

UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO:
ESTUDO DE CASO EM UM POSTO DE REVENDA DE COMBUSTÍVEIS EM JUIZ
DE FORA – MG.**

IGOR AFFONSO CELESTE FAZZA

JUIZ DE FORA
2017

IGOR AFFONSO CELESTE FAZZA

**ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO:
ESTUDO DE CASO EM UM POSTO DE REVENDA DE COMBUSTÍVEIS EM JUIZ
DE FORA – MG.**

Monografia apresentada pelo acadêmico Igor Affonso Celeste Fazza ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Angelino Fernandes Silva

JUIZ DE FORA

FACC/UFJF

2017

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por ter me iluminado e me dado forças para chegar até aqui.

Aos meus pais José Roberto e Ana Cláudia pelo apoio incondicional durante toda a vida.

Ao meu irmão João por ser meu amigo em todos os momentos.

A minha namorada Mariana pelo amor e companheirismo em todos os momentos.

A todos os professores do curso, em especial ao Professor Me. Angelino Fernandes Silva pela total disponibilidade para que essa monografia fosse concluída.



UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Termo de Declaração de Autenticidade de Autoria

Declaro, sob as penas da lei e para os devidos fins, junto à Universidade Federal de Juiz de Fora, que meu Trabalho de Conclusão de Curso é original, de minha única e exclusiva autoria e não se trata de cópia integral ou parcial de textos e trabalhos de autoria de outrem, seja em formato de papel, eletrônico, digital, audiovisual ou qualquer outro meio.

Declaro ainda ter total conhecimento e compreensão do que é considerado plágio, não apenas a cópia integral do trabalho, mas também parte dele, inclusive de artigos e/ou parágrafos, sem citação do autor ou de sua fonte. Declaro por fim, ter total conhecimento e compreensão das punições decorrentes da prática de plágio, através das sanções civis previstas na lei do direito autoral¹ e criminais previstas no Código Penal², além das cominações administrativas e acadêmicas que poderão resultar em reprovação no Trabalho de Conclusão de Curso.

Juiz de Fora, 06 de Julho de 2017.

Igor Affonso Celeste Fazza

¹ LEI Nº 9.610, DE 19 DE FEVEREIRO DE 1998. Altera, atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais e dá outras providências.

² Art. 184. Violar direitos de autor e os que lhe são conexos: Pena - detenção, de 3 (três) meses a 1 (um) ano ou multa.

**ATA DE DEFESA DO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Aos 06 dias do mês de Julho de 2017, nas dependências da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, reuniu-se a banca examinadora formada pelos professores abaixo assinados para examinar o Trabalho de Conclusão de Curso de Igor Affonso Celeste Fazza, discente regularmente matriculado no Bacharelado em Ciências Contábeis sob o número 201278015, intitulado **Análise da Tributação pelo Lucro Real X Lucro Presumido: Estudo de Caso em um Posto de Revenda de Combustíveis em Juiz De Fora – MG**. Após a apresentação e consequente deliberação, a banca examinadora se reuniu em sessão fechada, considerando o discente _____. Tal conceito deverá ser lançado em seu histórico escolar quando da entrega da versão definitiva do trabalho, impressa e em meio digital.

Juiz de Fora, 06 de Julho de 2017.

Prof. Me. Angelino Fernandes Silva – Orientador

Prof. Me. Rodrigo Ferraz de Almeida

Prof^ª. Ma. Mariana Camilla Coelho Silva Castro

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Percentuais de presunção do IRPJ.....	16
Quadro 2: Receita Líquida Apurada no ano de 2016 para o IRPJ.....	32
Quadro 3: Presunção do IRPJ - Lucro Presumido 2016.....	32
Quadro 4: Apuração de IRPJ em 2016 - Lucro Presumido.....	32
Quadro 5: Receita Líquida Apurada no ano de 2016 para o CSLL.....	33
Quadro 6: Presunção da CSLL - Lucro Presumido 2016.....	33
Quadro 7: Apuração da CSLL em 2016 - Lucro Presumido.....	34
Quadro 8: Valores apurados de PIS e COFINS no ano de 2016 pelo Lucro Presumido.....	35
Quadro 9: Demonstrativo de Apuração de Resultados do ano de 2016.....	37
Quadro 10: Resultado antes da apuração de IRPJ.....	38
Quadro 11: Provisão IRPJ 15 % - Lucro Real.....	38
Quadro 12: IRPJ Trimestral adicional - Lucro Real.....	39
Quadro 13: Apuração de IRPJ em 2016 - Lucro Real.....	39
Quadro 14: Resultado antes da apuração da CSLL.....	39
Quadro 15: Apuração da CSLL em 2016 - Lucro Real.....	40
Quadro 16: Valores apurados de PIS e COFINS no ano de 2016 pelo Lucro Real.....	41
Quadro 17: Aproveitamento de crédito para PIS e COFINS no ano de 2016 pelo Lucro Real.....	41
Quadro 18: PIS e COFINS a recolher no ano de 2016 pelo Lucro Real.....	42
Quadro 19: Comparativo entre Lucro Real x Lucro Presumido – IRPJ/CSLL.....	43
Quadro 20: Comparativo entre Lucro Real x Lucro Presumido – PIS/COFINS.....	44
Quadro 21: Comparativo entre Lucro Real x Lucro Presumido – 2016.....	45

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
1.1	OBJETIVOS	11
1.1.1	Objetivo Geral	11
1.1.2	Objetivos Específicos	11
2	REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1	FORMAS DE TRIBUTAÇÃO	12
2.2	LUCRO PRESUMIDO	13
2.2.1	Momento da Opção	14
2.2.2	Empresas Proibidas	14
2.2.3	Composição da Receita Bruta	15
2.2.4	Imposto De Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)	16
2.2.5	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL)	17
2.2.6	Programa de Integração Social (PIS)	17
2.2.7	Contribuição Para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)	18
2.3	LUCRO REAL	18
2.3.1	Obrigatoriedade ao Lucro Real	19
2.3.2	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	20
2.3.3	Adições, Exclusões e Compensações na Base de Cálculo do IRPJ	21
2.3.4	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL)	22
2.3.5	Adições, Exclusões e Compensações na Base de Cálculo da CSLL	22
2.3.6	Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição Para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)	23
2.3.7	Formas de Tributação do Lucro Real	23
2.3.7.1	Lucro Real Anual	23
2.3.7.2	Lucro Real Trimestral	24
2.4	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	24
2.5	ESTUDOS ANTERIORES	26
3	METODOLOGIA	28
3.1	TIPO DE PESQUISA	28
3.2	COLETA DE DADOS	29

3.3	LIMITAÇÕES DO MÉTODO.....	29
4	ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	31
4.1	APRESENTAÇÃO DA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO.....	31
4.2	VALORES APURADOS PELO LUCRO PRESUMIDO.....	31
4.2.1	Apuração do IRPJ.....	31
4.2.2	Apuração da CSLL.....	33
4.2.3	Apuração do PIS e COFINS.....	34
4.3	VALORES APURADOS PELO LUCRO REAL	35
4.3.1	Demonstrativo de Apuração de Resultados	36
4.3.2	Apuração do IRPJ.....	38
4.3.3	Apuração da CSLL.....	39
4.3.4	Apuração do PIS e COFINS.....	40
4.4	ANÁLISE DOS DADOS	43
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	46
	REFERÊNCIAS	48

RESUMO

Com o mercado altamente competitivo, as empresas para sobreviverem procuram alternativas para reduzir seus custos e obter lucros. Uma das soluções encontradas por empresários, juntamente com os profissionais contábeis, é o de realizar um Planejamento Tributário para se adaptar à alta carga tributária existente no Brasil, de forma a diminuir os gastos com tributos de acordo com a legislação vigente. O objetivo deste trabalho, portanto, foi realizar uma análise tributária no ano de 2016, comparando os regimes de tributação aplicáveis (Lucro Presumido x Lucro Real) em uma empresa localizada no município de Juiz de Fora (MG) que atua no comércio varejista de combustíveis, de modo a encontrar o regime menos oneroso para a entidade. Os resultados do estudo mostraram que a opção pelo regime de tributação do Lucro Presumido foi a que gerou menor gasto com as despesas relacionadas aos tributos. Cabe ressaltar ainda a importância que o planejamento tributário tem para as empresas, visto que, realizado sem conhecimento prévio, poderá ocasionar um desembolso além do necessário com pagamento de tributos.

PALAVRAS-CHAVE: Planejamento Tributário, Lucro Presumido, Lucro Real.

1 INTRODUÇÃO

Cada vez mais as empresas buscam novas maneiras para tornar seus produtos mais competitivos e reduzir seus custos, fazendo com que o estudo relacionado à área de tributos fosse intensificado nos últimos anos, com isso, com o intuito de diminuir a elevada carga tributária presente nessas entidades, cálculos referentes à apuração de tributos são realizados com o objetivo de reduzir essa cobrança.

Segundo Crepaldi (2012), muitas empresas cometem o erro de tratar o assunto sobre o recolhimento de impostos com seu contador ou advogado somente na data do seu vencimento, contudo o recolhimento de tributos não pode mais ser visto como mero cumprimento de obrigações e sim como um mecanismo que permita diminuir o desembolso financeiro com pagamento de tributos.

A Contabilidade deixou de ser apenas instrumento de registro e lançamento e passou por transformações significativas, passando a ser vista como cada vez mais importante em termos da gestão eficaz dos negócios, sendo ferramenta de controle para a administração, analisando os custos e as despesas e auxiliando na tomada de decisão, principalmente quando se trata de tributos (REIS, 2012).

De acordo com o Estudo da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE (2015), o Brasil é o país que possui a carga tributária mais elevada da América Latina e Caribe, revelando que brasileiros pagaram o equivalente a 33,4% do tamanho da economia em taxas e impostos no ano de 2015.

Uma das alternativas usadas pelas empresas poderia ser a utilização das ferramentas de planejamento tributário, para que, assim, diminua o ônus tributário presente nessas entidades.

De acordo com Chaves (2010), o planejamento tributário é necessidade básica para todos os contribuintes, tanto pessoas jurídicas quanto físicas. Para isso, o planejamento deve estar relacionado com o empreendimento, visto que este estudo pode simplificar e facilitar o cumprimento das obrigações do empresário, evitando multa e, conseqüentemente, minimizar os custos tributários, sem comprometer o resultado da arrecadação.

Diante da grande competição existente no mercado, as empresas têm buscado esse recurso, visando maior lucro e economia de tributos, como cita Crepaldi (2012), é possível fazer do recolhimento de tributos uma ferramenta de administração no planejamento de longo prazo, chegando a um saldo menor de tributos a pagar no final do mês.

