## 1 INTRODUÇÃO

Um dos aspectos que levam as empresas a aumentarem seus custos é a alta carga tributária brasileira, que é embasada em uma legislação que sofre alterações frequentemente. Com esse fato, pode-se trabalhar na melhor forma de realizar uma gestão tributária e, por conseguinte, diminuir tal ônus através da elisão fiscal. Executando um planejamento tributário, poder-se-á fazer uma análise preventiva, analisando fatos tributáveis e realizar comparações para que se escolha a melhor forma de tributação dentro da lei.

Segundo Nazário, Mendes e Aquino (2008) a alta carga tributária brasileira reduz a capacidade das empresas gerarem riquezas. Com isso, o contador precisa ter práticas de gerenciamentos eficazes e estar atento às mudanças constantes na legislação brasileira para trazer segurança para a empresa.

Um fator determinante no momento de escolha do melhor regime de tributação é o fato que todo o ano-calendário seguirá sendo apurado dessa forma, fazendo com que aumente a importância de um estudo consistente e que traga resultados corretos. Como grande conhecedor do assunto, o contador torna-se imprescindível nesse momento, pois a escolha errada pode acarretar em custos desnecessários e aumento da carga tributária. Aspectos como estudo da legislação em vigor, análise das vantagens e desvantagens nas formas de tributação e tipo de atividade prestada pela empresa devem ser considerados para aumentar a eficácia de um planejamento tributário. Considerando a complexidade do sistema tributário, Oliveira (2013) ressalta a importância de o contador estar atento a todas as normas de contabilidade e normas da legislação tributária para que consiga realizar uma análise adequada e uma correta apuração da situação econômica da empresa.

Tendo em vista tais fatores, a questão problema que será abordada no estudo é: *Qual a melhor forma de tributação dos tributos IRPJ e CSLL para uma empresa do ramo de arquitetura?*

Com base no questionamento acima exposto, o objetivo do estudo é realizar uma comparação na apuração dos tributos IRPJ e CSLL através dos regimes do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real para, assim, identificar qual desses regimes se mostra menos oneroso no que respectivo a ambos os tributos, e também trazer aspectos da elisão e evasão fiscal. Dentre os impostos federais, optou-se a comparação apenas de IRPJ e CSLL para ser possível um aprofundamento maior sobre o tema, com um referencial teórico que aborde os principais aspectos sobre tais tributos. Ainda, a escolha de tais tributos se justifica por acreditar que são os que apresentam um valor a recolher maior dentre todos os tributos.

O presente estudo justifica-se pelo impacto que um correto planejamento tributário tem sobre o desenvolvimento de uma empresa, pois a questão dos gastos com IRPJ e CSLL são um dos grandes problemas que os empresários enfrentam para seguir com as atividades da empresa. Agrega-se a tal fato a importância das empresas na realização de práticas que condizem com a atual legislação, buscando sempre por realizar práticas lícitas e optar pelo regime de tributação que é menos oneroso.

Fabretti (2005, p.33) afirma que "[...] o mau planejamento tributário, redundando em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais e são classificadas

como crime de sonegação fiscal". Como destacou Rodrigues et al. (2013, p.41), "o planejamento tributário é um conjunto de medidas que visam a economia de tributos, de forma legal".

Espera-se que o estudo agregue ao avanço literário sobre tal assunto e que auxilie a adquirir conhecimentos e técnicas para formação acadêmica dos estudantes de contabilidade, tendo em vista a existência de dados essenciais para a elaboração de um planejamento tributário de acordo com a legislação vigente.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico apresenta pontos a serem considerados ao realizar um planejamento tributário, abordando fatores como elisão e evasão fiscal, além de trazer os diferentes regimes de tributação para o IRPJ e CSLL, demonstrando os principais aspectos encontrados neles, a base legal e a forma de cálculo.

### 2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO – ELISÃO E EVASÃO FISCAL

Se denomina como planejamento tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma preventiva, projeta os atos e fatos administrativos para informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis (LATORRACA, 2000). Para Eurípedes, Lacordarie e Thiago (2011), o objetivo principal do planejamento tributário é a redução ou transmissão do ônus econômico, sendo, portanto, uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas.

Para Rodrigues et al. (2013), a elisão fiscal representa:

A execução de procedimentos, antes do fato gerador, éticos, para reduzir, eliminar ou postergar a tipificação da obrigação tributária, caracterizando, assim, a legitimidade do planejamento tributário. É por meio de lacunas encontradas na legislação tributária, que surge o instituto da elisão fiscal.

De acordo com Siqueira e Ramos (2005, p. 558) a elisão é uma forma "[...] pela qual os indivíduos reduzem seu próprio imposto de uma maneira que não era desejada pelos legisladores, mas que não foi expressamente prevista e proibida pela lei".

Já o crime de sonegação fiscal (evasão fiscal), é estabelecido pela Lei 8.137 de 27 dezembro de 1990, artigo 1º:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: I - Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; II - Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável; IV - Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato; V - Negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação (BRASIL, 1990).

