

CENTRO UNIVERSITÁRIO DO CERRADO

PATROCÍNIO

Graduação em Ciências Contábeis

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um estudo de caso em uma empresa do
setor agrícola.**

Mateus Carvalho Ferreira

**PATROCÍNIO - MG
2017**

MATEUS CARVALHO FERREIRA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um estudo de caso em uma
empresa do setor agrícola.**

Trabalho de conclusão de curso apresentado
como exigência parcial para obtenção do grau
de Bacharelado em. Ciências Contábeis, pelo
Centro Universitário do Cerrado Patrocínio –
UNICERP.

Orientador- Prof. Eder Borges de Lima

PATROCÍNIO – MG

2017

Dedico este trabalho a meus pais e minha irmã por serem meu alicerce, a todos meus familiares e amigos pelo apoio e ajuda quando foi necessário, e ao meu orientador pelo esforço dedicado a conclusão deste trabalho.

AGRADECIMENTO

Primeiramente a Deus por ter me dado saúde e força para superar as dificuldades.

A esta universidade, seu corpo docente, direção e administração que oportunizaram a janela que hoje vislumbro um horizonte superior, com a confiança no mérito e ética aqui presentes.

Ao meu orientador Eder Borges de Lima, pelo suporte e tempo que dedicou em suas correções e incentivos.

Aos meus pais e irmã, pelo amor, incentivo e apoio incondicional.

E a todos que direta ou indiretamente fizeram parte da minha formação, o meu muito obrigado.

RESUMO

O planejamento tributário é uma das principais ferramentas utilizada nas empresas para verificar se ela está no melhor regime tributário cabível a ela. O estudo mostrou quão fundamental é a realização deste planejamento a fim de reduzir o custo tributário de uma empresa. O trabalho foi desenvolvido por meio da pesquisa exploratória e descritiva. Todos os dados utilizados pelo estudo foram disponibilizados pela empresa, o ano de apuração utilizado foi o ano de 2016. Pode-se concluir que os objetivos propostos foram alcançados pois com os cálculos realizados pode-se afirmar que o planejamento tributário bem feito pode servir de grande valia a fim de reduzir bastante o ônus tributário de uma empresa.

Palavras-Chave: Planejamento Teórico. Lucro Real. Lucro Presumido.

LISTA DE QUADROS

Quadro 01 - LUCRO PRESUMIDO – IRPJ/CSLL.....	17
Quadro 02 - PIS E COFINS CUMULATIVO.....	18
Quadro 03 - LUCRO REAL – IRPJ/CSLL.....	18
Quadro 04 - PIS E COFINS NÃO CUMULATIVO.....	19

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art. - Artigo

COFINS - Contribuição para Financiamento de Seguridade Social

CSLL – Contribuição Social sobre Lucro Líquido

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços

INSS - Instituto Nacional do Seguro Social

IPI – Imposto sobre Produto Industrializado

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISS – Imposto Sobre Serviço

LACS - Livro de Apuração da Contribuição Social

LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real

PIS - Programa de Integração Social

RIR – Regulamento do Imposto de Renda

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
2	DESENVOLVIMENTO	10
2.1	Referencial Teórico	10
2.1.1	Lucro Real	10
2.1.2	PIS e COFINS Não Cumulativo	13
2.1.3	Lucro Presumido.....	13
2.1.4	PIS e COFINS Cumulativo	14
2.2	Metodologia.....	15
2.3	Resultado da Pesquisa	16
2.4	Análise e Discussão dos Resultados	18
3	CONCLUSÕES	19
	Referências Bibliográficas.....	20

1 INTRODUÇÃO

Segundo Monteiro (2014), a tributação existe há muitos anos, era um meio de recompensar os guerreiros mais fortes e/ou enviado para adoração de Deuses, contudo no decorrer dos anos ela serviu para financiar as conquistas das grandes civilizações. Com o avanço da sociedade o mundo passou por vários períodos e em cada um deles a tributação estava presente. Hoje ela está na comida que se consome, nas roupas, nos carros, em todos os lugares.

Com o passar dos tempos e com o número de tributos aumentando se viu a necessidade de elaborar um planejamento tributário, que visa auxiliar a escolha do melhor regime tributário para uma empresa. Para Chaves (2014), o planejamento tributário é um direito garantido pela constituição e um dever de acordo com o artigo 153 da Lei nº 6.404/76.

Art. 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

De acordo com Brandão Machado (1988, citado por GERMANO, 2010) o “Planejamento Tributário se caracteriza pelo arranjo jurídico dos negócios do contribuinte de tal maneira que logra reduzir ou eliminar a carga dos impostos, sem infringir, obviamente, nenhum preceito de Lei”.