Oliveira (2009), Ribeiro e Mário (2008) e Fabretti (2015) demonstram que empresários, gestores, administradores e, até mesmo, contadores falham na hora de enquadrar as empresas no regime fiscal. Em empresas que passam por essas situações, é presenciado um alto recolhimento de tributos. Quando isso ocorre, muitas delas partem para o ato ilícito, a sonegação, também chamada de evasão fiscal. Para que isso tenha fim, o ideal seria que a organização passasse por uma mudança na forma de gestão, dando mais ênfase ao planejamento tributário, para que não haja a sonegação.

Nesse sentido, um equívoco da entidade frente ao momento de escolha do regime de tributação no início do exercício em questão resultará em recolhimento de tributos excessivos ou desnecessários, que refletirá diretamente no resultado econômico da empresa.

Ao se elaborar um planejamento tributário, deve-se ter a clara função do mesmo na hora de analisar as informações sobre tributos, oferecida por ele, visando sempre à diminuição de arrecadação de impostos. Ao se planejar algo a intenção que se tem é de se precaver, logo, o planejamento tributário é simplesmente a atividade preventiva da empresa, dando suporte na tomada de decisão.

Diante do exposto, este estudo procura responder à seguinte questão: diante da elevada carga tributária encontrada no Brasil, o regime de opção pela tributação (Lucro Presumido ou Lucro Real) escolhida pode impactar na redução de recolhimento de impostos em uma empresa?

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 Objetivo Geral

O objetivo geral deste estudo é identificar se a forma de opção pela tributação (Lucro Real X Lucro Presumido) influencia na economia de recolhimento de impostos na empresa do ramo de revenda de combustíveis estudada.

1.1.2 Objetivos Específicos

Para chegar a esse objetivo geral, foram definidos como objetivos específicos:

- ✓ Realizar uma revisão bibliográfica sobre as opções de tributação das empresas;
- ✓ Analisar os dados contábeis com a opção de tributação escolhida por uma empresa do ramo de revenda de combustíveis;
- ✓ Identificar a carga tributária desta empresa;
- ✓ Comparar as possíveis opções de tributação disponíveis para a empresa objeto de estudo.

Para responder ao problema de pesquisa, este estudo contará além desta introdução, com mais quatro partes. Na seguinte, apresenta-se o referencial teórico, onde será abordado, o enquadramento das empresas bem como o planejamento tributário. Na terceira parte, aborda-se a metodologia, em seguida os resultados da pesquisa e por fim, as considerações finais do estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

Nas constantes mudanças ocorridas no cenário econômico, caracterizada por seu dinamismo e altas taxas de contribuição, o que mais se destaca é o tema que envolve a redução de custos. Para que essa redução de custos aconteça, depende inicialmente de uma boa Contabilidade Tributária, que, segundo Borges (2012), consiste em emitir relatórios confiáveis e eficazes capazes de demonstrar a real situação das contas do patrimônio e do resultado da empresa, bem como de permitir uma adequação do planejamento tributário.

No Brasil, segundo Pêgas (2014) os tipos de regimes tributários utilizados nas empresas, nos quais estas podem se enquadrar de acordo com as atividades desenvolvidas são: Simples Nacional, Lucro Arbitrado, Lucro Presumido e Lucro Real.

O Simples Nacional, de acordo com Reis (2012), é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Empresas de Pequeno Porte (EPP) e às Microempresas (ME). Para o ingresso no Simples Nacional é necessário cumprir os requisitos previstos na legislação, enquadrar-se na definição de ME ou EPP e formalizar a opção pelo regime do Simples Nacional.

O artigo 3º da Lei Complementar (LC) nº 123/2006, atualizado pela LC nº 155/2016, traz o que o legislador definiu como sendo Microempresa (ME), ou seja, a pessoa jurídica ou a ela equiparada, que aufera, em cada ano calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais). Já para classificar como Empresa de Pequeno Porte (EPP), o conceito vem do Inciso II do mesmo artigo 3º, onde determina que a pessoa jurídica tenha de ter 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).

Em relação ao Lucro Arbitrado, Chaves (2010) com base nos artigos 529, 530 e 537 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), evidenciam as hipóteses de arbitramento e a forma de apuração dessa sistemática de cálculo, aborda lucro arbitrado como sendo uma “forma coercitiva de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) em substituição ao lucro real e presumido, quando o contribuinte não possui escrituração fiscal ou não mantém documentação que embasa a escrituração”.

Por sua vez, Fabretti (2012), cita o Lucro Arbitrado como sendo uma prerrogativa do Fisco, onde a entidade poderá arbitrar o lucro, na forma da lei, nas hipóteses em que a escrituração contábil e fiscal do contribuinte for desclassificada.

Zanatta e Neto (2006) realizaram um estudo a fim de demonstrar as diferenças existentes entre os principais regimes de tributação vigentes no Brasil como também uma análise comparativa das formas de tributação, utilizando de um exemplo temático para a tomada de decisão quanto ao mais econômico deles, selecionando o sistema mais viável e que dê menor impacto no resultado da empresa.

De acordo com Crepaldi (2012), não é permitida uma mudança sistemática no mesmo exercício, sendo a opção escolhida definitiva durante todo ano corrente. A opção é definida no primeiro pagamento do imposto (normalmente é recolhido em fevereiro de cada ano) e deve ser feita após um estudo prévio sobre a empresa, pois se a decisão for equivocada, ela terá efeito o ano todo.

Por fim, vale ressaltar que cada regime tributário possui uma legislação própria que define todos os procedimentos a serem seguidos pela empresa e que a estratégia adotada pela entidade tem que estar alinhada conforme tributação escolhida durante todo o exercício.

2.2 LUCRO PRESUMIDO

Conforme Fabretti (2015) expõe, o lucro presumido é uma forma de tributação que utiliza apenas as receitas da empresa para apuração do resultado tributável de Imposto de Renda (IR) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), sendo capaz de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre. Assim, estes tributos são calculados por um resultado estimado, encontrado pela aplicação de percentuais definidos em lei, o que torna seu cálculo bem mais simples em comparação com o Lucro Real.

Já no conceito de Reis (2012), o lucro presumido é um regime tributário das pessoas jurídicas em que o objetivo principal, como o próprio nome já diz, se trata de uma presunção do lucro para se apurar o tributo devido (IRPJ e CSLL).

Segundo Crepaldi (2012) o cálculo do IRPJ e CSLL são determinados por períodos de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

2.2.1 Momento da Opção

Para Pêgas (2014) o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) são devidos a partir do momento em que os rendimentos e lucros são obtidos.

Com base nos artigos 516 e 517 do Decreto 3.000 de 26 de Março de 1999 (RIR/1999), a opção é manifestada com o pagamento da primeira quota ou quota única do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário, sendo considerada definitiva para todo o ano-calendário.

De acordo com a lei nº 10.637, de 2002, art. 46, lei nº 12.814, de 16/05/2013, art. 7º e Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (IN RFB) nº 1.515, de 2014, art. 121 podem optar as pessoas jurídicas:

- a) cuja receita 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 em atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses.
- b) que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica.

Vale ressaltar que até 31/12/2013 o limite anual era de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) (Lei nº 10.637, de 2002, art. 46; RIR/1999, art. 516).

2.2.2 Empresas Proibidas

Conforme Crepaldi (2012) estão proibidas aquelas pessoas jurídicas que, por determinação legal, estão obrigadas à apuração do lucro real, a seguir:

- a) cuja receita total, no ano-calendário anterior, tenha excedido o limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou de R\$6.500.000,00 (seis milhões e

quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses.

b) cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguro privado e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

c) que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundo do exterior;

d) que, autorizadas pela legislação tributária, queiram usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto de renda;

e) que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado o recolhimento mensal pelo regime de estimativa, na forma prevista no art. 4º da IN RFB nº 1.515, de 2014;

f) que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*);

g) que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio; e

h) as pessoas jurídicas que explorem as atividades de compra de direitos creditórios, ainda que se destinem à formação de lastro de valores mobiliários (securitização).

2.2.3 Composição da Receita Bruta

Conforme o artigo 224 do RIR/99, parágrafo único, para efeito da verificação do limite considera-se como receita bruta:

I) o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II) o preço da prestação de serviços em geral;

III) o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV) as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendida nos itens I a III.

Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e o ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15/12/1976, das operações vinculadas à receita bruta.

Para a formação da base de cálculo, a receita líquida será a receita bruta diminuída de devoluções e vendas canceladas, descontos concedidos incondicionalmente, tributos sobre ela incidentes e valores decorrentes do ajuste a valor presente. (PÊGAS, 2014).

2.2.4 Imposto De Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)

De acordo com Reis (2012) para que se identifique a base de cálculo do IRPJ das empresas tributadas pelo Lucro Presumido, devem-se aplicar ao valor considerado como receita bruta os percentuais divulgados em lei de acordo com cada ramo de atividade da empresa.

Neste sentido, Pêgas (2014), baseado no que preceitua o artigo 15 da Lei nº 9.249/95 e o art. 25 da Lei nº 9.430/96, estabelece os percentuais a serem aplicados, os quais estão expostos no Quadro 1.

Quadro 1 – Percentuais de presunção do IRPJ

1,6%	Na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;
8%	Na venda de mercadorias e produtos;
8%	Na prestação de serviços de transporte de cargas;
8%	Na prestação de serviços hospitalares;
8%	Na venda de imóveis das empresas com esse objeto social;
8%	Nas indústrias gráficas;
8%	Na construção civil por empreitada com emprego de materiais;
16%	Na prestação de serviços de transportes, exceto de cargas;
16%	Na prestação de serviços em geral pelas pessoas jurídicas com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00, exceto serviços hospitalares, transportes e profissões regulamentadas;
32%	Na prestação de demais serviços não incluídos nos incisos anteriores.

FONTE: Adaptado de Pêgas (2014)

Conforme Fabretti (2012) deverão ser acrescidos para a base de cálculo do Lucro Presumido os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não vinculadas a atividade operacional da empresa. Poderá também ser abatido do imposto, por compensação, o imposto retido na fonte ou o pago separadamente sobre receitas computadas na base de cálculo do IRPJ.

Determinada a base de cálculo, conforme esclarece Reis (2012), a alíquota para o cálculo do IRPJ será de 15%. Ultrapassando o limite fixado em R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) trimestral ou o limite mensal de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), será cobrado um

adicional de 10% sobre o valor excedente, podendo ainda ser parcelados em até três quotas desde que o valor mínimo não seja inferior a R\$ 1.000,00 (um mil reais) por quota.