O planejamento tributário e o conhecimento da elisão e evasão fiscal estão diretamente relacionados com as formas de tributação pois, ao enquadrar-se no melhor regime de tributação,

os cálculos deverão ser executados de forma que respeite a legislação vigente, aplicando o regime que menos onere o contribuinte e buscando a elisão fiscal.

## 2.2 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

Atualmente o Brasil apresenta quatro formas de tributação diferentes: o Simples Nacional; o Lucro Arbitrado; o Lucro Presumido; e o Lucro Real.

Para o presente estudo, serão utilizadas as formas do simples nacional, lucro presumido e o lucro real. A não utilização do lucro arbitrado deve-se ao fato de ser uma tributação utilizada quando a pessoa jurídica deixa de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido.

As empresas podem optar por qualquer forma de tributação, desde que não haja impedimento legal como, por exemplo, o faturamento anual da empresa estar dentro da faixa determinada em lei. Para a escolha do regime de tributação, Chaves (2014) destaca que, além da afinidade com a Constituição Federal e com o Código Tributário Nacional, o empresário e o contador deverão estar atentos e acompanhando o posicionamento do Poder Judiciário sobre matérias polêmicas. Soma-se a isso a compreensão de Siqueira, Cury e Gomes (2011, p. 185), que entendem “por planejamento tributário uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo”. Ainda, Silva (2001, p. 89) diz que o planejamento “é a parte fundamental da administração, e tem suas origens nas mais remotas civilizações, desde o momento em que o homem precisou realizar tarefas e organizar recursos disponíveis”. Além de fazer uma escolha analisando os aspectos vantajosos que o regime poderá trazer, também deverá ser levado em conta as desvantagens que o mesmo trará, e deverá ser feita uma mensuração considerando esses fatores (YOUNG, 2008).

### 2.2.1 SIMPLES NACIONAL

A forma de tributação do simples nacional é a mais simplificada dentre todas, sendo gerado apenas uma guia de recolhimento para pagamento de todos os tributos. O Sistema Integrado de Pagamento de Imposto e Contribuição das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) tem como base a lei complementar nº 123 de 14.12.2006 (BRASIL, 2006), que determina que os seguintes tributos estão associados em uma mesma guia:

- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS);
- Contribuição para a Seguridade Social (cota patronal);
- Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

A lei complementar ainda determina que todos os Estados e municípios participem obrigatoriamente do Simples Nacional.

As empresas podem ser integradas ao Simples Nacional sendo uma micro empresa ou empresa de pequeno porte. O art. 3º, incisos I e II, da Lei Complementar 123, de 2006, alterada pela Lei Complementar n 155, de 2016, define:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa

individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) (BRASIL, 2016).

### 2.2.1.1 CÁLCULO DO SIMPLES NACIONAL

O Cálculo do Simples Nacional é realizado no aplicativo específico do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS) para o cálculo do valor devido e geração do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS). A quantia devida mensalmente pelo contribuinte é determinada de acordo com aplicação das tabelas dos anexos da lei complementar nº 123, de 14.12.2006.

Conforme art.18 § 4o, da Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, o contribuinte deve considerar:

I - as receitas decorrentes da revenda de mercadorias; II - as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte; III - as receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis; IV - as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação; V - as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar (BRASIL, 2006).

Até 2018 a forma de cálculo do Simples Nacional é aplicada conforme alteração dada pela Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo do que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º. § 1º Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração (BRASIL, 2014).

Com alteração realizada na Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014, as empresas de arquitetura enquadram-se no anexo III, tendo a seguinte tabela até 2018:

**Tabela 1 – Anexo III Simples Nacional simplificada**

<b>Receita Bruta em 12 meses (em R\$)</b>	<b>ALÍQUOTA</b>	<b>IRPJ</b>	<b>CSLL</b>	<b>COFINS</b>	<b>PIS/PASEP</b>	<b>CPP</b>	<b>ISS</b>
Até 180.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%

Fonte: Lei Complementar nº 147, Anexo III de (BRASIL, 2014).

A tabela 1 é apresentada de forma simplificada tendo em vista que o faturamento da empresa não ultrapassa os R\$ 540.000 em nenhum período analisado.

A partir de 2018 a forma de cálculo foi alterada conforme Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3o deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º. § 1º Para efeito de determinação da alíquota nominal, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração. § 1o A. A alíquota efetiva é o resultado de:  $RBT12 \times Aliq-PD$ , em que: RBT12 I - RBT12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração; II - Aliq: alíquota nominal constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar; III - PD: parcela a deduzir constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar (BRASIL, 2016).

A Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016 também alterou a tabela III do Simples Nacional, que entrou em vigor em 2018, sendo apresentada abaixo:

**Tabela 2 – Anexo III Simples Nacional**

	<b>Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)</b>	<b>Alíquota</b>	<b>Valor a Deduzir</b>
1ª Faixa	Até 180.000,00	6,00%	
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	11,20%	9.360,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%	17.640,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	16,00%	35.640,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21,00%	125.640,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	648.000,00

Fonte: Lei Complementar nº 155, Anexo III de (BRASIL, 2016).

