

Lucro real versus lucro presumido na construção civil: análise comparativa do regime efetivamente adotado e simulação tributária com dados de 2025 da Rhodium Engenharia Ltda

Actual profit vs. presumed profit in the construction industry: a comparative analysis of the regime actually adopted and a tax simulation using 2025 data from Rhodium Engenharia Ltda

Beneficio real frente a beneficio presuntivo en el sector de la construcción: análisis comparativo del régimen aplicado efectivamente y simulación fiscal con datos de 2025 de Rhodium Engenharia Ltda

DOI: 10.54901/educa.v9-715

Fatima Lopes Camurça¹
Ma. Zuíla Paulino Cavalcante²
Me. José Carlos Alves Roberto³

RESUMO: A escolha do regime tributário constitui decisão estratégica para as empresas brasileiras, pois afeta a carga fiscal, os custos de conformidade e o aproveitamento de benefícios previstos na legislação. Este artigo compara o Lucro Presumido efetivamente adotado pela Rhodium Engenharia Ltda., empresa de construção civil sediada em Manaus/AM, com um cenário contrafactual de Lucro Real construído a partir dos dados contábeis e fiscais do exercício de 2025. A pesquisa é aplicada, de abordagem qualitativa e quantitativa, com objetivo predominantemente descritivo e analítico, apoiada em pesquisa bibliográfica, análise documental e estudo de caso único. A ECF confirma a tributação pelo Lucro Presumido em todos os trimestres de 2025. Nessa escrituração, as receitas submetidas aos percentuais de 8% para IRPJ e 12% para CSLL totalizaram R\$ 10.601.622,52, enquanto R\$ 56.994,05 foram submetidos ao percentual de 32% em ambos os tributos. As bases anuais somadas alcançaram R\$ 866.367,89 para IRPJ e R\$ 1.290.432,79 para CSLL, resultando em IRPJ apurado de R\$ 193.585,60 e CSLL apurada de R\$ 116.138,95, antes das retenções. Para o cenário simulado de Lucro Real, a DRE apresenta prejuízo contábil de R\$ 524.663,10 após o reconhecimento de R\$ 321.368,43 de tributos sobre o lucro, correspondendo a resultado contábil antes de IRPJ e CSLL negativo em R\$ 203.294,67. O balancete registra R\$ 3.171,31 em despesas classificadas contabilmente como indedutíveis. Considerando exclusivamente os ajustes identificados na documentação analisada, a simulação preliminar permanece negativa em R\$ 200.123,36, sem IRPJ e CSLL correntes no cenário de Lucro Real. A comparação indica vantagem estimada de R\$ 309.724,55 em IRPJ e CSLL apurados em favor do cenário simulado de Lucro Real, sem considerar retenções como redução da carga econômica e sem presumir ajustes fiscais não comprovados. Os resultados devem ser interpretados como análise contrafactual do exercício de 2025 e não como reconstituição de uma ECF de Lucro Real.

¹ Bacharela em Direito, Centro Universitário Fametro, Manaus, Amazonas, Brasil.
E-mail: camurcacom880@gmail.com

² Mestra em Engenharia de Produção, Universidade Federal do Amazonas, Manaus, Amazonas, Brasil.
E-mail: zuila.cavalcante@fametro.edu.br

³ Mestre em Engenharia de Produção, Universidade Federal do Amazonas, Manaus, Amazonas, Brasil.
E-mail: jose.roberto@fametro.edu.br

Palavras-chave: planejamento tributário; lucro real; lucro presumido; construção civil; Zona Franca de Manaus; contabilidade tributária.

1 INTRODUÇÃO

A definição do regime tributário constitui uma decisão relevante para as empresas brasileiras, pois influencia a carga fiscal, os custos de conformidade e o aproveitamento de benefícios previstos na legislação. No setor da construção civil, essa escolha exige atenção adicional em razão da diversidade contratual, da oscilação das margens operacionais e da elevada participação de materiais e mão de obra na composição dos custos. Essas características tornam o planejamento tributário especialmente importante para a gestão financeira e para a conformidade fiscal das empresas do setor.

O tema também deve ser compreendido no contexto da Reforma Tributária sobre o consumo, instituída pela Emenda Constitucional n. 132/2023 e regulamentada, em seus principais aspectos, pela Lei Complementar n. 214/2025. A transição iniciada em 2026 altera progressivamente a tributação sobre o consumo e exige revisão periódica dos modelos de planejamento tributário. Embora os dados empíricos deste estudo sejam referentes ao exercício de 2025 e, portanto, anteriores à implementação efetiva da CBS e do IBS, o cenário de transição reforça a necessidade de conhecer com precisão a estrutura tributária vigente e os fatores que condicionam a escolha entre Lucro Real e Lucro Presumido.

O presente estudo analisa comparativamente o regime de Lucro Presumido efetivamente adotado pela Rhodium Engenharia Ltda. em 2025 e um cenário contrafactual de Lucro Real elaborado a partir da escrituração contábil do mesmo exercício. A comparação busca verificar, com base em documentos efetivos da empresa, como a tributação sobre o lucro se comportaria caso a organização tivesse adotado sistemática distinta, sem atribuir ao cenário simulado a natureza de apuração fiscal efetivamente escriturada.

A questão norteadora do estudo foi: considerando o Lucro Presumido efetivamente adotado em 2025 e um cenário contrafactual de Lucro Real construído com base nos registros contábeis do mesmo exercício, qual sistemática apresentaria menor carga de IRPJ e CSLL para a Rhodium Engenharia Ltda. e quais fatores tributários complementares condicionam essa comparação?

O objetivo geral consiste em comparar o Lucro Presumido efetivamente adotado pela Rhodium Engenharia Ltda. em 2025 com um cenário contrafactual de Lucro Real, utilizando

dados contábeis e fiscais do mesmo exercício, a fim de identificar a sistemática que apresentaria menor carga de IRPJ e CSLL nas premissas documentadas e os fatores tributários complementares relevantes à decisão. Como objetivos específicos, buscou-se: confirmar, pela ECF, o regime efetivamente adotado e quantificar IRPJ e CSLL declarados; reconstruir, a partir da DRE, do Balanço Patrimonial e do balancete, um cenário simulado de Lucro Real, limitado aos ajustes fiscais comprováveis na documentação analisada; diagnosticar a estrutura de receitas e aquisições da empresa; identificar o regime de PIS e COFINS aplicável às receitas de execução de obras de construção civil; avaliar o tratamento das receitas no âmbito da Zona Franca de Manaus; e comparar as parcelas previdenciárias consideradas no estudo.