2.2.5 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL)

Com base no artigo 22 da Lei 10.684/2003 consideram-se as alíquotas correspondentes para as devidas atividades:

12% da receita bruta nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte;

32% para:

- a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte;
- b) intermediação de negócios;
- c) Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

Seguindo o mesmo modelo que o IRPJ, acrescenta-se ainda a base de cálculo da CSLL os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não vinculadas à atividade operacional da empresa baseado no artigo 521 do Decreto nº 3000/1999.

Com base na Lei nº 7.689/1988, alterada pela Lei nº 11.727/2008 a alíquota a ser utilizada será de 9% sobre a base de cálculo.

2.2.6 Programa de Integração Social (PIS)

A contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) foi criada pela Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970. Conforme Reis (2012), o PIS, tem por objetivo assegurar aos trabalhadores a integração na vida e no desenvolvimento das empresas.

Tal contribuição é apurada mensalmente pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, inclusive empresas públicas, pelas sociedades de economia mista e suas subsidiárias, pelas entidades sem fins lucrativos e pelas pessoas jurídicas de direito público interno.

Segundo Fabretti (2015) estão obrigadas ao pagamento do PIS as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, inclusive as empresas públicas, as sociedades de economia mista, suas subsidiárias e as pessoas jurídicas a que se refere o § 1º (parágrafo primeiro) do artigo 22 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

A contribuição para o PIS será apurada mensalmente, aplicando-se a alíquota de 0,65% sobre o faturamento mensal da empresa, isto é, o total da receita bruta mensal, devendo ser observadas as exclusões previstas no artigo 3º da Lei nº 9.718/98 que alterou a legislação tributária federal.

De acordo com o artigo 279 do RIR/99, receita bruta compreende o “produto da venda de bens nas operações próprias de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia”.

2.2.7 Contribuição Para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

Reis (2012) cita que a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), criada pela Lei Complementar nº 7/91, “destina-se às despesas com atividades fins das áreas de saúde, previdência e assistência social”, sendo contribuintes as pessoas jurídicas em geral, inclusive as que lhes são equiparadas, conforme artigo 22 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

Assim como para o PIS, a COFINS também é baseada na Lei 9.718/98 e tem como fato gerador a receita bruta, ou seja, o total das receitas auferidas, observada a legislação vigente. A alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo é de 3%.

2.3 LUCRO REAL

De acordo com Fabretti (2012), o lucro real é apurado a partir do resultado contábil do período base, podendo ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo). Para fins da legislação do imposto de renda, a expressão “lucro real” significa o próprio lucro tributável, e distingue-se do lucro líquido apurado contabilmente.

O art. 247 do RIR/99 expressa o conceito fiscal de lucro real como sendo:

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).

§ 3º Os valores controlados na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observadas a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º).

Neste sentido, Alves (2017) resume que o Lucro Real é o lucro líquido do período de apuração (apurado contabilmente) ajustado pelas adições, exclusões e compensações, quando houver, prescritas na legislação, para fins de determinar o chamado “Lucro Real”.

2.3.1 Obrigatoriedade ao Lucro Real

De acordo com Crepaldi (2012) e baseado no artigo 14 da Lei nº 9.718/98, estão obrigadas à apuração do lucro real, as pessoas jurídicas a seguir:

- a) cuja receita total, no ano-calendário anterior, tenha excedido o limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses.
- b) cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguro privado e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- c) que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundo do exterior;
- d) que, autorizadas pela legislação tributária, queiram usufruir de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto de renda;
- e) que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado o recolhimento mensal pelo regime de estimativa, na forma prevista no art. 4º da IN RFB nº 1.515, de 2014;
- f) que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos,

- administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*);
- g) que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio; e
- h) as pessoas jurídicas que explorem as atividades de compra de direitos creditórios, ainda que se destinem à formação de lastro de valores mobiliários (securitização).

2.3.2 Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)

O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica baseado no artigo 43 do Código Tributário Nacional (CTN) é de competência da União, utilizando de critérios consagrados nos princípios de generalidade, universalidade e progressividade.

O princípio da generalidade traz o conceito de que o imposto de renda deve alcançar todas as pessoas que devem ser cobradas, tanto quanto possível, respeitado o princípio da capacidade contributiva.

Por sua vez, o princípio da universalidade consagra a ideia de que todos os ganhos ou lucros, de quaisquer espécies ou gêneros, obtidos pelo contribuinte, devem ser alcançados pela arrecadação.

O princípio da progressividade atua no sentido de individualizar a tributação, levando em consideração a capacidade que tem cada contribuinte para colaborar com a repartição dos gastos públicos. Esse princípio determina a existência de diversas alíquotas para o IR, de acordo com a faixa de renda do contribuinte. Assim o valor a ser pago a título de Imposto de Renda variará não somente com a variação da base de cálculo, mas também com a variação da alíquota.

De acordo com o RIR/99, o Imposto de Renda tem como fato gerador as receitas oriundas das atividades da empresa e de proventos de qualquer natureza, que estejam somando ao patrimônio da organização.

Pêgas (2014) define que o percentual do IRPJ será calculado mediante a aplicação de alíquotas conforme segue:

- 1) Alíquota normal de 15% (quinze por cento) sobre a totalidade da base de cálculo, ou seja, 15% (quinze por cento) do lucro real;
- 2) Alíquota adicional de 10% (dez por cento) sobre a parcela da base de cálculo que exceder o limite de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) mês.

Ainda conforme Pêgas (2014), a base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa jurídica, ocorre mediante a apuração contábil dos resultados, juntamente com os ajustes estabelecidos pela legislação fiscal.

2.3.3 Adições, Exclusões e Compensações na Base de Cálculo do IRPJ

De acordo com Fabretti (2015) o lucro real será determinado a partir do lucro líquido do período de apuração, obtido na escrituração comercial (antes da provisão para o imposto de renda) e demonstrado no Lalur, observando-se as adições e exclusões a serem feitas.

Com base na Lei nº 8.891/95, artigo 42 e no RIR/99 em seus artigos 249 e 250, serão adicionados ao lucro líquido os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real e os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real.

Por sua vez, poderão ser excluídos do lucro líquido os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação vigente (Lei nº 8.891/95) e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração.

Também são passíveis desta exclusão os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados na determinação do lucro real e também poderão ser compensados, total ou parcialmente, à opção do contribuinte, os prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, desde que observado o limite máximo de trinta por cento (30%) do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação tributária.

Pêgas (2014) afirma que os custos e despesas devem estar registrados de maneira legal na escrituração contábil, apresentando todos os detalhes e informações necessárias, como valor, fornecedores, produto obtido. Também precisam ser de natureza operacional, ou seja, ser necessária a execução das atividades da empresa, para que assim sejam dedutíveis na apuração da base do Lucro Real.

2.3.4 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL)

Conforme Reis (2012) a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) instituída pela Lei nº 7.689/1988, também de competência da União, tem como objetivo financiar a seguridade social, sendo sua apuração semelhante à do IRPJ.

De acordo com a Lei nº 13.169, de 06/10/2015, aplica-se a alíquota de 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo ajustada pelas adições e exclusões.

2.3.5 Adições, Exclusões e Compensações na Base de Cálculo da CSLL

Conforme cita Crepaldi (2012) a base de cálculo da CSLL é o lucro líquido do período de apuração antes da provisão para o IRPJ com ajustes de adições e exclusões estabelecidas por lei.

Conforme a Lei nº 12.973, de 2014 e IN RFB nº 1.515, de 2014, são consideradas não dedutíveis, devendo ser adicionados para determinar a base de cálculo da CSLL, os seguintes valores: valor das provisões não dedutíveis na determinação do Lucro Real, exceto a provisão para o imposto de renda (Lei nº 8.981/95, art. 57), despesas não dedutíveis (Lei nº 9.249/95, art.13), lucros, rendimentos e ganhos de capital auferido no exterior entre outros contidos na legislação.

Por sua vez, tomando como base a mesma Lei nº 12.973, de 2014 e IN RFB nº 1.515, de 2014, serão excluídos da base de cálculo a parcela dos lucros de contratos de construção por empreitada; variações cambiais passivas – operações liquidadas, lucros e dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita (Lei nº 8.034/90, art.2º) entre outros contidos na legislação.

É importante ressaltar que os valores que forem acrescentados ao resultado contábil, mas que pela legislação não devem compor a base de cálculo do IR e da CSLL deverão ser excluídos do LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real).

2.3.6 Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição Para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

Conforme aborda Reis (2012), as alíquotas aplicadas ao sistema não-cumulativo são de 1,65% para o PIS e de 7,6% para o COFINS, com a possibilidade de dedução dos créditos permitidos em lei.

De acordo com as leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 ficou reduzida para zero as alíquotas aplicadas sobre a receita auferida com as vendas efetuadas pelos distribuidores e comerciantes varejistas de combustíveis.

Para fins de apuração do PIS e COFINS devidos, a partir de 01/08/2004, com a entrada em vigor do art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos passaram a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que esteja vinculada a pessoa jurídica. No caso de revenda de combustíveis, o pagamento do PIS e COFINS é pelo regime monofásico (REIS, 2012).

O regime monofásico do PIS e da COFINS consiste em mecanismo que atribui a um determinado contribuinte a responsabilidade pelo tributo devido em toda cadeia produtiva ou de distribuição subsequente.

Assim, conforme cita Fabretti (2015), desde que não haja limitação em vista da atividade comercial da empresa, uma pessoa jurídica comerciante varejista de gasolina (exceto gasolina de aviação) e óleo diesel que apure o PIS e COFINS pelo regime não cumulativo poderá utilizar créditos sobre os demais produtos adquiridos para revenda, sendo vedado o crédito relativo à compra dos combustíveis.

2.3.7 Formas de Tributação do Lucro Real

De acordo com Crepaldi (2012), a apuração pelo Lucro Real pode ser por período anual ou trimestral, de acordo com a decisão tomada pelos gestores das empresas.

2.3.7.1 Lucro Real Anual

Para Pêgas (2014) no Lucro Real Anual a empresa deve antecipar os tributos mensalmente, com base no faturamento mensal, sobre o qual se aplicam percentuais predeterminados, de acordo com o enquadramento das atividades, para obter uma margem de

lucro estimada (estimativa), sobre a qual recai o IRPJ e a CSLL, de forma semelhante ao Lucro Presumido.

Nesta opção, de acordo com Reis (2012), há ainda, a possibilidade de levantar balanços ou balancetes mensais, reduzindo ou suspendendo-se o recolhimento do IRPJ e da CSLL, caso demonstre-se que o lucro real efetivo é menor do que aquele estimado ou que a pessoa jurídica está operando com prejuízo fiscal.