## 2.2.2 LUCRO PRESUMIDO

O lucro presumido é uma forma de tributação simplificada se comparada com a forma de tributação do lucro real. Nela é feito o cálculo da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social de forma trimestral.

Conforme Oliveira et al (2004, p.178) o lucro presumido:

Difere do conceito de lucro real, visto tratar-se de uma presunção por parte do fisco do que seria o lucro das organizações caso não houvesse a Contabilidade. Em outras palavras, como já comentado, a introdução pelo fisco do conceito de lucro presumido visou facilitar a apuração da base de cálculo, para algumas empresas, para apuração e recolhimento dos tributos de Imposto de Renda e contribuição Social.

O artigo nº 587, do Decreto nº 9.580, de 2018, esclarece as pessoas jurídicas autorizadas a optar pela tributação com base no lucro presumido:

Art. 587. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (BRASIL, 2018).

Sobre o faturamento trimestral da empresa é aplicado o percentual de presunção determinado pelo fisco. Tal percentual varia de acordo com a atividade desenvolvida pela empresa. Empresas prestadoras de serviços em geral estão enquadradas no item III do artigo 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, alterada pela Lei nº 11.196, de novembro de 2005 e o percentual aplicado sobre a receita bruta será:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. § 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de: [...] III - trinta e dois por cento, para as atividades de: a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa (BRASIL, 2015).

Após estabelecida a base de cálculo é aplicada a alíquota de 15% para apurar o imposto de renda, e de 15% ou 9% para apurar a CSLL, dependendo da atividade exercida pela empresa (BRASIL, 2017). Os parágrafos 1º e 2º do artigo nº 29 da Instrução Normativa nº 1.700, de 2017, determinam que, para levantamento do imposto de renda a recolher:

§ 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional do imposto sobre a renda à alíquota de 10% (dez por cento). § 2º O valor do adicional será recolhido integralmente, não sendo permitidas quaisquer deduções (BRASIL, 2017).

O adicional de 10% apresentado nos parágrafos acima não se aplica à CSLL.

### **2.2.3 LUCRO REAL**

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

Conforme artigo 258 do Decreto nº 9.580, de 2018 o Lucro Real é:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 6º). § 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei no 8.981, de 1995, art. 37, § 1º). § 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º) (BRASIL, 2018).

Para o cálculo da base de cálculo do lucro real, deve-se pegar o resultado contábil do DRE (resultado antes do CSLL e IRPJ) e fazer ajustes, esses, conhecidos como adições e exclusões.

### **2.2.3.1 ADIÇÕES**

Para Pinto (2007, p. 150) as adições compreendem:

- a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido, que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;
- b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, devam ser computados na determinação do lucro real.

### **2.2.3.2 EXCLUSÕES**

Para Pinto (2007, p. 150) as exclusões compreendem:

- a) os valores cuja dedução seja autorizada pelo Regulamento do Imposto de Renda e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido contábil do período-base;
- b) os resultados, rendimentos, receitas ou quaisquer outros valores incluídos na apuração que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam computados no lucro real;
- c) prejuízos fiscais apurados em períodos-base anteriores, nas condições definidas na legislação.

### **2.2.3.3 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO DO LUCRO REAL**

O cálculo do lucro real poderá ser realizado de três formas diferentes, sendo elas:

- Lucro Real Trimestral: levantamento de balanços ou balancetes no encerramento de cada trimestre;

- Lucro Real Anual: com base na receita bruta auferida mensalmente e com base em Balanços ou Balancetes de Suspensão ou Redução;

- Lucro Real por Estimativa: o IR e a CSLL são calculados mensalmente com base no faturamento. Deve ser efetuado um balanço de ajuste em dezembro para realização de um comparativo entre o que foi pago como lucro estimado durante o exercício e o resultado efetivo da empresa.

Tendo em vista que o objetivo da pesquisa é realizar a comparação dos valores apurados de IRPJ e CSLL ao final do ano e que a diferença do Lucro Real Anual para o Lucro Real por Estimativa é a forma de estimativa mensal, no presente estudo serão realizados os cálculos do Lucro Real Trimestral e do Lucro Real Anual. Ou seja, o valor apurado entre o Lucro Real Anual e o Lucro Real por Estimativa poderá ser diferente mês a mês, entretanto, ao final dos doze meses, o valor apurado será o mesmo, tendo em vista o balanço de ajuste em dezembro, que confronta o valor pago durante o ano calendário como lucro estimado com o resultado efetivo.