O estudo se justifica seguindo os pensamentos de Fabretti (2015), 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, denomina-se Planejamento Tributário.

Serão analisados os custos/benefícios das operações feitas pela empresa para que se enquadre em seu orçamento. O planejamento tributário avalia todas as alternativas para que não ocorra a evasão fiscal, que constitui crime contra a ordem tributária, suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, (Lei nº 8.137/90). E que ocorra a elisão fiscal que é a redução tributária dentro da legalidade.

Por tanto é fundamental efetuar o planejamento tributário para evitar qualquer ilegalidade em seus pagamentos de tributo. Este planejamento deve ser feito por pessoas qualificadas e sempre atualizadas, pois as alterações tributárias ocorrem constantemente.

A questão que motiva a realização do estudo é: Qual é o regime tributário que apresenta a menor carga tributária para a empresa estudada?

Pode-se chegar a duas hipóteses para este estudo, a empresa continuará a seguir o regime do lucro real ou ela optará por mudar para o regime do lucro presumido.

Portanto, em vista de termos hipóteses diferentes e que a escolha pode afetar o caixa da empresa, nota-se a importância da realização de um planejamento tributário bem feito, optando pelo regime em que o pagamento de tributos, visto não somente sobre o IRPJ e a CSLL, mas também o PIS, COFINS, se dê de forma mais econômica, atendendo também às limitações legais de opção a cada regime. Existe mais tributos a serem recolhidos como IPI, ISS, ICMS e INSS, porém, como este estudo confronta o regime do lucro real e presumido esses tributos são recolhidos de forma igual para ambos os regimes.

O objetivo geral deste estudo foi verificar a importância de um planejamento tributário na escolha do regime adotado pela empresa estudada reduzindo o ônus tributário. O objetivo específico foi evidenciar a importância de realizar o planejamento tributário e aplicar este como ferramenta de gestão e tomada de decisão, comparar os regimes Lucro Real e Lucro Presumido e averiguar qual se enquadra melhor.

2 DESENVOLVIMENTO

2.1 Referencial Teórico

2.1.1 Lucro Real

As pessoas jurídicas que se encaixam no Artigo 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 são obrigadas a apuração sobre regime do Lucro Real:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas: I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; II - 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, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta; III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior; IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto; V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996; VI - 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*). VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

De acordo com Livramento (2006):

O lucro real apresenta exatamente o valor que a empresa obteve de lucro ou prejuízo fiscal no exercício, seu montante é apurado por meio de suas receitas e despesas, demonstrando os valores reais que fizeram parte das operações ligadas diretamente ao seu ramo de atividade, (Livramento,2006, p 13).

Lucro Real segundo o Artigo 6 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

As pessoas jurídicas têm duas opções para fazer o recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) sendo ela trimestral de acordo com a RIR/99, art. 220, considerando o término do trimestre no dia 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, ou pode optar por apurar anualmente e recolhido mensalmente de acordo com a RIR/99 art. 221, finalizando o período no dia 31 de dezembro de cada ano, ele pode optar por reduzir ou suspender o recolhimento se o valor apurado do imposto já recolhido for inferior ao cálculo pela estimativa como base na receita, ou por balancete de suspensão que é quando o resultado acumulado de janeiro até o mês de apuração resulta em prejuízo fiscal, não havendo imposto a recolher (MAPH, 2006).

Para Pereira (2009):

A apuração pelo Lucro Real trimestral só é recomendada quando a empresa apresenta resultados relativamente uniformes durante o ano. Quando há

sazonalidade em suas operações, em que num mês ocorre lucro e em outro prejuízo, este prejuízo só é compensado no limite de 30% do lucro do período. Já na apuração pelo Lucro Real Anual a empresa pode levantar balanços mensais acumulados, cujos resultados positivos (lucros) e negativos (prejuízos) são compensados automaticamente no período de apuração, sem limitação, (PEREIRA, 2009)

A base de cálculo do Lucro Real é o lucro líquido somado das adições e subtraído as exclusões e compensações. As adições são definidas no Art. 249 do RIR/99, são adicionados ao lucro líquido do período de apuração os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e qualquer outro valor deduzido na apuração do lucro líquido, exceto aqueles que não sejam dedutivos na determinação do lucro real, os resultados, rendimentos, receitas e qualquer outro valor não incluído na apuração do lucro líquido. Já as exclusões e compensações de acordo com o Art. 250 do RIR/99 que diz que serão excluídos do lucro líquido do período de apuração os valores cuja dedução seja autorizada por este decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período, os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido ajustado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões prevista neste regulamento, desde que a empresa tenha os livros e documentos comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação. Ressalvando as disposições especiais deste decreto.