Crepaldi (2012) cita como vantagem do Lucro Real Anual o pagamento do IR sobre o lucro apurado durante o ano. Se apurar lucro, recolhe o imposto, se verificar prejuízo fiscal, não paga. Já como desvantagem cita sobre a não possibilidade de pagar o IR devido parceladamente, como acontece no real trimestral.

2.3.7.2 Lucro Real Trimestral

Segundo Pêgas (2014), no Lucro Real Trimestral, o IRPJ e a CSLL são calculados com base no resultado apurado no final de cada trimestre civil, de forma isolada. Portanto, nesta modalidade, teremos durante o ano 04 (quatro) apurações definitivas, não havendo antecipações mensais como ocorre na opção de ajuste anual.

Na concepção de Fabretti (2015) esta modalidade deve ser vista com cautela, principalmente em atividades sazonais ou que alternem lucros e prejuízos no decorrer do ano. Os lucros e prejuízos são apurados trimestralmente, de forma isolada.

Assim, conforme Crepaldi (2012), se a pessoa jurídica tiver um prejuízo fiscal de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) no primeiro trimestre e um lucro de também R\$ 100.000,00 (cem mil reais) no segundo trimestre terá que tributar o IRPJ e a CSLL sobre a base de R\$ 70.000,00 (setenta mil reais), pois não se pode compensar integralmente o prejuízo do trimestre anterior, ainda que dentro do mesmo ano-calendário. O prejuízo fiscal de um trimestre só poderá deduzir até o limite de 30% (trinta por cento) do lucro real dos trimestres seguintes.

2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

De acordo com o Código Tributário Nacional (CTN) tributo é definido em seu artigo 3º como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa

expressar, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Pêgas (2014), conclui que os elementos fundamentais de qualquer tributo são: contribuinte, fato gerador, base de cálculo e alíquota. Para que exista uma obrigação tributária, é necessário existir um vínculo jurídico entre um credor (Sujeito Ativo) e um devedor (Sujeito Passivo), pelo qual o Estado, com base na legislação tributária, possa exigir uma prestação tributária positiva ou negativa.

Na concepção de Fabretti (2015), tributo é o gênero e as espécies são impostos, taxas e contribuições. O cidadão paga seus tributos baseados na obrigatoriedade da lei, sendo o fisco responsável pela distribuição desses valores para manutenção das atividades públicas e das necessidades financeiras do Estado.

Passado o conceito de tributos, ainda Fabretti (2015) aborda o planejamento tributário como sendo o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas. O Planejamento Tributário exige antes de tudo, bom senso do planejador.

Chaves (2010) por sua vez, define que o planejamento tributário é o processo de escolha de ação, não simulada anterior à ocorrência do fato gerador, visando direta ou indiretamente a economia de impostos.

Já Crepaldi (2012) cita o planejamento tributário como sendo necessidade básica para se manter no mercado competitivo das modernas relações empresariais. Expõe alguns benefícios que o contribuinte poderá obter com o planejamento tributário:

- 1- Entender o processo entre planejamento tributário e sonegação fiscal;
- 2- Identificar as oportunidades de eliminação ou minimização da carga tributária;
- 3- Maximizar a utilização de oportunidades com diploma legal da legislação;
- 4- Estruturar operações de compras e vendas de produtos e serviços, entradas de ativos, participações acionárias, utilizando atos societários (fusão, cisão, incorporação e redução do capital subscrito);
- 5- Utilizar diligência como fonte de dados do planejamento tributário.

De acordo com Pêgas (2014) a adoção de alternativas legais menos onerosas ou de lacunas da lei resultante da economia tributária denomina-se Elisão Fiscal. Portanto, a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico.

Por outro lado, a evasão fiscal conforme a Lei nº 8.137/1990 consiste em prática contrária à lei sendo geralmente cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando reduzi-la ou ocultá-la.

Portanto, planejamento tributário não deve ser confundido com sonegação fiscal. Planejar é escolher, estudar, pesquisar a melhor forma de tributação através atos lícitos, enquanto sonegar é a forma ilegal para não recolher tributo devido, sendo considerada fraude.

2.5 ESTUDOS ANTERIORES

Com o passar do tempo e a evolução nos estudos contábeis alguns trabalhos foram realizados com base no planejamento tributário e suas formas de tributação.

Santos e Oliveira (2007) desenvolveram uma contextualização sobre as vantagens de uma empresa optar pela tributação baseada pelo lucro real. Comprovaram os benefícios que um correto enquadramento no regime tributário pode representar em uma gestão empresarial.

Por sua vez, Rullo (2008) equacionou a totalidade de tributos apurados segundo os regimes de tributação do lucro real e do lucro presumido para cada setor de atividade, obtendo as relações entre as receitas e despesas em que a opção pelo lucro presumido ou real é indiferente, sendo possível decidir se o administrador deve ou não optar pelo lucro presumido.

Já Ribeiro e Mário (2008) descreveram algumas possibilidades de utilização de reestruturação societária, tais como fusão, incorporação, cisão e holding, como ferramenta de planejamento tributário em um grupo empresarial do setor de agronegócio situado no estado de Minas Gerais.

Em sua dissertação Oliveira (2009) abordou a importância da contabilidade no processo decisório sobre a escolha da forma de tributação, inclusive relatando aspectos não tributários, evidenciando sua necessidade como elemento indispensável para a gestão de tributos.

No mesmo conceito, Cavalcante (2014) realizou um trabalho comparativo entre as formas de tributação disponíveis para uma empresa comercial e industrial da cidade de Fortaleza/CE, buscando o regime tributário com o menor ônus frente a apuração dos tributos.

Ainda sobre o tema planejamento tributário, Hofstaetter (2014) analisou uma empresa de comércio varejista de produtos farmacêuticos que buscou identificar a melhor forma de

tributação para a empresa, buscando assim uma possível economia tributária, sem utilizar de meios ilícitos tributários.

Souza *et al* (2014) realizaram um estudo em uma empresa do ramo de revenda de combustíveis na cidade de Peruíbe/SP para demonstrar como um planejamento bem estruturado pode ocasionar em uma diminuição de impostos a serem arrecadados sobre suas receitas.

Por fim, Rocha (2015) apresentou os reflexos gerados à empresa com a realização de um planejamento tributário por meio da segregação de atividades em uma empresa que atua no comércio varejista de combustíveis, demonstrando os cálculos anteriores ao planejamento e os atuais, por meio da criação de uma nova empresa. Concluiu-se no estudo de Rocha que essa criação é vantajosa quanto aos aspectos econômicos e financeiros abordados, ocasionando em economia tributária para a organização.

3 METODOLOGIA

Este estudo analisou as formas de tributação possíveis em uma empresa que atua no comércio varejista de combustíveis para veículos automotores na cidade de Juiz de Fora/MG, com o objetivo de verificar qual regime de tributação melhor atenderia com base na redução de recolhimento de impostos, no ano de 2016. Para atingir tais objetivos utilizou-se de procedimentos metodológicos os quais serão descritos neste capítulo.

3.1 TIPO DE PESQUISA

Conforme cita Vergara (2009), existem vários tipos de pesquisa devido a diversos fatores como, por exemplo, o nível de aprofundamento da pesquisa e o enfoque a ela dado.

Para a mesma autora com relação a seus fins, essa pesquisa é definida como descritiva, pois se caracteriza por expor as características de determinada população ou fenômeno, estabelece relações entre variáveis e define sua natureza. Não tem o compromisso de explicar os fenômenos descritos, apesar de servir de base para explicação.

Por sua vez, Triviños (2007) destaca o estudo descritivo como sendo aquele que se pretende conhecer determinada comunidade, suas características, valores e problemas relacionados à cultura, dando embasamento para que a pesquisa descritiva seja apropriada para este estudo comparativo. Na maioria dos casos assume a forma de estudo de caso, que será o formato deste estudo.

Yin (2010) cita o estudo de caso como apenas uma das várias maneiras de realizar a pesquisa de ciência social, sendo uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, porém existirão muito mais variáveis de interesse do que pontos de dados.

Já Gil (2002) aborda o estudo de caso como sendo um estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, permitindo seu amplo e detalhado conhecimento, sendo que um bom estudo de caso constitui tarefa difícil de realizar.

A abordagem da pesquisa será com base no método qualitativo, que segundo Mattar (2005) consiste em realizar um levantamento de informações sobre certo grupo, interpretar comportamentos e opiniões de indivíduos de determinada população, de forma a nos direcionar para uma correta tomada de decisão.

Beuren (2010) por sua vez, trata a pesquisa qualitativa como sendo aquela que se concebem análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. Além disso, cita também que a principal diferença do método qualitativo para o quantitativo está no fato de não utilizar métodos estatísticos como base para a realização do trabalho resolução do problema de pesquisa.

Com relação aos procedimentos, será utilizada a pesquisa documental, que segundo Gil (2002) é aquela feita através de uma análise de materiais ainda não observados de forma analítica, buscando informações novas ou complementares.

Ainda conforme Gil (2002), a pesquisa documental apresenta algumas vantagens por ser fonte rica e estável de dados: não implica altos custos, não exige contato com os sujeitos da pesquisa e possibilita uma leitura aprofundada das fontes.

3.2 COLETA DE DADOS

A coleta de dados para a realização desse estudo deriva inicialmente de pesquisa bibliográfica em leis, livros, dissertações, teses, jornais, revistas que abordassem o tema proposto, sendo meios eletrônicos ou não.

Posteriormente, foi feita a coleta de dados diretamente na empresa objeto deste estudo, onde teve acesso irrestrito a todos os relatórios financeiros mensais da sociedade empresária, como Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) entre outros relatórios gerados pela escrituração contábil da empresa durante o ano de 2016. Foi realizada também uma entrevista com os proprietários do estabelecimento para sanar alguns questionamentos sobre os valores encontrados.

3.3 LIMITAÇÕES DO MÉTODO

De acordo com Vergara (2009), todo o método é limitado, sendo sempre aconselhável antecipar-se às possíveis críticas cabíveis frente a leitura do trabalho, explicando ao leitor quais as limitações que o método escolhido oferece mas que ainda o justifica como sendo o mais adequado aos propósitos da investigação. Ainda de acordo com a autora, o método

utilizado foi o de metodologia de análise, visto que se busca verificar o que está sendo retratado sobre qualquer tema.

Durante a análise dos dados, uma limitação foi quanto a dificuldade de comparação entre os regimes tributários praticados (lucro real e lucro presumido) pela empresa, visto que a apuração dos tributos é feita de forma diferente em cada um dos regimes e as constantes atualizações de leis e normas, deixando obsoleto alguns estudos relacionados a área em questão.