## **2.3 ESTUDOS RELACIONADOS**

Tendo diversas pesquisas que abordam o Planejamento Tributário e o cálculo dos regimes de tributação para análise do mais benéfico, não foram encontrados estudos aplicados a serviços de arquitetura. Com o intuito de consolidar o referencial teórico e trazer paralelos com a presente pesquisa, ressalta-se a seguir os principais objetivos e resultados de pesquisas relacionadas.

Marcello, Souza e Pietraszek (2013) buscaram apresentar a melhor forma de tributação sobre o lucro em uma empresa de auto peças optante pelo Simples Nacional e demonstrar os benefícios do melhor enquadramento para a empresa. O resultado da pesquisa foi que a utilização do regime do Lucro Real era a mais vantajosa para a empresa.

A pesquisa de Rosa (2013) levantou vantagens e desvantagens nas opções de tributação para empresas do setor de combustíveis. Como resultado, verificou-se que o setor já recebe uma carga tributária muito alta e que a opção do regime fiscal Lucro Presumido apresenta mais desvantagens em comparação com os demais regimes.

Gazola (2013) realizou um planejamento tributário em três empresas de pequeno ou médio porte e buscou a melhor forma de tributação para cada uma delas. Concluiu-se que cada uma das três empresas tinha um enquadramento diferente como sendo o melhor, o que reforça a importância da realização de um planejamento tributário específico para cada empresa.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Quanto à forma de abordagem dos dados esta pesquisa é classificada como qualitativa, pois são realizadas análises em relação ao assunto que está sendo estudado (RAUPP; BEUREN, 2013).

O estudo se trata de pesquisa descritiva no que se refere aos objetivos, pois traz os regimes de tributação e faz uma comparação entre eles. Segundo Gil (2017) pesquisas descritivas são as que possuem como objetivo básico descrever características de experiências.

Em relação aos procedimentos técnicos utilizados, o estudo possui características de um estudo de caso, pois são extraídos dados dos demonstrativos da empresa e, após, são realizados cálculos com os mesmos, para verificar qual tipo de tributação é menos oneroso para a empresa. O estudo de caso é um método de pesquisa que utiliza dados, normalmente qualitativos, com o objetivo de explorar ou descrever acontecimentos atuais inseridos nos seus próprios contextos. Caracteriza-se ser um estudo exaustivo e detalhado, de um ou poucos objetos, fornecendo conhecimentos profundos (Eisenhardt, 1989; Yin, 2009).

Foram coletadas, junto ao contador da empresa, informações das demonstrações contábeis, além do faturamento e do lucro ou prejuízo mensal do período de 2015 a 2019 da empresa para ser realizada a análise documental. Lüdke e André (1986) descrevem três métodos de “coleta” de dados: a observação, a entrevista e a análise documental. A respeito do terceiro método, o definem como uma técnica importante na pesquisa qualitativa, que complementa as informações obtidas por outras técnicas e traz novos aspectos sobre o tema ou problema estudado. Os anos selecionados se devem ao fato de 2015 ser o ano de abertura da empresa e 2019 ser o último ano em que todas as demonstrações já estão disponíveis para a coleta dos dados. Optou-se por analisar os tributos do IRPJ e CSLL para possibilitar um aprofundamento maior sobre o tema e por acreditar-se que são os tributos que apresentam o maior valor a recolher dentre todos. Caso optasse por realizar uma comparação de todos os tributos incidentes na empresa, e seus reflexos, o trabalho careceria de informações e análises.

As informações foram planilhadas em Excel e foram realizados cálculos utilizando as três formas de tributação. Foram mensurados os valores a pagar de IRPJ e CSLL se utilizado o regime de tributação do Lucro Presumido e do Lucro Real, além de verificar o montante pago de IRPJ e CSLL no Simples Nacional. Após, foi realizada uma comparação entre as duas apurações com o regime que a empresa está atualmente enquadrada, o Simples Nacional.

### **4 ANÁLISE DOS DADOS**

Nesta seção são apresentados os dados coletados para a realização do estudo, além dos cálculos realizados com base nos regimes do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

Os valores apresentados estão em reais (R\$). Por fim é realizada uma comparação entre os resultados e informações obtidas.

A empresa objeto do estudo atua no ramo de arquitetura e construção civil desde abril de 2015 e recolhe seus tributos com base no regime tributário do Simples Nacional desde sua constituição.

#### 4.1 APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS

Inicialmente a tabela 3 apresenta o faturamento mensal da empresa de 2015 a 2019, que é o período considerado para a realização dos cálculos dos regimes tributários.