A relevância do artigo decorre da complexidade tributária do setor de construção civil e da necessidade de relacionar a escolha do regime de tributação à estrutura efetiva de receitas, custos, despesas e margens da empresa. No Lucro Presumido, a base de IRPJ e CSLL é determinada mediante percentuais legais aplicados à receita, enquanto, no Lucro Real, a apuração parte do resultado contábil ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas na legislação. A comparação entre os regimes deve, portanto, considerar tanto os efeitos fiscais quanto os custos de conformidade e a capacidade administrativa necessária para cada sistemática.

Metodologicamente, a pesquisa caracteriza-se como aplicada, de abordagem qualitativa e quantitativa, com objetivo predominantemente descritivo e analítico, mediante pesquisa bibliográfica, análise documental e estudo de caso único. O Lucro Presumido é tratado como cenário observado, comprovado pela ECF de 2025. O Lucro Real é tratado como cenário contrafactual, reconstruído a partir da DRE, do Balanço Patrimonial e do balancete do mesmo exercício. A comparação não pressupõe a existência de LALUR/LACS em 2025, pois a empresa não estava submetida ao Lucro Real; os ajustes do cenário simulado são limitados aos elementos identificáveis e comprováveis na documentação disponibilizada.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção apresenta os fundamentos teóricos que sustentam a presente investigação, contemplando o sistema tributário brasileiro aplicável às pessoas jurídicas, os regimes de Lucro Real e Lucro Presumido, o papel da contabilidade gerencial e da tecnologia no planejamento tributário, a desoneração da folha de pagamento, o regime tributário diferenciado da Zona Franca de Manaus e as especificidades do setor da construção civil.

2.1 O Sistema Tributário Brasileiro e os Regimes de Apuração do Lucro

O sistema tributário brasileiro, no que se refere à tributação da renda das pessoas jurídicas, organiza-se em torno de diferentes regimes de apuração, cada um com características, exigências e impactos fiscais próprios. Entre os regimes disponíveis, que compreendem o Simples Nacional, o Lucro Presumido e o Lucro Real, os dois últimos assumem especial relevância para empresas de médio e grande porte e são objeto central deste referencial. A escolha do regime adequado é uma das decisões tributárias mais estratégicas para a gestão empresarial, pois dela decorrem o volume de tributos a recolher, o conjunto de obrigações acessórias a cumprir e o nível de complexidade operacional a suportar.

Segundo Fabretti (2021), o Lucro Real representa, na legislação brasileira, a expressão mais fiel da capacidade contributiva das pessoas jurídicas, pois a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social é obtida a partir do resultado contábil apurado segundo os princípios contábeis geralmente aceitos, ajustado pelas adições, exclusões e compensações determinadas pela legislação fiscal e registradas no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). O Lucro Presumido, por sua vez, é uma alternativa de tributação simplificada, em que a legislação presume, por atividade econômica, determinada margem de lucratividade sobre a receita bruta auferida, dispensando a apuração detalhada do resultado operacional como ponto de partida direto para o cálculo tributário.

Oliveira *et al.* (2020) afirmam que o Lucro Presumido foi concebido pelo legislador como mecanismo de desburocratização tributária, voltado especialmente a pessoas jurídicas de menor porte e estrutura operacional mais simples, em que o custo de conformidade do Lucro Real seria desproporcional ao benefício fiscal decorrente da apuração do resultado efetivo. A definição do regime deve ser formalizada no início de cada ano-calendário, tornando-se irretratável para todo o exercício fiscal, o que exige do gestor tributário projeções quantitativas detalhadas antes da opção.

Pegas (2021) pondera que a irretratabilidade da opção exige planejamento tributário robusto, que considere não apenas o cenário base, mas também cenários alternativos de desempenho financeiro. O enquadramento compulsório no Lucro Real decorre da Lei n. 9.718/1998, que veda o Lucro Presumido a empresas com receita bruta anual superior a R\$ 78.000.000,00, além de instituições financeiras e entidades com rendimentos oriundos do exterior.

2.2 Lucro Real: Conceito, Apuração e Obrigações Acessórias

A apuração do Lucro Real é um processo de elevada complexidade técnica, que exige estrutura de escrituração contábil completa e sistemas de controle fiscal integrados. O ponto de partida é o resultado contábil do período, apurado com observância dos Pronunciamentos Técnicos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e das normas da Lei n. 6.404/1976 (Comitê de Pronunciamentos Contábeis, 2016), sobre o qual incidem os ajustes fiscais previstos no Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n. 9.580/2018), chegando-se à base de cálculo definitiva do IRPJ e da CSLL.

Para Ribeiro (2020), o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e o Livro de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (LACS) são os instrumentos fiscais centrais desse processo, nos quais são registradas as adições ao lucro líquido, como despesas não dedutíveis, provisões não aceitas fiscalmente e multas punitivas, além das exclusões e compensações de prejuízos fiscais de períodos anteriores. A apuração admite periodicidade trimestral ou anual; nesta última, o IRPJ e a CSLL são recolhidos mensalmente por estimativa e ajustados no encerramento do exercício.

Fabretti (2021) observa que a modalidade de apuração anual com recolhimento mensal por estimativa permite elaborar balanços ou balancetes de suspensão ou redução do pagamento estimado, o que representa vantagem de fluxo de caixa relevante para empresas com sazonalidade acentuada na receita, situação recorrente na construção civil, cujas obras podem se concentrar em determinados períodos do ano.

As obrigações acessórias vinculadas ao Lucro Real compreendem a ECD e a ECF, transmitidas ao SPED, possibilitam à Receita Federal o cruzamento automatizado de dados contábeis e fiscais, ampliando o risco de fiscalização para empresas com controles inadequados.

A dedutibilidade das despesas é um dos temas mais complexos do Lucro Real: para que uma despesa seja fiscalmente dedutível, ela precisa ser, ao mesmo tempo, necessária à atividade empresarial, usual e normal, e comprovada por documentação hábil e idônea. Pegas (2021) alerta que o conceito fiscal de despesa dedutível é sensivelmente mais restrito do que o conceito contábil, e impõe limitações a categorias como brindes, depreciações aceleradas sem respaldo em incentivo fiscal, provisões em geral e multas de natureza punitiva.

A compensação de prejuízos fiscais é um dos benefícios mais relevantes do Lucro Real: o contribuinte pode abater, do lucro real positivo de períodos subsequentes, os prejuízos fiscais registrados no LALUR, observado o limite de 30% do lucro real positivo do período de compensação, sem prazo prescricional, mecanismo que, segundo Higuchi (2022), funciona

como espécie de crédito tributário implícito de elevado valor estratégico para construtoras em obras de longa duração.