Outra limitação diz respeito ao fato de que a empresa foi constituída recentemente em setembro de 2014, e portanto, foi tributada pelo Lucro Real nestes 04 meses do ano de abertura e pelo Lucro Presumido nos exercícios de 2015 e 2016. Desta forma, as análises não terão uma série temporal da qual possa tirar maiores conclusões.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO

O estudo foi realizado em uma empresa que atua no comércio varejista de combustíveis para veículos automotores na cidade de Juiz de Fora/MG.

A empresa atua na área de revenda de combustíveis, lubrificantes, além de comercializar peças e acessórios novos para veículos automotores no bairro São Pedro na cidade de Juiz de Fora - MG. É uma sociedade empresária limitada, que emprega atualmente 13 funcionários em suas atividades operacionais e seu quadro societário é composto por dois (02) sócios com participação de 66,33% para o sócio 01 e 33,67% para o sócio 02.

Constituída em 21 de Janeiro de 2014, a empresa teve como data inaugural o dia 13 de Setembro do mesmo ano, iniciando-se assim suas atividades.

Em relação ao regime de tributação, iniciou suas atividades com enquadramento no Lucro Real, e no exercício seguinte (2015), optou pela mudança para Lucro Presumido. Em 2016 (ano em análise), optou por continuar pelo Lucro Presumido, enquadramento que persiste até os dias atuais.

4.2 VALORES APURADOS PELO LUCRO PRESUMIDO

Conforme citado no referencial teórico o Lucro Presumido é uma forma simplificada de apuração do IRPJ e da CSLL, podendo escolher por esse regime de tributação todas as pessoas jurídicas já mencionadas, exceto as que têm por obrigação optarem pelo Lucro Real.

4.2.1 Apuração do IRPJ

Por se tratar de uma empresa que atua no comércio de revenda de combustível, foram utilizadas duas alíquotas de presunção para a apuração do IRPJ, sendo 1,6% na presunção da revenda de combustíveis e 8% na revenda de mercadorias.

Em sequência, aplicou-se a alíquota de 15% sobre os valores encontrados nestas presunções. Ultrapassado o valor de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) trimestrais, conforme determina o RIR/99, aplicou-se uma alíquota adicional de 10% em cima do valor excedente.

Os Quadros 2, 3 e 4 mostram os valores apurados de IRPJ para o ano de 2016, divididos em 04 (quatro) trimestres.

Quadro 2: Receita Líquida Apurada no ano de 2016 para o IRPJ **Em R\$**

Receita Líquida	1º Trim.	2º Trim	3º Trim	4º Trim
Combustível	3.545.685,27	3.355.756,33	3.382.999,80	3.570.907,35
Mercadorias	31.626,70	32.639,90	32.334,80	37.164,98
Total	3.577.311,97	3.388.396,23	3.415.334,60	3.608.072,33

Fonte: Elaborado pelo Autor

Conforme o Quadro 2, durante o ano de 2016, a empresa não apresentou grandes variações em sua Receita Líquida, saindo de R\$ 3.577.311,97 no 1º Trimestre para R\$ 3.608.072,33 no último trimestre, o que demonstra uma variação ínfima no período considerado. Tal Receita Líquida serviu de base para o cálculo da Presunção do IRPJ e CSLL.

Quadro 3: Presunção do IRPJ - Lucro Presumido 2016 **Em R\$**

Presunção IRPJ %	1º Trim	2º Trim	3º Trim	4º Trim
1,6%	56.730,96	53.692,10	54.128,00	57.134,52
8%	2.530,14	2.611,19	2.586,78	2.973,20

Fonte: Elaborado pelo Autor

Com a Receita Líquida apresentada no Quadro 2, foi elaborado o Quadro 3 com as Presunções do IRPJ para o ano de 2016, e pode-se perceber que a variação nestes valores foi mínima no período de estudo.

Quadro 4: Apuração de IRPJ em 2016 - Lucro Presumido **Em R\$**

(15% + 10%) IRPJ	1º Trim	2º Trim	3º Trim	4º Trim
Combustível	8.509,64	8.053,82	8.119,20	8.570,18
Mercadorias	379,52	391,68	388,02	445,98
Total	8.889,16	8.445,50	8.507,22	9.016,16

Fonte: Elaborado pelo Autor

O Quadro 4 demonstra o total apurado de IRPJ em 2016 com base no regime de tributação do Lucro Presumido. Como a Receita Líquida não apresentou grandes variações no período, o mesmo se repetiu para o recolhimento de impostos que variou de R\$ 8.889,16 no 1º

trimestre, reduzindo para R\$ 8.445,50 no 2º trimestre, voltando a elevar no 3º trimestre para R\$ 8.507,22 e encerrando o ano com um valor um pouco acima do observado durante o exercício chegando em R\$ 9.016,16.

4.2.2 Apuração da CSLL

Tomando como base o referencial teórico, bem como a legislação aplicável a este estudo, utilizou-se a alíquota de 12% para definir a presunção da CSLL e posteriormente aplicou-se a alíquota de 9% para determinar o valor a ser recolhido no trimestre em questão.

Quadro 5: Receita Líquida Apurada no ano de 2016 para o CSLL **Em R\$**

Receita Líquida	1º Trim.	2º Trim	3º Trim	4º Trim
Combustível	3.545.685,27	3.355.756,33	3.382.999,80	3.570.907,35
Mercadorias	31.626,70	32.639,90	32.334,80	37.164,98
Total	3.577.311,97	3.388.396,23	3.415.334,60	3.608.072,33

Fonte: Elaborado pelo Autor

A receita líquida que serviu de base para a apuração da CSLL é a mesma que foi utilizada para apuração do IRPJ. Portanto, pode-se observar uma variação mínima no decorrer do ano de 2016, demonstrando que o volume de vendas da empresa se manteve constante em todo o exercício corrente, o que pode ser explicado pelo posicionamento que a empresa tomou com relação à fidelização dos clientes, podendo esta ter sido em função do preço, da localização, do atendimento, da qualidade dos produtos, entre outros.

Quadro 6: Presunção da CSLL - Lucro Presumido 2016 **Em R\$**

Presunção CSLL %	1º Trim	2º Trim	3º Trim	4º Trim
12%	425.482,23	402.690,76	405.959,98	428.508,88
12%	3.795,20	3.916,79	3.880,18	4.459,80

Fonte: Elaborado pelo Autor

O Quadro 6 apresenta as presunções da CSLL do ano de 2016 que foi elaborado a partir das Receitas Líquidas encontradas no Quadro 5.

Quadro 7: Apuração da CSLL em 2016 - Lucro Presumido**Em R\$**

(9%) CSLL	1° Trim	2° Trim	3° Trim	4° Trim
Combustível	38.293,40	36.242,17	36.536,40	38.565,80
Mercadorias	341,57	352,51	349,22	401,38
Total	38.634,97	36.594,68	36.885,62	38.967,18

Fonte: Elaborado pelo Autor

Como se pode perceber, a apuração da CSLL também não sofreu grandes variações. Observa-se que o exercício inicia com um valor de R\$ 38.637,97 a recolher, apresentando em seguida uma queda no valor de R\$ 2.040,29, totalizando um valor de R\$ 36.594,68 no 2º trimestre. O 3º trimestre manteve-se praticamente inalterado em relação ao trimestre anterior, tendo um valor a recolher de R\$ 36.885,62. Por fim o 4º trimestre volta a ter uma alta nos valores apurados, ficando próximo ao valor apurado no 1º trimestre, totalizando R\$ 38.967,18.

4.2.3 Apuração do PIS e COFINS

Por se tratar do regime de tributação do Lucro Presumido, aplicou-se a alíquota de 0,65% para o cálculo do PIS e alíquota de 3% para o cálculo da COFINS sobre a receita bruta resultante da venda de mercadorias, uma vez que as receitas provenientes da revenda de combustíveis, já são tributadas na origem, o chamado regime monofásico.

De acordo com Reis (2012), no regime de apuração do PIS/COFINS pela tributação do Lucro Presumido, o tributo é exigido por inteiro, não existindo a possibilidade de amortizar nessa operação o valor do tributo que excedeu na operação anterior.

Quadro 8 – Valores apurados de PIS e COFINS no ano de 2016 pelo Lucro Presumido

Meses	Receita Bruta	PIS (0,65%)	COFINS (3%)
Janeiro	8.984,60	58,40	269,54
Fevereiro	11.454,50	74,45	343,64
Março	11.187,60	72,72	335,63
Abril	11.018,20	71,62	330,55
Maiο	11.773,80	76,53	353,22
Junho	9.847,90	64,02	295,44
Julho	10.574,10	68,74	317,23
Agosto	11.880,40	77,23	356,42
Setembro	9.880,30	64,23	296,41
Outubro	10.380,30	67,47	311,41
Novembro	10.308,08	67,00	309,24
Dezembro	16.476,60	107,10	494,30
TOTAL	133.766,38	869,51	4.013,03

FONTE: Elaborado pelo autor

Portanto, durante o ano de 2016, tomando como base o Lucro Presumido, houve uma apuração total de R\$ 869,51 para o Programa de Integração Social (PIS) e de R\$ 4.013,03 para a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Os valores apurados de PIS no período variaram de R\$ 58,40 no mês de Janeiro para R\$ 107,10 no mês de Dezembro. Por outro lado, as contribuições para a COFINS variaram de R\$ 269,54 em Janeiro alcançando em Dezembro o valor R\$ 494,30.

Tal variação é explicada pelas suas respectivas receitas bruta de venda de mercadorias no período que passaram de R\$ 8.984,60 em Janeiro para R\$ 16.476,60 em Dezembro do mesmo ano de 2016, representando uma diferença no total de R\$ 7.492,00, o que explica a disparidade nos valores encontrados para o PIS e para COFINS.

4.3 VALORES APURADOS PELO LUCRO REAL

Para a apuração dos tributos com base no Lucro Real é necessário encontrar o Resultado Líquido antes do IRPJ e da CSLL para que posteriormente seja aplicada a alíquota de 15% para IRPJ, com adicional de 10% quando exceder o valor estipulado de R\$ 60.000,00 no trimestre e alíquota de 9% para a CSLL conforme determina o RIR/99. Para efeito de uma maior comparabilidade, a apuração se dará pelo método trimestral.

4.3.1 Demonstrativo de Apuração de Resultados

O Quadro 9 traz a apuração de resultados separados por trimestre de modo a identificar o Resultado Líquido antes do IRPJ e CSLL, bem como seus valores acumulados durante o ano de 2016, objeto desta análise.