**Tabela 3 - Faturamento Mensal**

<b>Mês</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
Janeiro		31.749,21	0	12.445,00	20.538,56
Fevereiro		500,00	15.264,00	7.950,00	0
Março		53.304,13	0	0	6.355,26
Abril	0	0	0	0	61.708,63
Maio	0	1.000,00	0	7.696,00	13.075,00
Junho	25.335,45	4.500,00	8.711,50	6.650,00	25.164,33
Julho	0	0	0	0	13.735,13
Agosto	53.538,15	4.260,00	21.950,09	1.000,00	61.545,15
Setembro	13.422,17	5.680,00	9.800,00	0	0
Outubro	0	0	0	12.000,00	24.507,91
Novembro	4.500,00	5.418,00	26.707,30	16.183,48	50.925,00
Dezembro	0	283.874,97	19.073,91	15.940,37	90.153,58
<b>Total</b>	<b>96.795,77</b>	<b>390.286,31</b>	<b>101.506,80</b>	<b>79.864,85</b>	<b>367.708,55</b>

Fonte: Elaborada a partir dos dados obtidos da pesquisa (2021)

As informações das receitas mensais são utilizadas na elaboração dos cálculos do Simples Nacional e do Lucro Presumido.

A tabela 4 demonstra o lucro ou prejuízo antes do IRRJ e CSLL, já realizadas as exclusões e adições, trimestral e anual da empresa, que serve de base para o cálculo do Lucro Real Anual e Lucro Real Trimestral.

**Tabela 4 - Lucro ou Prejuízo antes do IRPJ e CSLL**

<b>Trimestre</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
1º		50.137,34	1.207,61	- 17.476,27	- 2.720,04
2º	-4.588,13	-29.916,00	-5.344,90	- 23.525,27	70.334,10
3ª	37.036,74	-25.476,00	17.693,70	- 36.871,27	45.666,42
4º	-25.423,58	253.876,97	31.724,82	6.252,58	135.972,63
<b>Anual</b>	<b>7.025,03</b>	<b>248.622,31</b>	<b>45.281,23</b>	<b>- 71.620,23</b>	<b>249.253,11</b>

Fonte: Elaborada a partir dos dados obtidos da pesquisa (2021)

Apresentados os dados coletados, é possível realizar os cálculos para os três regimes de tributação.

## 4.2 SIMPLES NACIONAL

Para a realização do cálculo do Simples Nacional é necessária a informação do faturamento mensal, apresentada na tabela 3. É aplicada a legislação vigente ao ano de apuração, ou seja, conforme apresentado no referencial teórico, até 2018 tendo base a tabela 1 e, nos anos de 2018 e 2019 tendo como base a tabela 2.

Para apuração do imposto mensal é preciso a informação do faturamento dos 12 meses anteriores, para que se possa calcular a faixa de faturamento da empresa. Vale ressaltar que, tendo em vista que o ano de abertura da empresa é 2015 e que foi calculado o imposto desde a abertura da empresa até 2019, o cálculo do faturamento dos 12 meses anteriores é feito de forma proporcional de abril de 2015 até março de 2016. Ou seja, foi realizado o somatório do faturamento dos meses que já se tinha o faturamento, multiplicado por 12 e dividido pela quantidade de meses que já se tinha o faturamento. A tabela 5 apresenta o somatório do faturamento dos 12 meses anteriores ao do mês de apuração.

**Tabela 5 - Faturamento dos doze meses anteriores**

Mês	2015	2016	2017	2018	2019
Janeiro		129.061,03	390.286,31	101.506,80	79.864,85
Fevereiro		154.253,98	358.537,10	113.951,80	87.958,41
Março		140.776,34	373.301,10	106.637,80	80.008,41
Abril	0	182.349,11	319.996,97	106.637,80	86.363,67
Maió	0	182.349,11	319.996,97	106.637,80	148.072,30
Junho	25.335,45	183.349,11	318.996,97	114.333,80	153.451,30
Julho	0	162.513,66	323.208,47	112.272,30	171.965,63
Agosto	53.538,15	162.513,66	323.208,47	112.272,30	185.700,76
Setembro	13.422,17	113.235,51	340.898,56	91.322,21	246.245,91
Outubro	0	105.493,34	345.018,56	81.522,21	246.245,91
Novembro	4.500,00	105.493,34	345.018,56	93.522,21	258.753,82
Dezembro	0	106.411,34	366.307,86	82.998,39	293.495,34

Fonte: Elaborada a partir dos dados obtidos da pesquisa (2021)

Para os anos de 2015 a 2017 aplicou-se a alíquota do IRPJ e do CSLL, apresentada na tabela 1, conforme faixa de faturamento. Só é devido IRPJ e CSLL quando a empresa apresentar faturamento acima de R\$ 360.000 nos últimos 12 meses, o que ocorreu apenas nos meses de janeiro e dezembro de 2017. Com isso, não foram apurados valores de IRPJ e CSLL para os demais meses. No caso de janeiro de 2017, o faturamento mensal foi zerado, também não sendo apurado nenhum valor. Para dezembro de 2017 aplicou-se o percentual, originando os seguintes cálculos:

$$\text{IRPJ: R\$ } 366.307,86 \times 0,48\% = \text{R\$ } 91,55$$

$$\text{CSLL: R\$ } 366.307,86 \times 0,43\% = \text{R\$ } 82,02$$

Para os anos de 2018 e 2019 foi calculada a alíquota efetiva, conforme tabela 2 e faixa de faturamento. Para demonstrar o cálculo é utilizado o valor de janeiro de 2018, R\$ 101.506,80. Conforme valor apurado, a faixa que a empresa se enquadra é a 1ª, tendo faturamento menor do que R\$ 180.000. Sendo assim, a alíquota nominal é a de 6%, conforme anexo III do Simples Nacional. Assim, calcula-se a alíquota efetiva:

$$\text{Alíquota efetiva} = \frac{(101.506,8 \times 6\%) - 0}{101.506,8}$$

O resultado da equação é 6%, que é o percentual a ser utilizado sobre a base de cálculo de janeiro de 2018. A base de cálculo de janeiro é de R\$ 12.455,00, o que nos dá um valor de R\$ 746,70. Tendo em vista que o presente estudo apresenta apenas os valores de IRPJ e CSLL, aplica-se o percentual de participação de cada um dos impostos no valor do Simples Nacional, conforme anexo III. Origina-se o seguinte cálculo:

$$\text{IRPJ: R\$ } 746,70 \times 4\% = \text{R\$ } 29,87$$

$$\text{CSLL: R\$ } 746,70 \times 3,5\% = \text{R\$ } 26,13$$

Os valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Simples Nacional serão apresentados na tabela 7, item 4.5.

#### 4.3 LUCRO PRESUMIDO

Para o cálculo do Lucro Presumido são utilizados os faturamentos demonstrados na tabela 3. Tendo em vista a presunção do lucro, a CSLL e o IRPJ são calculados e recolhidos trimestralmente, é realizado o cálculo da receita bruta em cada trimestre de todos os anos que é demonstrado a seguir na tabela 6:

**Tabela 6 - Faturamento trimestral**

Semestre	2015	2016	2017	2018	2019
1º		85.553,34	15.264,00	20.395,00	26.893,82
2º	25.335,45	5.500,00	8.711,50	14.346,00	99.947,96
3º	66.960,32	9.940,00	31.750,09	1.000,00	75.280,28
4ª	4.500,00	289.292,97	45.781,21	44.123,85	165.586,49

Fonte: Elaborada a partir dos dados obtidos da pesquisa (2021)

Para apurar a base de cálculo dos tributos deverá ser aplicada a alíquota de presunção que, no caso em questão, por se tratar de serviços de arquitetura, é de 32%. Como exemplo para cálculo é considerado o primeiro semestre de 2016, ficando:

$$\text{R\$ } 85.553,34 \times 32\% = 27.377,07$$

Após descoberta a base de cálculo do imposto, são aplicadas as alíquotas de IRPJ (15%) e CSLL (15%). Caso o faturamento do trimestre ultrapasse os R\$ 60.000, será aplicado o adicional de 10% sobre o valor que ultrapassou. No exemplo, o faturamento do trimestre não ultrapassou o valor para se calcular o adicional do IRPJ. Com isso, temos o seguinte cálculo do IRPJ e da CSLL:

$$\text{IRPJ: R\$ } 27.377,07 \times 15\% = \text{R\$ } 4.106,56$$

$$\text{CSLL: R\$ } 27.377,07 \times 9\% = \text{R\$ } 3.285,25$$

Os valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido serão apresentados na tabela 7, no item 4.5.

#### 4.4 LUCRO REAL

Para o cálculo do Lucro Real são utilizados os dados apresentados na tabela 4. Será demonstrada a forma de cálculo para o Lucro Real Anual e para o Lucro Real Trimestral.

##### 4.4.1 LUCRO REAL ANUAL

O cálculo do Lucro Real Anual é baseado no lucro ou prejuízo antes do IRPJ e CSLL, realizadas as adições e exclusões e aplicada a alíquota de cada tributo. Caso a base de cálculo

dos tributos ultrapasse R\$ 240.000 no ano será aplicado o adicional de 10% do IRPJ. Ainda, caso ocorra prejuízo fiscal no ano anterior, poderá ser utilizado para abater o valor da base de cálculo. Tal valor é limitado a 30% da base de cálculo do ano do cálculo.

Como exemplo é considerado o ano de 2019, tendo em vista que o ano de 2018 apresentou prejuízo fiscal, o que enriquece o exemplo apresentado.

O resultado do exercício do ano de 2019 foi no valor de R\$ 249.253,11. Sabendo-se que o ano de 2018 apresentou prejuízo fiscal no montante de R\$ 71.620,22, poderá ser utilizado 30% do resultado do exercício de 2019 para abatimento. Tendo em vista que 30% de R\$ 249.253,11 é R\$ 74.775,93, é abatido o prejuízo total de 2018. Com isso, a base de cálculo para o IRPJ e para a CSLL é R\$ 177.632,89. O seguinte cálculo é realizado para apuração do imposto devido:

IRPJ: R\$ 177.632,89 x 15% = R\$ 37.387,97

CSLL: R\$ 177.632,89 x 9% = R\$ 15.986,96

Não é aplicado a adicional de 10%, devido a base ser menor do que R\$ 240.000.