2.3 Lucro Presumido: Apuração, Alíquotas e Aplicabilidade à Construção Civil

O Lucro Presumido fundamenta-se na aplicação de percentuais legalmente fixados sobre a receita bruta, resultando em base de cálculo presumida para fins de IRPJ e CSLL. Para a construção civil, os percentuais de presunção variam conforme o tipo de contrato: quando a empreitada inclui fornecimento de material, aplica-se o percentual de 8% sobre a receita bruta para o IRPJ e de 12% para a CSLL; quando a prestação envolve apenas mão de obra, sem fornecimento de material, o percentual de presunção do IRPJ sobe para 32%, equiparando-se à prestação de serviços em geral, conforme os artigos 15 e 16 da Lei n. 9.249/1995.

Oliveira *et al.* (2020) esclarecem que os percentuais de presunção foram historicamente calibrados com base em estudos setoriais de margens operacionais médias, refletindo a estrutura de custos típica de cada setor. Sobre a base de cálculo presumida incide a alíquota de 15% sobre a base de IRPJ, com adicional de 10% sobre a parcela trimestral que exceder R\$ 60.000,00 por trimestre, e a CSLL à alíquota de 9%. As contribuições ao PIS e à COFINS são apuradas pelo regime cumulativo, às alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, sem direito a créditos sobre insumos.

Importa destacar que o regime de PIS e COFINS aplicável às receitas de execução por empreitada de obras de construção civil não se altera pela adoção do Lucro Real: o art. 10, inciso XX, combinado com o art. 15, inciso V, da Lei n. 10.833/2003 mantém essas receitas no regime cumulativo, às alíquotas de 0,65% e 3%, sem créditos. Essa característica reduz o peso de PIS e COFINS como fator de diferenciação entre os regimes.

Na visão de Pegas (2021), a previsibilidade e a regularidade dos vencimentos trimestrais do Lucro Presumido facilitam o planejamento do fluxo de caixa, já que a base de cálculo é determinada sobre a receita efetivamente auferida no trimestre, sem as complexidades do regime de estimativa mensal do Lucro Real anual. Quanto às obrigações acessórias, o Lucro Presumido dispensa a elaboração do LALUR e do LACS, permanecendo obrigado à ECF e, quando cabível, à ECD.

2.4 Planejamento Tributário e Contabilidade Gerencial como Instrumentos de Gestão Estratégica

O planejamento tributário é instrumento essencial de gestão empresarial, pois permite às organizações reduzir licitamente sua carga fiscal por meio da escolha do regime de tributação mais adequado ao seu perfil operacional. Higuchi (2022) ressalta que o planejamento tributário juridicamente fundamentado não se restringe à escolha do regime fiscalmente menos oneroso em determinado momento, mas compreende a estruturação estratégica e continuada da pessoa jurídica, observando os limites da elisão lícita e os princípios da capacidade contributiva e da legalidade.

Menezes *et al.* (2021), em estudo sobre o papel da contabilidade como ferramenta de apoio à gestão em empresas de e-commerce, identificaram que a escolha adequada do regime de tributação figura entre os principais instrumentos de vantagem competitiva das organizações. Os autores concluíram que o planejamento tributário atua como um dos principais instrumentos de controle e prevenção do endividamento fiscal, e defendem que a comparação sistemática entre regimes tributários deve ser conduzida de forma técnica e documental, uma vez que decisões tomadas sem essa análise tendem a comprometer a competitividade da empresa e sua capacidade de honrar obrigações tributárias no longo prazo.

Roberto e Cavalcante (2025), ao analisarem a integração entre finanças e contabilidade nas organizações, mostram que a contabilidade gerencial fornece dados confiáveis para embasar decisões estratégicas, sendo a tecnologia um elemento cada vez mais determinante para a qualidade e a tempestividade dessas informações. Segundo os autores, a integração de sistemas contábeis e financeiros amplia a capacidade das empresas de simular cenários tributários distintos, o que permite à gestão antecipar os efeitos de mudanças regulatórias e de variações na estrutura de custos sobre a carga fiscal final.

Esses estudos corroboram o entendimento de que o planejamento tributário não pode ser dissociado da contabilidade gerencial, e a análise comparativa entre Lucro Real e Lucro Presumido é uma aplicação direta desse referencial ao contexto da construção civil.

2.5 Desoneração da Folha de Pagamento, Reoneração Gradual e Ponto de Equilíbrio

A Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta foi instituída pela Lei n. 12.546/2011 como sistemática substitutiva da contribuição patronal incidente sobre a folha para atividades expressamente abrangidas pela legislação. Concebida inicialmente como medida de

estímulo à competitividade e à geração de empregos, a desoneração foi sucessivamente prorrogada e reestruturada ao longo dos anos seguintes (FABRETTI, 2021). A Lei n. 14.973/2024 estabeleceu reoneração gradual para os exercícios de 2025 a 2027. No ano-calendário de 2025, a opção combina 80% da alíquota setorial da CPRB com 25% da contribuição patronal prevista no art. 22, incisos I e III, da Lei n. 8.212/1991. Para atividades de construção civil sujeitas à alíquota histórica de 4,5%, essa transição corresponde a 3,6% sobre a receita bruta e a 5% sobre a folha de salários.

A comparação entre os regimes pode ser expressa pela relação entre receita bruta e folha de salários. Considerando, para 2025, CPP normal de 20% sobre a folha e, na opção transitória, CPRB de 3,6% sobre a receita mais CPP residual de 5% sobre a folha, o ponto de equilíbrio ocorre quando $0,20F = 0,036R + 0,05F$. Dessa igualdade resulta $R/F = 0,15/0,036$, aproximadamente 4,17. Assim, mantidas essas premissas, a opção transitória tende a ser economicamente favorável quando a razão entre receita bruta e folha for inferior a 4,17 e tende a ser mais onerosa quando essa razão superar o ponto de equilíbrio. O cálculo deve ser refeito em cada exercício, porque as proporções da transição legal se alteram até 2028 (elaborado pela autora com base na Lei n. 12.546/2011 e na Lei n. 14.973/2024).

2.6 Zona Franca de Manaus: Regime Tributário Diferenciado e Não Incidência de PIS e COFINS sobre Prestação de Serviços

A Zona Franca de Manaus (ZFM) foi reestruturada pelo Decreto-Lei n. 288/1967, que definiu seu modelo de incentivos fiscais e aduaneiros com o objetivo de promover o desenvolvimento econômico da Amazônia Ocidental. A proteção constitucional dos benefícios da ZFM foi assegurada pelo art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), com prazo inicialmente fixado em cinquenta anos a contar da promulgação da Constituição de 1988, posteriormente prorrogado por meio da Emenda Constitucional n. 83/2014 para o ano de 2073, consolidando a permanência do regime diferenciado como política de Estado de longo prazo (Higuchi, 2022).