Quadro 9 – Demonstrativo de Apuração de Resultados do ano de 2016

Em R\$

2016	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	ACUMULADO DO ANO
RECEITA BRUTA DE VENDAS	3.577.311,97	3.388.396,23	3.415.334,60	3.608.072,33	13.989.115,13
Revenda de Combustíveis	3.545.685,27	3.355.756,33	3.382.999,80	3.570.907,35	13.855.348,75
Revenda de Mercadorias	31.626,70	32.639,90	32.334,80	37.164,98	133.766,38
DEDUÇÕES DAS VENDAS	(1.611,93)	(1.191,38)	(1.180,26)	(1.356,52)	(5.340,09)
Impostos	(1.611,93)	(1.191,38)	(1.180,26)	(1.356,52)	(5.340,09)
RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	3.575.700,04	3.387.204,85	3.414.154,34	3.606.715,81	13.983.775,04
Estoque Inicial	519.237,52	485.955,62	455.009,06	522.252,28	1.982.454,48
Compras Combustíveis	3.111.080,38	2.834.135,80	2.948.979,33	3.127.565,58	12.021.761,09
Compras de Mercadorias	4.084,50	4.311,00	3.759,28	17.355,84	29.510,62
Frete sobre Compras	59.208,00	61.005,00	66.473,00	65.850,00	252.536,00
Estoque Final	(552.496,34)	(432.523,37)	(466.263,85)	(532.788,79)	(1.984.072,35)
Impostos	-	-	-	(63,29)	(63,29)
CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS	(3.141.114,06)	(2.952.884,05)	(3.007.956,82)	(3.200.171,62)	(12.302.126,55)
LUCRO BRUTO	434.585,98	434.320,80	406.197,52	406.544,19	1.681.648,49
Despesas Administrativas/Operacionais	(74.897,48)	(77.341,74)	(84.370,03)	(83.214,25)	(319.823,50)
Despesas com Pessoal	(130.537,41)	(169.177,30)	(146.700,09)	(147.529,71)	(593.944,51)
Despesas Comerciais	(26.672,97)	(24.166,45)	(24.913,82)	(26.051,76)	(101.805,00)
Despesas Financeiras	(898,68)	(863,06)	(1.032,64)	(811,61)	(3.605,99)
Despesas Tributárias	-	-	-	-	-
Receitas Financeiras	-	75,00	1.887,51	11.105,92	13.068,43
RESULTADO ANTES DO IRPJ E CSLL	201.579,44	162.847,25	151.068,45	160.042,78	675.537,92

FONTE: Elaborado pelo autor

4.3.2 Apuração do IRPJ

Para o cálculo do IRPJ, diferentemente do Lucro Presumido, não existe a incidência de uma alíquota de presunção, sendo o valor encontrado como Resultado Líquido antes do IRPJ e CSLL multiplicado por 15% e o valor que exceder os R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) no trimestre aplica-se uma alíquota adicional de 10%. Os quadros a seguir mostram os valores apurados de IRPJ para o ano de 2016.

Quadro 10 – Resultado antes da apuração de IRPJ Em R\$

Período	1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.
Resultado antes do IRPJ	201.579,44	162.847,25	151.068,45	160.042,78

Fonte: Elaborado pelo Autor

Como se pode observar o resultado encontrado no 1º trimestre se destaca frente aos demais e, segundo os proprietários da empresa, se deve pelo fato de que no início do 2º semestre existe uma redução na revenda de combustíveis somada à incorporação da comissão paga aos funcionários na folha de pagamento, ocasionando um aumento considerável nas despesas com pessoal, como se pode observar no Quadro 9. Já do 2º para o 3º trimestre houve uma nova queda, porém de menor variação comparada ao trimestre anterior, que conforme relatos dos sócios empresários podem ser explicados pela diminuição das margens praticadas na revenda dos combustíveis. No 4º trimestre houve um pequeno aumento em relação ao trimestre anterior, fato que pode ser explicado pelo aumento das vendas no período em questão.

Quadro 11 – Provisão IRPJ 15 % - Lucro Real Em R\$

Período	1º Trim.	2º Trim	3º Trim	4º Trim
Provisão IRPJ 15 %	30.236,92	24.427,09	22.660,27	24.006,42

Fonte: Elaborado pelo Autor

O Quadro 11 expõe os valores encontrados após aplicar a alíquota de 15% sobre os valores abordados no Quadro 10.

O Quadro 12, por sua vez, traz os valores excedentes de acordo com o que determina legislação vigente (RIR/99) bem como o resultado obtido através da multiplicação pela alíquota adicional de 10%.

Quadro 12 – IRPJ Trimestral adicional - Lucro Real**Em R\$**

Período	1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.
Excedente Trimestral	141.579,44	102.847,25	91.068,45	100.042,78
Adicional 10 %	14.157,94	10.284,73	9.106,85	10.004,28

Fonte: Elaborado pelo Autor

Quadro 13: Apuração de IRPJ em 2016 - Lucro Real**Em R\$**

Período	1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.
IRPJ 15%	30.236,92	24.427,09	22.660,27	24.006,42
Adicional 10%	14.157,94	10.284,73	9.106,85	10.004,28
Total	44.394,86	34.711,82	31.767,12	34.010,70

Fonte: Elaborado pelo Autor

O Quadro 13 demonstra o total apurado de IRPJ no ano de 2016 com base no regime de tributação do Lucro Real. Como já observado no Resultado Líquido antes das apurações dos impostos, as variações no período se deram de maneira a visualizar duas reduções seguidas (do 1º para o 2º e do 2º para o 3º) e de um aumento no 4º trimestre. O mesmo pôde ser observado para a apuração do IRPJ, que variou de R\$ 44.394,86 no 1º trimestre, reduzindo para R\$ 34.711,82 no 2º trimestre, tendo outra redução no 3º trimestre para R\$ 31.767,12 e encerrando o ano com uma elevação (7,06%) em relação ao trimestre anterior, totalizando R\$ 34.010,70.

4.3.3 Apuração da CSLL

Para o cálculo da CSLL conforme já elucidado no Referencial Teórico, utilizou-se a alíquota de 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo ajustada pelas adições e exclusões. Os Quadros 14 e 15 mostram os valores apurados de CSLL para o ano de 2016.

Quadro 14 – Resultado antes da apuração da CSLL**Em R\$**

Período	1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.
Resultado antes da CSLL	201.579,44	162.847,25	151.068,45	160.042,78

Fonte: Elaborado pelo Autor

O Resultado Líquido utilizado no cálculo do IRPJ é o mesmo para o cálculo da CSLL. O diferencial reside no fato de que na apuração da CSLL não existe um limite de valor máximo no trimestre para a aplicação da alíquota, sendo assim não se tem uma alíquota adicional como é utilizado no método de apuração do IRPJ, sendo o valor encontrado no trimestre multiplicado pela alíquota de 9%.

Quadro 15 – Apuração da CSLL em 2016 - Lucro Real**Em R\$**

Período	1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.
Provisão CSLL 9%	18.142,15	14.656,25	13.596,16	14.403,85

Fonte: Elaborado pelo Autor

O quadro 15 apresenta os valores apurados para a Contribuição Social sobre Lucro Líquido no período de análise, tendo variações semelhantes com as que foram encontradas para a apuração do IRPJ, sendo duas reduções e um aumento observado durante o ano de 2016.

O 1º trimestre, por apresentar um resultado superior aos demais, foi o que apresentou o maior valor apurado entre os trimestres, tendo seu valor de R\$ 18.142,15. No 2º trimestre observa-se uma redução considerável de R\$ 3.485,90, totalizando no período o valor de R\$ 14.656,25. O 3º trimestre continuou em queda, sendo o período analisado de menor valor entre todos os trimestres, com total apurado de R\$ 13.596,16. Por fim, o 4º trimestre apresentou uma pequena variação em relação ao trimestre anterior totalizando R\$ 14.403,85.

4.3.4 Apuração do PIS e COFINS

As alíquotas aplicadas ao sistema não-cumulativo, conforme explicitado no referencial teórico são 1,65% para o PIS e 7,6% para o COFINS, com a possibilidade de dedução dos créditos permitidos em lei.

Os créditos devidos do PIS não-cumulativo estão de acordo com a Lei nº 10.637/02, art. 3º, enquanto os créditos devidos para a COFINS estão contidos no art. 3º da Lei nº 10.833/03. Tais créditos são representados pelas contas de energia elétrica, compras de mercadorias, aluguel e depreciação.

Após o cálculo da base de cálculo e dos créditos devidos, subtraiu-se o primeiro pelo segundo a fim de se obter o total do PIS e COFINS a recolher em determinado período.

Quadro 16 – Valores apurados de PIS e COFINS no ano de 2016 pelo Lucro Real Em R\$

Meses	Receita Bruta	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)
Janeiro	8.984,60	148,25	682,83
Fevereiro	11.454,50	189,00	870,54
Março	11.187,60	184,60	850,26
Abril	11.018,20	181,80	837,38
Mai	11.773,80	194,27	894,81
Junho	9.847,90	162,49	748,44
Julho	10.574,10	174,47	803,63
Agosto	11.880,40	196,03	902,91
Setembro	9.880,30	163,02	750,90
Outubro	10.380,30	171,27	788,90
Novembro	10.308,08	170,08	783,41
Dezembro	16.476,60	271,86	1.252,22
TOTAL	133.766,38	2.207,14	10.166,23

FONTE: Elaborado pelo autor

Mais uma vez, vale ressaltar que a receita bruta destacada no quadro 16 refere-se somente à venda de mercadorias em 2016, uma vez que os combustíveis são tributados pelo regime monofásico, conforme já mencionado no referencial teórico, a responsabilidade pelo tributo devido em toda cadeia produtiva ou de distribuição subsequente é atribuído a um determinado contribuinte.