Os valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Anual serão apresentados na tabela 7, item 4.5.

#### 4.4.2 LUCRO REAL TRIMESTRAL

O cálculo do Lucro Real Trimestral se dá de forma parecida com o Lucro Real Anual, entretanto é calculado a cada três meses.

Como exemplo é considerado o 1º semestre de 2016.

Nos três primeiros trimestres de funcionamento a empresa apresentou um prejuízo fiscal acumulado no valor de R\$ 25.423,58. Ainda, conforme tabela 4, o lucro do 1º semestre de 2016 foi no valor de R\$ 50.137,34. São realizados os seguintes cálculos para apuração da base de cálculo dos tributos:

R\$ 50.137,34 \* 30% = R\$ 15.041,20 (prejuízo fiscal compensado)

R\$ 50.137,34 – R\$ 15.041,20 = 35.096,14 (base de cálculo)

R\$ 25.423,58 – R\$ 15.041,20 = 10.382,38 (prejuízo fiscal a ser levado para o exercício seguinte).

Tendo a base de cálculo, foi aplicado a alíquota do IRPJ (15%) e a alíquota da CSLL (9%) e obteve-se um valor de R\$ 5.264,42 de IRPJ e de R\$ 3.158,65 de CSLL.

Os valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral serão apresentados na tabela 7, item 4.5.

#### 4.5 COMPARATIVO ENTRE OS REGIMES

Após demonstrada a forma de cálculo para cada um dos regimes, a tabela 7 apresenta os valores de IRPJ mais CSLL apurados em cada regime para os anos de 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019.

**Tabela 7 - Valores apurados de IRPJ e CSLL**

	IRPJ+CSLL			
	Simplex	Presumido	Real Anual	Real Trimestral
2015	0	8.363,15	1.686,01	7.787,67
2016	0	40.235,49	60.531,59	66.377,95
2017	173,57	8.770,19	10.867,49	10.867,50
2018	359,39	6.900,32	0	1.050,43
2019	1.884,18	31.770,02	53.374,93	45.849,57

---

Fonte: Elaborada a partir dos dados obtidos da pesquisa (2021)

Baseado na tabela acima, observa-se que, de modo geral, o regime de tributação mais oneroso, no que diz respeito a IRPJ e CSLL, que a empresa pode optar é o Lucro Real, independente da forma de cálculo realizada, se trimestral ou anual. Também é interessante destacar que no ano de 2018 a melhor opção seria a do regime do Lucro Real, tendo em vista o fato da empresa ter apresentado prejuízo para tal ano. Entretanto, como o regime de tributação é escolhido antes do início do exercício, a empresa não tem como prever um ano de prejuízo.

Ainda, destaca-se o Simples Nacional sendo o regime de tributação menos oneroso para os tributos IRPJ e CSLL, apresentando valores zerados nos dois primeiros anos e valores que representam de 1% a 6% do valor apurado pelo Lucro Presumido nos anos de 2017, 2018 e 2019. Ainda, nos anos de 2017 e 2019, anos estes que foram apurados valores a recolher no Simples Nacional e a empresa apresentou lucro, o montante apurado para o Simples Nacional representa de 1,5% a 4% do valor apurado pelo regime do Lucro Real Anual e Trimestral.

O resultado do estudo diverge do resultado apresentado nos estudos de Marcello, Souza e Pietraszek (2013) e também da pesquisa de Rosa (2013), tendo em vista que no primeiro estudo o regime de tributação mais vantajoso foi o Lucro Real e no segundo estudo o regime de tributação foi o Lucro Presumido. Ainda, observa-se que os resultados apresentados e a divergência com os estudos acima mencionados ressaltam o que é citado no estudo de Gazola (2013) em relação à importância da realização de um planejamento tributário específico para cada empresa.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Buscou-se nesse estudo, considerando premissas de um planejamento tributário, realizar uma análise comparativa da carga de IRPJ e CSLL derivados dos regimes tributários do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real em uma empresa de arquitetura e verificar qual dos regimes é o que menos onera a empresa. Para atingir tal objetivo, foram demonstrados e simulados cálculos de cada um dos regimes.

Com os dados coletados e os cálculos realizados, aplicando os conceitos e normas de cada tributo e regime, verificou-se que o regime que menos onera a empresa é o do Simples Nacional. Ainda, tal regime representa entre 1% a 6% do valor calculado se considerado o regime do Lucro Presumido.

Observou-se que nos anos em que a empresa apresentou prejuízo o regime menos oneroso, no que diz respeito a IRPJ e CSLL, seria o do Lucro Real Anual, entretanto, a escolha de enquadramento é realizada antes da apuração anual, sendo improvável ser previsto um ano de prejuízo. Ainda, tal regime foi o que apresentou os valores mais elevados, se considerado o somatório de todos os anos.