No plano das contribuições ao PIS e à COFINS, o regime diferenciado da ZFM encontra fundamento em normas de distintas hierarquias que convergem para reconhecer a não incidência ou a suspensão dessas exações sobre operações realizadas no âmbito do polo industrial e comercial de Manaus. A Instrução Normativa RFB n. 2.121/2022, que consolida as regras de apuração, cobrança e restituição do PIS/Pasep e da COFINS, contempla em seus dispositivos o tratamento específico das operações com destino à ZFM, prevendo a suspensão

da incidência das contribuições sobre vendas de mercadorias ao polo e estabelecendo as condições documentais e operacionais para o aproveitamento desse benefício por parte dos fornecedores. Para a prestação de serviços, a questão normativa era menos uniforme, tendo gerado controvérsia sobre a extensão do tratamento favorecido às receitas de serviços executados no território da ZFM.

Essa controvérsia foi dirimida pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Tema Repetitivo 1.239, ocorrido em 11 de junho de 2025, com trânsito em julgado em 15 de setembro de 2025. A tese firmada estabelece que não incidem PIS e COFINS sobre receitas advindas da prestação de serviços no âmbito da Zona Franca de Manaus, por força dos benefícios fiscais assegurados pelo Decreto-Lei n. 288/1967 e confirmados pelo art. 40 do ADCT. A decisão tem caráter vinculante para a administração tributária federal, conforme consolidado na jurisprudência vinculante da Receita Federal do Brasil a partir de 27 de janeiro de 2026 (Brasil, 2026).

A delimitação administrativa do alcance da tese foi precisada pelo Parecer SEI n. 3.387/2025/MF, documento elaborado pela Secretaria Especial da Receita Federal no âmbito do Ministério da Fazenda, que estabeleceu os critérios interpretativos para aplicação do entendimento do STJ às diferentes situações de fato. O Parecer SEI 3.387/2025/MF esclareceu que o benefício alcança as prestações de serviços realizadas no território da ZFM, confirmou a extensão do tratamento às Áreas de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim nos termos das delimitações do caso concreto, e fixou os requisitos documentais para comprovação da incidência territorial que os contribuintes devem observar para segurança na aplicação do benefício (Brasil, 2025b).

Do ponto de vista operacional, a aplicação desse regime diferenciado exige que o prestador de serviços identifique, na escrituração fiscal, as notas emitidas cujo município de incidência seja Manaus ou as localidades abrangidas pelo Parecer SEI 3.387/2025/MF, segregando as respectivas receitas da base de apuração do PIS e da COFINS. Esse procedimento reduz a carga tributária dessas contribuições e integra o planejamento tributário do prestador localizado em Manaus ou com clientes predominantemente situados na ZFM, independentemente do regime de apuração do IRPJ.

2.7 Peculiaridades Tributárias do Setor da Construção Civil

O setor da construção civil apresenta características que tornam a análise tributária particularmente complexa: contratos de longa duração, oscilação expressiva de margens

operacionais entre empreendimentos, elevada participação de materiais na composição dos custos e distinção legal relevante entre contratos de empreitada com fornecimento de material e contratos de mão de obra pura, que impactam diretamente os percentuais de presunção aplicáveis no Lucro Presumido (Pegas, 2021).

Uma peculiaridade jurídica relevante, já referida na seção 2.3, é que as receitas de execução de obras de construção civil permanecem no regime cumulativo de PIS e COFINS mesmo sob o Lucro Real, por força do art. 10, inciso XX, combinado com o art. 15, inciso V, da Lei n. 10.833/2003. Diferentemente de outros setores, a mudança de regime de IRPJ não implica migração para o regime não cumulativo dessas contribuições.

Nos contratos de longo prazo, típicos do setor, o momento de reconhecimento da receita e dos custos assume relevância adicional. O CPC 47 (CPC, 2016), correlato ao IFRS 15, estabelece que a receita seja reconhecida quando, ou à medida que, a obrigação de performance é satisfeita. Nos contratos em que os critérios normativos conduzem ao reconhecimento ao longo do tempo, a mensuração do progresso pode refletir o avanço da execução, desde que o método escolhido represente adequadamente a transferência de controle ao cliente. Essa sistemática interfere no resultado contábil que serve de ponto de partida para a apuração do Lucro Real e exige controles tempestivos e documentação compatível com as obrigações de performance contratadas.

A compreensão dos fundamentos jurídicos e das regras de enquadramento de cada regime é condição prévia indispensável para qualquer análise de planejamento tributário no setor. Equívocos na identificação do regime obrigatório ou na apuração das bases de cálculo podem resultar em autuações fiscais, multas de ofício e encargos moratórios que comprometem a saúde financeira da organização, além de gerar riscos reputacionais e dificuldades no acesso a crédito e em processos licitatórios (Higuchi, 2022).

3 METODOLOGIA

Conforme Gil (2022), a metodologia reúne os métodos e as técnicas empregados para alcançar os objetivos de uma pesquisa. Creswell e Creswell (2021) destacam que a escolha dos procedimentos deve ser coerente com o problema investigado e permitir análise verificável dos dados. Neste estudo, a metodologia foi definida para relacionar a base normativa e bibliográfica aos registros fiscais efetivamente disponibilizados pela empresa.

Quanto à natureza, o estudo é aplicado, pois busca produzir conhecimento voltado a um problema concreto de planejamento tributário da Rhodium Engenharia Ltda. (Gil, 2022).

Quanto aos objetivos, a pesquisa é predominantemente descritiva e analítica: descreve a situação fiscal observada, quantifica componentes da carga tributária e interpreta os fatores que condicionam a comparação entre os regimes. Quanto aos procedimentos, utiliza pesquisa bibliográfica, análise documental e estudo de caso único, combinando referências teóricas e normativas com documentos fiscais do exercício de 2025. A opção por essa classificação evita atribuir caráter causal amplo a uma investigação baseada em um único caso e em dados documentais.

A coleta de dados ocorreu mediante visita técnica e análise de documentos contábeis e fiscais disponibilizados pela Rhodium Engenharia Ltda. Para a tributação da renda, foram examinadas a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de 2025, a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), o Balanço Patrimonial e o Balancete Analítico do período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2025. A ECF foi utilizada como fonte primária para o Lucro Presumido efetivamente adotado. Para o Lucro Real, foi construído cenário contrafactual a partir do resultado contábil antes de IRPJ e CSLL, acrescido exclusivamente dos ajustes fiscais identificados na documentação examinada. Não foram presumidas adições, exclusões, compensações de prejuízo fiscal ou bases negativas de CSLL sem suporte documental.