Quadro 17 – Aproveitamento de crédito para PIS e COFINS no ano de 2016 pelo Lucro Real

Meses	Compra de Mercadorias	Energia Elétrica	Total da base	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)
JAN	3.294,61	1.921,44	5.216,05	86,06	396,42
FEV	8.890,37	2.242,42	11.132,79	183,69	846,09
MAR	7.453,66	2.081,43	9.535,09	157,33	724,67
ABR	5.801,64	1.824,69	7.626,33	125,83	579,60
MAI	5.535,56	1.883,96	7.419,52	122,42	563,88
JUN	5.577,27	2.124,64	7.701,91	127,08	585,35
JUL	3.640,14	1.825,00	5.465,14	90,17	415,35
AGO	10.000,09	1.646,17	11.646,26	192,16	885,12
SET	1.786,27	2.332,10	4.118,37	67,95	313,00
OUT	6.017,72	2.113,79	8.131,51	134,17	617,99
NOV	7.206,81	2.199,38	9.406,19	155,20	714,87
DEZ	4.132,14	1.809,43	5.941,57	98,04	451,56
TOTAL	69.336,28	24.004,45	93.340,73	1.540,10	7.093,90

FONTE: Elaborado pelo autor

Quadro 18 – PIS e COFINS a recolher no ano de 2016 pelo Lucro Real**Em R\$**

Meses	I	II	III	IV	V	VI
JAN	148,25	86,06	62,19	682,83	396,42	286,41
FEV	189,00	183,69	5,31	870,54	846,09	24,45
MAR	184,60	157,33	27,27	850,26	724,67	125,59
ABR	181,80	125,83	55,97	837,38	579,60	257,78
MAI	194,27	122,42	71,85	894,81	563,88	330,93
JUN	162,49	127,08	35,41	748,44	585,35	163,09
JUL	174,47	90,17	84,30	803,63	415,35	388,28
AGO	196,03	192,16	3,87	902,91	885,12	17,79
SET	163,02	67,95	95,07	750,90	313,00	437,90
OUT	171,27	134,17	37,10	788,90	617,99	170,91
NOV	170,08	155,20	14,88	783,41	714,87	68,54
DEZ	271,86	98,04	173,82	1.252,22	451,56	800,66
Total	2.207,14	1.540,10	667,04	10.166,23	7.093,90	3.072,33

FONTE: Elaborado pelo autor

Legenda:

I - PIS

II - Aproveitamento de Crédito do PIS

III - PIS a Recolher

IV - COFINS

V - Aproveitamento de Crédito da COFINS

VI - COFINS a Recolher

Após a utilização dos créditos para a apuração do PIS e da COFINS, o quadro 18 traz os valores apurados referente os meses do ano de 2016, totalizando um valor de R\$ 667,04 para o PIS (I-II) e R\$ 3.072,33 para COFINS (III-IV). Com a utilização desses créditos os valores mensais apurados são bastante reduzidos, os quais diferenciam em relação a tributação pelo Lucro Presumido. Como pode-se verificar, nos meses de Fevereiro e Agosto, por exemplo, o somatório dos dois tributos não ultrapassaram o valor de R\$ 30,00 no mês.

4.4 ANÁLISE DOS DADOS

Os Quadros 19, 20 e 21 abordam um comparativo dos totais de encargos tributários apurados pelos dois regimes de tributação da empresa objeto de estudo a fim de analisar os resultados obtidos por cada regime no ano de 2016.

Quadro 19: Comparativo entre Lucro Real x Lucro Presumido – IRPJ/CSLL **Em R\$**

Trim. 2016	Lucro Presumido			Lucro Real		
	IRPJ	CSLL	Total	IRPJ	CSLL	Total
1° Tri	8.889,16	38.634,97	47.524,13	44.394,86	18.142,15	62.537,01
2° Tri	8.445,50	36.594,68	45.040,18	34.711,82	14.656,25	49.368,07
3° Tri	8.507,22	36.885,62	45.392,84	31.767,12	13.596,16	45.363,28
4° Tri	9.016,16	38.967,18	47.983,34	34.010,70	14.403,85	48.414,55

Fonte: Elaborado pelo Autor

O Quadro 19 expõe os valores encontrados na apuração do IRPJ e da CSLL, de maneira que se possam observar as diferenças encontradas em cada trimestre do ano de 2016.

No primeiro trimestre de 2016, o valor do IRPJ somado à CSLL assumindo o Lucro Presumido como regime de tributação foi de R\$ 47.524,13, enquanto o valor apurado pelo Lucro Real foi de R\$ 62.537,01.

Pode-se perceber que no primeiro trimestre de 2016 há uma grande diferença entre os dois regimes de tributação, sendo que no Lucro Presumido há uma economia de R\$15.012,88 frente à tributação do Lucro Real. Essa diferença, de acordo com os proprietários desta empresa objeto de análise, é explicada com base na estratégia utilizada no ano de 2015 e que iniciou o ano de 2016, onde as margens trabalhadas nos combustíveis eram maiores, o que favorece a tributação pelo Lucro Presumido.

Já no segundo trimestre, o valor do IRPJ somado a CSLL no Lucro Presumido foi de R\$ 45.040,18, enquanto o valor apurado pelo Lucro Real foi de R\$ 49.368,07.

A diferença encontrada no 2° trimestre no valor de R\$ 4.327,89 em favor do Lucro Presumido retrata que apesar desse regime de tributação ser menos oneroso em relação ao Lucro Real, algumas estratégias foram modificadas, como o aumento nas despesas com pessoal, o que, segundo os sócios desta empresa, ocorreu através da inclusão da comissão na folha de pagamento, além de uma diminuição das margens aplicadas aos preços dos

combustíveis, fazendo com que o lucro dos produtos comercializados apresentasse uma variação negativa.

O terceiro trimestre, após a apuração dos tributos, revelou que o Lucro Real seria o regime de tributação menos oneroso para a empresa naquele determinado período, onde o valor do IRPJ somado à CSLL pelo Lucro Presumido foi de R\$ 45.392,84, enquanto o valor apurado pelo Lucro Real foi de R\$ 45.363,28.

Percebe-se, portanto, que no terceiro trimestre de 2016 há uma diferença mínima de R\$29,56 de economia ao fazer a opção pelo Lucro Real, o que demonstrou que a estratégia iniciada pela empresa no segundo trimestre foi executada sem sincronismo com o regime de tributação, ocasionando assim um maior gasto com o pagamento de tributos.

No último trimestre do ano, o valor do IRPJ somado a CSLL pelo Lucro Presumido foi de R\$ 47.983,34, enquanto o valor apurado pelo Lucro Real foi de R\$ 48.414,55.

De acordo com relatos dos proprietários da empresa, ao perceberem que a política adotada não estava atrelada ao regime de tributação, os mesmos voltaram a praticar a política adotada no 1º trimestre do ano de 2016, com margens maiores em relação ao trimestre anterior. Assim o Lucro Presumido voltou a ser o regime de tributação com menor desembolso no pagamento de tributos, tendo uma economia de R\$ 431,21 em relação ao Lucro Real.

Quadro 20 – Comparativo entre Lucro Real x Lucro Presumido – PIS/COFINS Em R\$

Ano	Lucro Presumido		Lucro Real	
	PIS	COFINS	PIS	COFINS
2016	869,51	4.013,03	667,04	3.072,33

FONTE: Elaborado pelo autor.

Em relação à apuração total do PIS em 2016 o valor apurado com base no Lucro Presumido foi de R\$ 869,51 e para COFINS um valor de R\$ 4.013,03. Já pelo Lucro Real, o valor encontrado para o PIS foi de R\$ 667,04 e para COFINS de R\$ 3.072,33.

Levando em análise os dados apresentados no Quadro 20, percebe-se que a opção menos onerosa seria optar pelo regime de tributação do Lucro Real, tendo uma economia tributária de R\$ 1.143,17. Essa diferença se dá pelo fato de que no regime de tributação do Lucro Real existe a possibilidade do aproveitamento de créditos, o que reduz consideravelmente o valor a ser pago pela empresa.

Após os comparativos do IRPJ somado com a CSLL e do PIS/COFINS, o Quadro 21 expõe o valor total que seria desembolsado no ano de 2016 com base nos regimes de tributação pelo Lucro Presumido e pelo Lucro Real.

Quadro 21 – Comparativo entre Lucro Real x Lucro Presumido – 2016 **Em R\$**

2016	Lucro Presumido	Lucro Real
IRPJ	34.858,04	144.884,50
CSLL	151.082,45	60.798,41
PIS	869,51	667,04
COFINS	4.013,03	3.072,33
TOTAL	190.823,03	209.422,28

FONTE: Elaborado pelo autor.

Apesar de no terceiro trimestre, a opção pelo Lucro Real em relação ao IRPJ e CSLL ter sido vantajosa frente ao Lucro Presumido, o que pode ser confirmado no Quadro 19, e a apuração do PIS/COFINS ser menos onerosa em todo o período (Quadro 20), no total da apuração dos tributos, o Lucro Presumido foi a opção em que a empresa desembolsaria menos com pagamento de tributos no ano em análise, principalmente pelo fato de, na apuração do IRPJ, existir a alíquota de 1,6% de presunção para a revenda de combustíveis, atividade fim deste estabelecimento, o que diminuiu consideravelmente o valor apurado pela empresa.

Portanto, a empresa objeto desse estudo ao optar pelo Lucro Presumido como regime de tributação no ano de 2016 obteve uma economia tributária de R\$ 18.599,25 se comparado ao Lucro Real, fazendo com que sua escolha fosse a adequada para o ano em questão.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Percebe-se que o Brasil possui uma alta carga tributária incidente sobre as empresas, e que realizar um estudo prévio para encontrar alternativas para a redução destas despesas, pode ajudar na sua sobrevivência de longo prazo. Para que esse estudo aconteça, é necessário dispor de informações contábeis íntegras e tempestivas, além de um profissional qualificado para analisar essas informações a fim de encontrar formas lícitas de aumentar os lucros da entidade através da redução de pagamento de tributos.

Uma dessas formas lícitas utilizadas como ferramenta de gestão é o que se entende como planejamento tributário, que visa a redução dos tributos de acordo com a legislação tributária vigente. Portanto, o planejamento tributário pode ser compreendido como uma ferramenta de otimização dos lucros de uma entidade, com o objetivo de auferir uma economia tributária para a empresa estudada.

Dessa maneira, este trabalho teve como objetivo comparar os regimes de tributação existentes cabíveis à empresa objeto de análise no ano de 2016, sendo realizado um estudo primeiramente pelo Lucro Presumido (opção escolhida pela empresa como regime de tributação do ano em estudo) e em seguida pelo Lucro Real, a fim de identificar qual o regime seria menos oneroso para entidade estudada.

Para a realização desse estudo, valeu-se de um referencial teórico pertinente aos regimes de tributação, bem como às legislações tributárias. Além disso, documentos e relatórios contábeis cedidos pela empresa foram utilizados para a realização dos cálculos e análises. A escolha da empresa se deu por conveniência e disposição dos sócios proprietários em colocar à disposição de estudiosos da área, dados para um real estudo de caso.

Realizado o estudo, verificou-se que, para a empresa estudada no exercício de 2016, o regime tributário que ocasionou menor dispêndio com gastos relacionados aos tributos, ou seja, uma economia tributária foi o Lucro Presumido, sendo economizado o valor de R\$ 18.599,25 (dezoito mil quinhentos e noventa e nove reais e vinte e cinco centavos) se comparado ao Lucro Real.