Neste cenário, foi identificada a importância da realização de um planejamento tributário para cada empresa e em cada ano, sendo necessária a constante atualização quanto a legislação. A relevância desse estudo está relacionada com a necessidade que as organizações tem de realizar um estudo para optar pelo melhor enquadramento fiscal. Muitas empresas optam pelo enquadramento sem considerar fatores como sazonalidade do faturamento e lucro/prejuízo do exercício anterior, o que auxiliaria em uma opção menos onerosa.

Sugere-se a futuros estudos que seja replicada essa pesquisa em empresas cuja atividade principal não seja no ramo de arquitetura. Também pode ser interessante a realização de tal estudo em uma empresa de arquitetura que não apresente faturamento sazonal ou, ainda, que tenha um faturamento superior a R\$ 4.800.000. Ainda, é oportuno realizar a comparação dos valores de PIS, COFINS e ISS para cada um dos regimes de tributação.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006.** Estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm). Acesso em: 22 jun. 2019.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 147, de 07 de Agosto de 2014.** Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e as Leis nos 5.889, de 8 de junho de 1973, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 9.099, de 26 de setembro de 1995, 11.598, de 3 de dezembro de 2007, 8.934, de 18 de novembro de 1994, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm). Acesso em: 25 abr. 2021.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 155, de 27 de Outubro de 2016.** Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nos 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp155.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp155.htm). Acesso em: 25 abr. 2021.

BRASIL. Presidência da República. **Lei no 8.137, de 27 de dezembro de 1990.** Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8137.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm). Acesso em: 22 jun. 2019.

BRASIL. Presidência da República. **Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995.** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2005/lei/111196.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111196.htm). Acesso em: 25 abr. 2021.

BRASIL. Presidência da República. **Lei no 11.196, de 21 de novembro de 2005.** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9249.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm). Acesso em: 22 jun. 2019.

BRASIL. Receita Federal. **Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de Março de 2017b.** Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268&visao=original>. Acesso em: 25 abr. 2021.

BRASIL. Presidência da República. **Decreto nº 9.580, de 22 de Novembro de 2018.** Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm). Acesso em: 25 abr. 2021.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento Tributário na Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

EISENHARDT, K.M. **Building theories form case study research**. Academy of Management Review. New York, New York, v. 14 n. 4, 1989.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

GAZOLA, M. **Contabilidade tributária: análise dos reflexos decisórios da escolha da empresa de pequeno e médio porte pelo regime de tributação: lucro real, lucro presumido e simples nacional**. 2013. 115 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Cont. Atuariais) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Atuariais. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2013.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LÜDKE, M.; ANDRÉ, M. E. D. A. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas**. São Paulo: EPU, 1986.

MARCELLO, I. E.; SOUZA, D. B.; PIETRASZEK, N. Planejamento Tributário: um estudo de caso em uma empresa do ramo de auto peças. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo**. v. 3, n. 2, p. 252-268, jul./dez., 2013.

NAZÁRIO, Neander da Silva; MENDES, Paulo César de Melo; AQUINO, Ducineli Régis Botelho de. **Percepção dos discentes quanto à importância do conhecimento em Contabilidade Tributária em instituições de ensino superior do Distrito Federal: um estudo empírico**. Revista Universo Contábil, v. 4, n. 3, p. 64-81, 2008.

OLIVEIRA, Gustavo P. de. **Contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, Luis Martins de. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004, 446 p.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de Renda, Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples. Incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento do ano-calendário de 2006**. 15. ed. Porto Alegre, 2007.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais**. In: BEUREN, I. M. (Org.). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2013. p.76-97.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz. *et al.* **Aspectos Jurídicos Do Planejamento Tributário**. 2.Ed. São Paulo: IOBFolhamatic, 2013.

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

ROSA, L. F. **Planejamento tributário: conceituação e aplicação a uma rede de postos de combustíveis**. 2013. 143 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Cont. Atuariais) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Atuariais. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2013.

SILVA, Reinaldo Oliveira. **Teorias da administração**. São Paulo: Editora PioneiraThomsom Learning, 2001.

SIQUEIRA, Euripedes Bastos; CURY, Lacordaire Kemel Pimenta; GOMES, Thiago Simões. Planejamento Tributário. **Revista CEPPG**. CESUC - Centro de Ensino Superior de Catalão, Ano XIV, No 25 - 2o Semestre/2011.

SIQUEIRA, Marcelo Lettieri; RAMOS, Francisco S. **A Economia da Sonegação: teorias e evidências empíricas**. **Revista de Economia Contemporânea**. Rio de Janeiro, set-dez, p. 555-581, 2005. Disponível em: [http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_abstract&pid=S1415-98482005000300004&lng=en&nrm=iso&tlng=pt](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_abstract&pid=S1415-98482005000300004&lng=en&nrm=iso&tlng=pt). Acesso em: 23 jun. 2019.

Yin, R.K. (2009) **Case study research, design and methods (applied social research methods)**. Thousand Oaks. California: Sage Publications

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regimes De Tributação**. Paraná: Editora Juruá, 2008.