Na simulação do Lucro Real, partiu-se do prejuízo contábil de R\$ 524.663,10 apresentado na DRE. Como esse resultado já contém R\$ 321.368,43 de tributos sobre o lucro, esses valores foram retirados para obtenção do resultado antes de IRPJ e CSLL, negativo em R\$ 203.294,67. Em seguida, foi considerada a adição de R\$ 3.171,31 registrada no balancete em conta específica de despesas indedutíveis, referente a multas por infrações de trânsito. Dessa forma, e exclusivamente com os ajustes comprovados pelos documentos disponibilizados, obteve-se resultado fiscal simulado negativo de R\$ 200.123,36. Despesas cuja dedutibilidade depende de fatos, documentos ou finalidade específica não foram automaticamente adicionadas apenas pela denominação contábil da conta.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção apresenta os resultados do estudo de caso realizado na Rhodium Engenharia Ltda. A análise distingue expressamente o cenário observado Lucro Presumido efetivamente adotado em 2025 e declarado na ECF do cenário contrafactual de Lucro Real, reconstruído a partir da contabilidade do mesmo exercício. Também são mantidas as análises de PIS e COFINS, do tratamento territorial das receitas e das parcelas previdenciárias afetadas pela reoneração.

4.1 Enquadramento Tributário e Obrigações Acessórias Comparadas

A Rhodium Engenharia Ltda. atua no segmento de construção civil e foi tributada pelo Lucro Presumido durante todo o exercício de 2025, conforme os Registros P030, P200, P300, P400 e P500 da ECF. A escrituração evidencia a utilização de percentuais distintos conforme a natureza das receitas: parcela predominante submetida a 8% para IRPJ e 12% para CSLL e parcela específica submetida a 32% para ambos. Portanto, a comparação deste estudo não confronta dois regimes efetivamente praticados, mas o Lucro Presumido observado com um cenário simulado de Lucro Real.

Quadro 1 - Comparativo entre Lucro Real e Lucro Presumido: principais características

Critério	Lucro Real	Lucro Presumido
Base de cálculo (IRPJ/CSLL)	Resultado contábil ajustado por adições, exclusões e compensações fiscais (quando aplicáveis)	Percentuais legais aplicados às receitas, conforme a natureza da atividade
Limite de receita bruta	Obrigatório acima de R\$ 78.000.000,00/ano	Permitido até R\$ 78.000.000,00/ano
Periodicidade	Trimestral ou anual (estimativas mensais)	Trimestral (obrigatório)
Regime PIS/COFINS (construção civil)	Cumulativo: 0,65% / 3% (sem créditos) *	Cumulativo: 0,65% / 3% (sem créditos)
Compensação de prejuízos fiscais	Permitida (limite de 30% do lucro real)	Não permitida
Escrituração exigida	ECD, ECF e controles de e-Lalur/e-Lacs, conforme aplicável	ECF e ECD nas hipóteses normativas aplicáveis
Complexidade operacional	Alta	Geralmente menor

* Para as receitas de execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil, aplica-se o art. 10, inciso XX, combinado com o art. 15, inciso V, da Lei n. 10.833/2003.

Fonte: elaborado pela autora com base em Fabretti (2021), Oliveira *et al.* (2020) e Higuchi (2022).

O Quadro 1 evidencia diferenças estruturais entre os regimes. No caso concreto, entretanto, a ECF permite substituir estimativas genéricas do Lucro Presumido pelos valores efetivamente declarados. O Lucro Real, por sua vez, é analisado de forma contrafactual, partindo do resultado contábil e dos ajustes fiscais que puderam ser identificados nos documentos disponíveis. Essa distinção é essencial para a validade metodológica da comparação.

4.2 Percentuais de Presunção Aplicáveis à Construção Civil

Conforme discutido na fundamentação teórica, os percentuais de presunção do Lucro Presumido variam de 1,6% a 32% da receita bruta, a depender da atividade econômica. O Quadro 2 apresenta os percentuais aplicáveis, com destaque para a distinção entre os contratos

de empreitada com e sem fornecimento de material, relevante para o perfil operacional da Rhodium Engenharia Ltda.

Quadro 2 - Percentuais de presunção do Lucro Presumido por atividade econômica

Atividade econômica	% Presunção IRPJ	% Presunção CSLL
Revenda de combustíveis e gás natural	1,6%	12%
Comércio e indústria	8%	12%
Construção civil por empreitada com fornecimento de material	8%	12%
Construção civil por empreitada sem fornecimento de material (mão de obra pura)	32%	32%
Prestação de serviços em geral (exceto hospitalares)	32%	32%

Fonte: elaborado pela autora com base na Lei n. 9.249/1995, art. 15 e 16, e Decreto n. 9.580/2018.

4.3 Comparação de IRPJ e CSLL: Lucro Presumido Observado versus Lucro Real Simulado

A ECF de 2025 confirma que a empresa permaneceu no Lucro Presumido nos quatro trimestres. Para o IRPJ, as bases trimestrais declaradas foram de R\$ 50.063,75, R\$ 144.469,08, R\$ 267.913,06 e R\$ 403.922,00, totalizando R\$ 866.367,89. A aplicação da alíquota de 15% e do adicional de 10%, quando cabível, resultou em IRPJ apurado de R\$ 193.585,60 antes das retenções. Para a CSLL, as bases trimestrais foram de R\$ 70.958,45, R\$ 216.267,62, R\$ 401.869,59 e R\$ 601.337,13, totalizando R\$ 1.290.432,79, com CSLL apurada de R\$ 116.138,95. Assim, IRPJ e CSLL apurados no Lucro Presumido somaram R\$ 309.724,55 antes das retenções.

A ECF demonstra ainda que R\$ 10.601.622,52 de receitas foram submetidos ao percentual de 8% para IRPJ e 12% para CSLL, enquanto R\$ 56.994,05 foram submetidos ao percentual de 32% para ambos. Essa segregação confirma que a apuração não deve ser reconstruída mediante aplicação uniforme de 32% sobre toda a receita. As retenções de IRPJ e CSLL constantes da ECF foram consideradas antecipações ou compensações dos tributos apurados, e não redução da carga tributária econômica do regime.

No cenário contrafactual de Lucro Real, a DRE registra prejuízo contábil final de R\$ 524.663,10 e tributos sobre o lucro de R\$ 321.368,43. Excluídos esses tributos do resultado, o prejuízo contábil antes de IRPJ e CSLL corresponde a R\$ 203.294,67. O balancete analítico registra R\$ 3.171,31 em conta específica de despesas indedutíveis, referente a multas por infrações de trânsito. Considerando exclusivamente essa adição fiscal documentalmente identificada, o resultado fiscal simulado permanece negativo em R\$ 200.123,36.

Nessas premissas, não haveria base positiva para IRPJ nem CSLL correntes no cenário simulado de Lucro Real. A diferença em relação aos R\$ 309.724,55 apurados no Lucro Presumido representa vantagem estimada de igual valor para o Lucro Real quanto a esses dois tributos.