Nota-se também que a vantagem por esse regime de tributação se dá principalmente devido aos produtos de combustível derivado do petróleo, álcool etílico carburante e gás natural serem tributados a uma alíquota de presunção de 1,6% na apuração do IRPJ, sendo a menor alíquota de presunção existente, diminuindo, assim, a despesa da entidade frente ao pagamento dos impostos.

Através deste estudo, comprovou-se a importância do planejamento tributário como ferramenta auxiliar na administração e tomada de decisão da empresa, reduzindo despesas que podem ser redirecionadas a outros setores da empresa. Destaca-se também que a escolha de um regime de tributação sem a realização de um estudo prévio pode ocasionar em elevado pagamento de tributos.

Portanto, a empresa objeto de estudo acertou em optar pelo Lucro Presumido como sendo o seu regime de tributação para o ano de 2016, valendo destacar que a integração entre os empresários e os profissionais contábeis deve ocorrer de forma constante, não apenas limitado ao dia da escolha da tributação, para que assim abordem sobre as estratégias definidas durante todo o exercício em questão e se for necessário, as modifiquem em consenso de ambas as partes.

Este estudo, assim como o estudo de Souza *et al* (2014), comprovou a importância da realização do planejamento tributário como importante ferramenta na tomada de decisão e administração das empresas, sendo o responsável pela diminuição das despesas com tributos.

Como sugestão de trabalhos futuros, sugere-se aumentar o número de empresas analisadas de forma a comparar se o planejamento tributário é uma ferramenta utilizada por estas na busca de uma redução de impostos. Entretanto, um fator limitante deste tipo de pesquisa trata-se do livre acesso aos dados contábeis destas empresas que em sua grande maioria, temem por disponibilizar tais informações, com o receio de ser usadas pelos concorrentes.

REFERÊNCIAS

ALVES, L. **Planejamento Tributário** – Conceito de Práticas. CRCRJ. Rio de Janeiro. 2017.

BEUREN, I. M. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BORGES, H. B. **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS e IR: economia de impostos, racionalização de procedimentos fiscais, relevantes questões tributárias, controvertidas questões tributárias, complexas questões tributárias, questões avançadas no universo da governança tributária**. 12. ed. Revista e ampliada. São Paulo: Atlas, 2012.

BRASIL. Decreto nº 3.000, de 26 de Março de 1999. **Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 22/05/2017.

BRASIL, Lei nº 10.637, de 30 de Dezembro de 2002. **Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm>. Acesso em: 25/05/2017.

BRASIL, Lei nº 10.684, de 30 de Maio de 2003. **Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.684.htm>. Acesso em: 27/05/2017.

BRASIL, Lei nº 10.833, de 29 de Dezembro de 2003. **Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm>. Acesso em: 25/05/2017.

BRASIL, Lei nº 7.689, de 15 de Dezembro de 1988 . **Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm>. Acesso em: 25/05/2017.

BRASIL, Lei nº 8.212, de 24 de Julho de 1991. **Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm> Acesso em: 26/05/2017.

BRASIL, Lei nº 12.973, de 13 de Maio de 2014. **Altera a legislação tributária federal relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; revoga o Regime Tributário de Transição - RTT, instituído pela Lei no 11.941, de 27 de maio de 2009; dispõe sobre a tributação da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, com relação ao acréscimo**

patrimonial decorrente de participação em lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas; altera o Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e as Leis nos 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 4.506, de 30 de novembro de 1964, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 12.865, de 9 de outubro de 2013, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 9.656, de 3 de junho de 1998, 9.826, de 23 de agosto de 1999, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.893, de 13 de julho de 2004, 11.312, de 27 de junho de 2006, 11.941, de 27 de maio de 2009, 12.249, de 11 de junho de 2010, 12.431, de 24 de junho de 2011, 12.716, de 21 de setembro de 2012, e 12.844, de 19 de julho de 2013; e dá outras providências. Disponível em:

< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2014/lei/l12973.htm> Acesso em: 28/05/2017.

BRASIL, Lei nº 8.981, de 20 de Janeiro de 1995. **Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências..** Disponível em: <

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm> Acesso em: 26/05/2017.

BRASIL, Lei nº 9.718, de 27 de Novembro de 1998. **Altera a Legislação Tributária**

Federal. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm> Acesso em: 27/05/2017.

BRASIL, Lei nº 12.814, de 16 de Maio de 2013. **Altera a Lei no 12.096, de 24 de novembro de 2009, quanto à autorização para concessão de subvenção econômica em operações de financiamento destinadas a aquisição e produção de bens de capital e a inovação tecnológica e em projetos de infraestrutura logística direcionados a obras de rodovias e ferrovias objeto de concessão pelo Governo federal; altera a Lei no 11.529, de 22 de outubro de 2007, quanto à concessão de subvenção econômica em operações destinadas a financiamentos a diferentes setores da economia; altera a Lei no 12.409, de 25 de maio de 2011, quanto à concessão de subvenção econômica em financiamentos destinados a beneficiários localizados em Municípios atingidos por desastres naturais; altera as Leis nos 12.487, de 15 de setembro de 2011, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 11.491, de 20 de julho de 2007; prorroga os prazos previstos nas Leis nos 12.249, de 11 de junho de 2010, e 11.941, de 27 de maio de 2009.**

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2013/lei/l12814.htm>. Acesso em: 25/05/2017.

BRASIL, Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e**

Municípios. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 28/04/2017.

BRASIL, Lei nº 13.169, de 06 de Outubro de 2015 . **Altera a Lei no 7.689, de 15 de dezembro de 1988, para elevar a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL em relação às pessoas jurídicas de seguros privados e de capitalização, e às referidas nos incisos I a VII, IX e X do § 1o do art. 1o da Lei Complementar no 105, de 10 de janeiro de 2001; altera as Leis nos 9.808, de 20 de julho de 1999, 8.402, de 8 de janeiro de 1992, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 12.715, de 17 de setembro de 2012, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 11.484, de 31 de maio de 2007, 12.973, de 13 de maio de 2014, 10.150, de 21 de dezembro de 2000, e 10.865, de 30 de abril de 2004; e dá outras providências.**

Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2015-2018/2015/Lei/L13169.htm>. Acesso em: 28/04/2017.

BRASIL, Lei nº 6.404, de 15 de Dezembro de 1976 . **Dispõe sobre as Sociedades por Ações**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 25/05/2017.

CAVALCANTE, D. G. **Lucro Real ou Lucro Presumido**: Um Estudo de Caso sobre a melhor forma de tributação para uma empresa industrial e comercial. 2014. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis), Faculdade Cearense – FAC, Fortaleza, 2014.

CHAVES, F. C. **Planejamento Tributário na Prática**: gestão tributária aplicada. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CREPALDI, S. A. **Planejamento Tributário**. 1.ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

EQUIPE PORTAL TRIBUTÁRIO. **A Contabilidade como Ferramenta Tributária**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/contabilidade-ferramenta-tributaria.htm>. Acesso em: 23/05/2017.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FABRETTI, L. C. **Direito Tributário Aplicado**: impostos e contribuições das empresas. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4.ed. São Paulo: Atlas. 2002.

GUIA TRIBUTÁRIO. **Regime de Tributação no Brasil**. Disponível em: <http://guiatributario.net/2013/12/13/regimes-de-tributacao-no-brasil/>. Acesso em: 15/05/2017.

HOFSTAETTER, P. **Planejamento Tributário Aplicado a Empresa de Comércio Varejista de Produtos Farmacêuticos**. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis), Centro Universitário Univates, Lajeado. 2014

MATTAR, F. N. **Pesquisa de Marketing**: metodologia, planejamento. 6' ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OECD. **Impostos Sobre os Lucros das Empresas**. Disponível em: <<https://data.oecd.org/tax/tax-on-corporate-profits.htm>> Acesso em: 12/04/2017.

OLIVEIRA, M. T. D. **A Importância da Contabilidade no Processo de Decisão entre Lucro Real e Lucro Presumido**. 2009. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade de São Paulo, 2009.

PÊGAS, P. H. **Manual de Contabilidade Tributária**. 8.ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2014.

REIS, L. G. D. **Manual de Contabilização de Tributos e Contribuições Sociais** / Luciano Gomes dos Reis, Mauro Fernando Gallo, Carlos Alberto Pereira. 2.ed. – São Paulo: Atlas, 2012.

REZENDE, A. J. **Contabilidade Tributária**: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas / Amaury José Rezende, Carlos Alberto Pereira, Roberta Carvalho de Alencar. São Paulo: Atlas, 2010.

RFB. **IRPJ – Lucro Presumido 2017**. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2017-arquivos/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2017.pdf/view>. Acesso em: 19/05/2017.

RFB. **IRPJ – Lucro Real 2017**. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2017-arquivos/capitulo-vi-irpj-lucro-real-2017.pdf/view>. Acesso em: 22/05/2017.

RIBEIRO, A. E. L; MÁRIO, P. D. C. **Utilização de Metodologias de Reestruturação Societária como Ferramenta de Planejamento Tributário: Um Estudo de Caso**. Revista Contabilidade Vista e Revista, ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 19, n. 4, p. 107-128, out./dez. 2008.

ROCHA, T. L. **Planejamento Tributário na Segregação de Atividades**: Um Estudo de Caso em um Comércio de Combustíveis localizado em Torres-RS. 2015. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis), Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2015.

RULLO, C. **Lucro real ou Lucro Presumido**: por qual optar? 2008. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade de São Paulo. 2008.

SANTOS, A. R; OLIVEIRA, R. C. M. **Planejamento Tributário com Ênfase em Empresas Optantes pelo Lucro Real**. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis), Faculdade de Telêmaco Borba. Paraná. 2007.

SOUZA, K. C; SILVA, R. S; FARBER, J. C; MUNHOZ, W. A; MORAES, P. **Planejamento Tributário e sua Importância para a Economia da Empresa**: Estudo de Caso de um Comércio Varejista de Combustível no Município de Peruíbe (SP). Monografia. (Graduação em Ciências Contábeis), Centro Universitário Amparense. Peruíbe. 2014.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução a Pesquisa em Ciências Sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 2007.

VERGARA, S. C. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

YIN, R. K. **Estudo de Caso**: Planejamento e Métodos; tradução Ana Thorell; revisão técnica Cláudio Damascena. 4. Ed. – Porto Alegre: Bookman, 2010.

ZANATTA, D; NETO, R. M. **Algumas Considerações sobre o Planejamento Tributário**: uma comparação por meio de simulação entre o Simples, o Lucro Presumido e o Lucro Real. Artigo. Centro Universitário Módulo. São Paulo. 2006.