Tabela 1 - Comparação de IRPJ e CSLL: Lucro Presumido efetivo e Lucro Real simulado, exercício de 2025

Grandeza	Lucro Presumido (ECF)	Lucro Real simulado	Diferença
Base/resultado para IRPJ	R\$ 866.367,89	R\$ (200.123,36)	-
Base/resultado para CSLL	R\$ 1.290.432,79	R\$ (200.123,36)	-
IRPJ apurado	R\$ 193.585,60	R\$ 0,00	R\$ 193.585,60
CSLL apurada	R\$ 116.138,95	R\$ 0,00	R\$ 116.138,95
IRPJ + CSLL	R\$ 309.724,55	R\$ 0,00	R\$ 309.724,55

Fonte: elaborado pela autora com base na ECF, DRE e Balancete Analítico da Rhodium Engenharia Ltda., exercício de 2025.

4.4 Apuração de PIS e COFINS com Base nos Registros Fiscais de 2025

A apuração de PIS e COFINS da Rhodium Engenharia Ltda. considerou a regra aplicável às receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil. O art. 10, inciso XX, da Lei n. 10.833/2003, com redação dada pela Lei n. 13.043/2014, mantém essas receitas no regime cumulativo da COFINS, e o art. 15, inciso V, da mesma Lei estende esse tratamento ao PIS/Pasep. Assim, nas receitas abrangidas, aplicam-se as alíquotas de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS, sem os créditos próprios do regime não cumulativo. Para o caso analisado, essa característica torna a carga dessas contribuições equivalente nos cenários de Lucro Real e Lucro Presumido, ressalvadas outras particularidades eventualmente existentes em receitas de natureza diversa.

Definida essa premissa, a apuração teve por finalidade quantificar a carga de PIS e COFINS sobre as receitas de 2025 e demonstrar o efeito da segregação das receitas tratadas como não incidentes no âmbito da Zona Franca de Manaus. O arquivo de serviços contém 100 notas emitidas, totalizando receita bruta anual de R\$ 10.658.616,57. Desse montante, R\$ 1.266.888,88 correspondem a serviços identificados, na base documental utilizada, como realizados no âmbito territorial considerado para Manaus. Com fundamento no Tema Repetitivo 1.239 do STJ (BRASIL, 2025a) e nos atos administrativos adotados no estudo, essas receitas foram segregadas da base, resultando em receita tributável de R\$ 9.391.727,69.

Tabela 2 - Apuração anual de PIS e COFINS no regime cumulativo obrigatório, Rhodium Engenharia Ltda., 2025

Elemento	Valor (R\$)
Receita bruta anual	10.658.616,57
Receitas sem incidência: Manaus (Tema 1.239/STJ)	1.266.888,88
Receita tributável (base de PIS e COFINS)	9.391.727,69
PIS (alíquota 0,65% sobre a receita tributável)	61.046,23
COFINS (alíquota 3% sobre a receita tributável)	281.751,83
PIS + COFINS total	342.798,06
Carga efetiva sobre a receita bruta anual	3,22%
Regime aplicável (Lucro Real e Lucro Presumido)	Cumulativo idêntico em ambos os regimes

Fonte: elaborado pela autora com base no Registro de Serviços Detalhado 2025 da Rhodium Engenharia Ltda.; Tema Repetitivo 1.239 do STJ (Brasil, 2025a); IN RFB n. 2.121/2022 (Brasil, 2022); Parecer SEI n. 3.387/2025/MF (Brasil, 2025b); e art. 10, inciso XX, combinado com o art. 15, inciso V, da Lei n. 10.833/2003 (Brasil, 2003).

Os resultados constam da Tabela 2. A segregação de R\$ 1.266.888,88 de receitas de Manaus reduziu a base tributável em aproximadamente 11,9% e produziu redução estimada de R\$ 44.879,56 em relação à incidência sobre a receita total, evidenciando que o tratamento territorial das receitas é fator relevante para a carga de PIS e COFINS, embora não altere a comparação entre os regimes de IRPJ.

4.5 Zona Franca de Manaus e Sensibilidade das Receitas de Boa Vista

O tratamento territorial das receitas é material para o cálculo de PIS e COFINS. Conforme o Tema Repetitivo 1.239 do STJ (Brasil, 2025a), com jurisprudência vinculante da Receita Federal a partir de 27 de janeiro de 2026 (Brasil, 2026), a segregação de R\$ 1.266.888,88 de receitas de Manaus já foi considerada na apuração apresentada na seção anterior.

A base documental também contém R\$ 1.187.932,85 de receitas cujo município de incidência é Boa Vista/RR. O Parecer SEI n. 3.387/2025/MF (Brasil, 2025b) esclareceu que a dispensa decorrente da interpretação do Tema 1.239 alcança prestações de serviços direcionadas às Áreas de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim, observadas as delimitações do caso concreto. Por prudência metodológica, essas receitas não foram excluídas no cenário principal, pois o estudo adotou como premissa central apenas Manaus. Em análise de sensibilidade, a exclusão conjunta de Manaus e Boa Vista reduziria a base tributável para R\$ 8.203.794,84, resultando em PIS de R\$ 53.324,67 e COFINS de R\$ 246.113,85, totalizando R\$ 299.438,51, o que representaria redução adicional de R\$ 43.359,54 em relação ao cenário principal. Esse resultado evidencia que a localização das obras é variável decisiva no planejamento tributário da empresa, independentemente do regime de IRPJ adotado.

4.6 Impacto da Desoneração da Folha de Pagamento: CPRB versus CPP

Além da análise de PIS e COFINS, a pesquisa comparou as parcelas previdenciárias diretamente afetadas pela sistemática de desoneração e reoneração gradual da folha, com base no Relatório de Faturamento e no Resumo Geral do Encerramento da folha de pagamento de 2025. Essa comparação complementa a análise tributária ao avaliar o efeito financeiro da CPP substituída parcialmente pela CPRB, sem pretender representar, isoladamente, todos os encargos previdenciários e parafiscais incidentes sobre a folha.

A Lei n. 12.546/2011 contempla, entre as atividades abrangidas pela CPRB, segmentos da construção civil enquadrados nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, observadas as condições legais de enquadramento e opção. A Lei n. 14.973/2024 instituiu a reoneração gradual entre 2025 e 2027, com retorno integral à contribuição sobre a folha a partir de 2028. No ano-calendário de 2025, as empresas optantes recolhem 80% da alíquota setorial da CPRB e 25% das alíquotas patronais previstas no art. 22, incisos I e III, da Lei n. 8.212/1991. Considerando a alíquota setorial de 4,5% aplicável às atividades de construção civil abrangidas, a CPRB corresponde a 3,6% da receita bruta, enquanto a parcela patronal residual corresponde a 5% da folha.

Para a comparação, utilizou-se como receita bruta anual o valor de R\$ 10.658.616,57, extraído do Relatório de Faturamento de 2025. Como aproximação da base remuneratória, foi utilizado o valor de R\$ 1.640.524,73 informado como Base de Cálculo do FGTS no Resumo Geral do Encerramento. Essa escolha deve ser interpretada como premissa metodológica do estudo, pois a base de FGTS não substitui, em todos os casos, a base previdenciária definida pela legislação. A relação entre receita bruta e a base utilizada foi de aproximadamente 6,5 vezes. A Tabela 3 apresenta a comparação.

Tabela 3 - Comparação das parcelas previdenciárias diretamente afetadas pela CPP e pela CPRB, Rhodium Engenharia Ltda., exercício de 2025

Grandeza	Regime normal (CPP 20%)	Regime de desoneração (CPRB + CPP residual)
Receita bruta anual	R\$ 10.658.616,57	R\$ 10.658.616,57
Base de cálculo da folha de salários (FGTS)	R\$ 1.640.524,73	R\$ 1.640.524,73
CPP sobre a folha de salários (20,0%)	R\$ 328.104,95	Não se aplica
CPRB sobre a receita bruta (3,6%)	Não se aplica	R\$ 383.710,20
CPP residual sobre a folha de salários (5,0%)	Não se aplica	R\$ 82.026,24
TOTAL DAS PARCELAS COMPARADAS (ANUAL)	R\$ 328.104,95	R\$ 465.736,43

Fonte: elaborado pela autora com base no Relatório de Faturamento 2025 e no Resumo Geral do Encerramento da folha de pagamento da Rhodium Engenharia Ltda.; Lei n. 12.546/2011 e Lei n. 14.973/2024.

Com base nas premissas adotadas, a parcela patronal calculada à alíquota de 20% corresponde a R\$ 328.104,95, enquanto a sistemática transitória composta por CPRB de 3,6% sobre a receita bruta e parcela patronal residual de 5% sobre a base remuneratória alcança R\$ 465.736,43. A diferença estimada é de R\$ 137.631,49. Como a CPRB incide sobre a receita, a relação entre faturamento e folha exerce influência direta sobre o resultado da comparação. Os valores apresentados devem ser interpretados como confronto entre as parcelas consideradas no modelo e não como mensuração integral de todos os encargos incidentes sobre a folha.

Do ponto de vista matemático, mantidas as alíquotas e as bases utilizadas no modelo, a sistemática transitória passa a ser menos onerosa quando a relação entre receita bruta e folha fica abaixo do ponto de equilíbrio aproximado de 4,17 vezes, conforme demonstrado na seção 2.5. Como a relação apurada para a Rhodium Engenharia Ltda. foi de aproximadamente 6,5 vezes, a comparação indica menor valor para a contribuição patronal calculada sobre a folha no exercício analisado. Essa conclusão está condicionada à confirmação da base previdenciária efetiva, do enquadramento da atividade e das demais regras aplicáveis à opção.

A elegibilidade à CPRB depende do enquadramento da atividade e a comparação deve ser refeita nos exercícios seguintes em razão da transição prevista na Lei n. 14.973/2024.

4.7 Síntese das Vantagens, Desvantagens e Fatores Decisórios

A análise integrada dos resultados e do referencial teórico permite identificar os principais fatores que condicionam a comparação entre os regimes tributários. Nas receitas de obras abrangidas pelo art. 10, inciso XX, combinado com o art. 15, inciso V, da Lei n. 10.833/2003, PIS e COFINS permanecem na sistemática cumulativa e, nas premissas adotadas, não diferenciam Lucro Real e Lucro Presumido. A decisão depende principalmente da apuração de IRPJ e CSLL, da margem efetiva, dos ajustes fiscais, da possibilidade de compensação de prejuízos e dos custos de conformidade. O Quadro 3 apresenta uma síntese qualitativa desses fatores.

Quadro 3 - Síntese das vantagens e desvantagens dos regimes tributários para a construção civil

Regime	Vantagens	Desvantagens
Lucro Real	Tributação baseada no resultado contábil ajustado; possibilidade de compensação de prejuízos fiscais, nos limites legais; potencial vantagem em períodos de margem reduzida	Alta complexidade operacional; elevado custo de conformidade; exige equipe e sistemas especializados; PIS/COFINS cumulativo (igual ao Lucro Presumido)
Lucro Presumido	Simplicidade de apuração; menor custo administrativo; previsibilidade da carga	Sem compensação de prejuízos fiscais; incidência sobre base

	tributária; PIS/COFINS cumulativo (igual ao Lucro Real)	presumida mesmo quando a margem efetiva é baixa; possível desvantagem quando a margem efetiva fica abaixo dos parâmetros de presunção
--	--	---

Fonte: elaborado pela autora com base em Fabretti (2021), Pegas (2021), Higuchi (2022) e Ribeiro (2020).

Para a Rhodium Engenharia Ltda., a escolha do regime deve considerar o tipo predominante de contrato, a composição dos custos das obras, a margem operacional histórica e projetada e a capacidade administrativa necessária para cumprir as obrigações acessórias. No exercício de 2025, a comparação de IRPJ e CSLL indica que o cenário simulado de Lucro Real seria mais favorável nas premissas documentadas, em razão do resultado contábil negativo antes dos tributos sobre o lucro. Esse achado é específico ao exercício analisado e nem autoriza concluir que o Lucro Real seja estruturalmente superior em exercícios futuros.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo comparou o Lucro Presumido efetivamente adotado pela Rhodium Engenharia Ltda. em 2025 com um cenário contrafactual de Lucro Real construído a partir da contabilidade do mesmo exercício. A ECF confirmou o Lucro Presumido nos quatro trimestres e forneceu as bases e os tributos efetivamente apurados. A DRE, o Balanço Patrimonial e o balancete permitiram reconstruir, com as limitações documentais explicitadas, o resultado que serviria de ponto de partida para uma simulação de Lucro Real.

O objetivo geral foi atendido nas premissas e nos limites documentais do estudo. No Lucro Presumido, a ECF registrou bases anuais somadas de R\$ 866.367,89 para IRPJ e R\$ 1.290.432,79 para CSLL. O IRPJ apurado antes das retenções totalizou R\$ 193.585,60 e a CSLL apurada totalizou R\$ 116.138,95, perfazendo R\$ 309.724,55. As retenções registradas na ECF foram tratadas como antecipações/compensações do tributo e, por isso, não foram utilizadas para reduzir a carga tributária comparativa do regime.

Nas premissas adotadas, PIS e COFINS não diferenciam os dois regimes de tributação da renda para as receitas de obras analisadas. A carga estimada foi de R\$ 342.798,06 sobre a receita tributável de R\$ 9.391.727,69, apurada após a segregação de R\$ 1.266.888,88 de receitas tratadas como não incidentes no âmbito da Zona Franca de Manaus. A carga efetiva correspondeu a aproximadamente 3,22% da receita bruta anual.

A análise de sensibilidade indica que a segregação conjunta de Manaus e Boa Vista/RR (R\$ 1.187.932,85) reduziria a carga de PIS e COFINS para R\$ 299.438,51, sujeita aos requisitos jurídicos aplicáveis a cada operação.

Na análise previdenciária, a CPP de 20% resultou em R\$ 328.104,95, enquanto a sistemática transitória (CPRB 3,6% sobre a receita bruta e CPP residual 5%) alcançou R\$ 465.736,43. A diferença de R\$ 137.631,49 decorre da relação receita/folha de 6,5 vezes, superior ao ponto de equilíbrio de 4,17, condicionada à confirmação do enquadramento e das bases efetivamente aplicáveis.

O principal diferencial quantitativo entre os regimes, no exercício analisado, encontra-se em IRPJ e CSLL. A DRE apresenta prejuízo contábil de R\$ 524.663,10 após o reconhecimento de R\$ 321.368,43 de tributos sobre o lucro. A retirada desses tributos resulta em prejuízo contábil antes de IRPJ e CSLL de R\$ 203.294,67. O balancete identifica R\$ 3.171,31 em despesas classificadas como indedutíveis, referentes a multas por infrações de trânsito. Considerando somente esse ajuste fiscal comprovado, o resultado fiscal simulado permanece negativo em R\$ 200.123,36. Assim, o cenário contrafactual de Lucro Real não gera IRPJ nem CSLL correntes no exercício, enquanto o Lucro Presumido apresentou R\$ 309.724,55 de IRPJ e CSLL apurados antes das retenções. A vantagem estimada do cenário simulado de Lucro Real é, portanto, de R\$ 309.724,55 quanto a esses dois tributos.

As conclusões devem ser interpretadas com cautela. A empresa não adotou o Lucro Real em 2025 e, conseqüentemente, não possuía LALUR/LACS relativo a esse regime. O cenário de Lucro Real é uma simulação contrafactual baseada nos documentos disponibilizados e não uma reconstituição integral de escrituração fiscal. A análise não presume prejuízo fiscal acumulado, base negativa de CSLL, exclusões ou outras adições sem documentação específica. Também permanecem como limitações o uso da base de FGTS como aproximação da base remuneratória na comparação previdenciária e a não projeção integral dos efeitos econômicos da Reforma Tributária sobre o consumo. Os resultados são válidos para o exercício e as premissas examinadas e devem ser recalculados para decisões relativas a períodos futuros.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 83, de 5 de agosto de 2014.** Acrescenta o art. 92-A ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 6 de ago. 2014.

BRASIL. **Decreto-Lei n. 288, de 28 de fevereiro de 1967.** Diário Oficial da União: Brasília, DF, 28 fev. 1967.

BRASIL. **Decreto n. 9.580, de 22 de novembro de 2018.** Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 23 nov. 2018.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023.** Altera o Sistema Tributário Nacional. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 21 dez. 2023.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB n. 2.121, de 15 de dezembro de 2022.** Consolida as normas sobre a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 16 dez. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar n. 214, de 16 de janeiro de 2025.** Institui o Imposto sobre Bens e Serviços, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços e o Imposto Seletivo. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 17 jan. 2025.

BRASIL. **Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 17 dez. 1976.

BRASIL. **Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991.** Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio e dá outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 25 jul. 1991.

BRASIL. **Lei n. 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. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 27 dez. 1995.

BRASIL. **Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998.** Altera a legislação tributária federal. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 28 nov. 1998.

BRASIL. **Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003.** Altera a legislação tributária federal e dispõe sobre a cobrança não cumulativa da COFINS. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 30 dez. 2003.

BRASIL. **Lei n. 12.546, de 14 de dezembro de 2011.** Institui a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta e dispõe sobre a desoneração da folha de pagamento. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 15 dez. 2011.

BRASIL. **Lei n. 13.043, de 13 de novembro de 2014.** Dispõe sobre os fundos de índice de renda fixa, altera a legislação tributária e dá outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 14 nov. 2014. [Redação definitiva do art. 10, inciso XX, da Lei n. 10.833/2003].

BRASIL. **Lei n. 14.973, de 16 de setembro de 2024.** Dispõe sobre a reoneração gradual da folha de pagamentos e dá outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 17 set. 2024.

BRASIL. **Ministério da Fazenda. Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.** Parecer SEI n. 3.387/2025/MF. Interpretação e delimitação dos critérios de aplicação do Tema Repetitivo 1.239 do STJ para fins de não incidência de PIS e COFINS sobre receitas de prestação de serviços na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim. Brasília, DF: MF, 2025b.

BRASIL. **Receita Federal do Brasil. Jurisprudência vinculante: PIS/Pasep, COFINS e Finsocial.** Tema 1.239 do STJ e delimitações relativas à Zona Franca de Manaus e às Áreas de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim. Brasília, DF, 2026. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/acesso-a-informacao/legislacao/jurisprudencia-vinculante/pis-cofins>. Acesso em: 30 ago. 2026.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça. Tema Repetitivo 1.239.** Não incidência de PIS e COFINS sobre receitas de prestação de serviços e venda de mercadorias no âmbito da Zona Franca de Manaus. Julgado em 11 jun. 2025. Trânsito em julgado em 15 set. 2025. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/. Acesso em: 30 ago. 2026.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Técnico CPC 47:** Receita de Contrato com Cliente. Brasília, DF: CPC, 2016. Disponível em: <https://www.cpc.org.br>. Acesso em: 30 ago. 2026.

CRESWELL, John W.; CRESWELL, J. David. **Projeto de pesquisa:** métodos qualitativo, quantitativo e misto. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2021.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade tributária.** 16. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de renda das empresas:** interpretação e prática. 47. ed. São Paulo: IR Publicações, 2022.

MENEZES, Vinícius dos Santos Gonzaga; MONTEIRO, Harrison Lucas; ROBERTO, José Carlos Alves; SERRA, Meg Rocha da Cunha; LOPES, Nelânia Ferreira. **A contabilidade como ferramenta de apoio à gestão nas empresas de e-commerce.** Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento, ano 6, ed. 11, v. 10, p. 47-71, nov. 2021. DOI:10.32749/nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/ferramenta-de-apoio.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de contabilidade tributária.** 16. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

PEGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária.** 10. ed. São Paulo: Freitas Bastos, 2021.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade geral e tributária.** 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

ROBERTO, José Carlos Alves; CAVALCANTE, Zuila Paulino. **A integração entre finanças e contabilidade:** desafios, práticas e o papel da tecnologia na estratégia empresarial. Cuadernos de Educación y Desarrollo, Portugal, v. 17, n. 5, p. 1-21, 2025.