Cavalcante (2014) informa que nas demonstrações contábeis do Lucro Real a empresa deverá efetuar a escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, do livro de Apuração da Contribuição Social - LACS, do Livro Diário e Razão, e dos livros fiscais exigidos pelas normas relativas ao IPI, ICMS e/ou ISS. Para saber qual será o valor a ser pago de IRPJ e CSLL, basta aplicar sobre o lucro real as alíquotas e adicionais de cada tributo.

Além de cobrar o percentual de 15% para calcular o IRPJ, existe ainda o adicional de imposto de renda de 10% sobre a parcela que exceder o limite de R\$ 20.000,00 mensais, caso for estimativa mensal, de R\$ 60.000,00 trimestral e R\$ 240.000,00 anual (CORRÊA, 2010).

Estão sujeitas ao regime de incidência da CSLL sobre o resultado ajustado as pessoas jurídicas que forem obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real. Deverão apurar a CSLL devida com base na escrituração comercial, com os ajustes previstos na legislação. Utilizando alíquota de acordo com o art. 3 da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988:

Art. 3o A alíquota da contribuição é de: I - 20% (vinte por cento), no período compreendido entre 1o de setembro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, e 15% (quinze por cento) a partir de 1o de janeiro de 2019, no caso das pessoas

jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos I a VII e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001;II - 17% (dezesete por cento), no período compreendido entre 1º de outubro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, e 15% (quinze por cento) a partir de 1º de janeiro de 2019, no caso das pessoas jurídicas referidas no inciso IX do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001;III - 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas

2.1.2 PIS e COFINS Não Cumulativo

O Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento de Seguridade Social (COFINS) são dois tributos previstos na Constituição Federal, foram criadas em diferentes épocas porém ao longo do tempo as leis vem unificando-as, ambas incidem sobre o faturamento. Esses tributos podem ser cumulativos com as alíquotas de 0,65% para PIS e de 3% para COFINS já o não acumulativo é 1,65% para PIS e 7,6% para COFINS, (FABRETTI, 2015).

No regime do Lucro Real se utiliza na maioria das atividades o PIS/COFINS não cumulativo, devido a criação das Lei 10.637/2002 e a Lei 10.833/2003 onde acionaram a Não Cumulatividade, onde já conhecida na cobrança de outros tributos como ICMS e IPI, as exceções para se utilizar o PIS/COFINS cumulativo estão expressas no Art. 10 da lei nº 10.833/2003. (VITER)

Os produtos e serviços são classificados como tributados, monofásicos, substituição tributária, alíquota zero, isenção, não incidência e suspensão.

O PIS e COFINS sobre as receitas financeiras como juros e descontos concedidos pelas pessoas jurídicas terão a alíquota sobre elas de 0,65% para PIS e de 4,0% para COFINS de acordo com o Decreto 8.246 de 1º de abril de 2015. Inclusive operações realizadas para fins de hedge.

2.1.3 Lucro Presumido

As pessoas jurídicas que se encaixam no Artigo 13 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 podem optar pela apuração sobre regime do Lucro Presumido.

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. § 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário. § 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

A apuração de imposto é trimestral com base no Lucro Presumido, ou seja, sobre a receita bruta auferida do estabelecimento, através das vendas e serviços prestados é aplicado um percentual de presunção de acordo com o enquadramento da atividade ou atividades da empresa. As alíquotas são as seguintes: para revenda a varejo de combustíveis e gás natural são 1,6%; venda de mercadorias ou produtos, transporte de cargas, atividades imobiliárias, serviços hospitalares, atividade rural, industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante e outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços) são 8%; serviços de transporte (exceto o de cargas), serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano são 16%; serviços profissionais (médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.), intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos, serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra, serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico são 32%; no caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual de 1,6 a 32%, (Rodrigues et al, 2010).

A base de cálculo da CSLL corresponde a 12% da receita bruta nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte e 32% para prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte, intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza. São somados a base de cálculo do CSLL os ganhos de capital as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, (Receita Federal).

2.1.4 PIS e COFINS Cumulativo

Segundo Viana (2007):

O regime da cumulatividade, muito questionado na doutrina em função da sua incidência em cascata em toda cadeia de produção, não possui um conceito próprio capaz de lhe dar conteúdo jurídico. Consiste num método de apuração segundo o qual o tributo é exigido na sua inteireza toda vez que ocorre a hipótese de incidência descrita na norma tributária, sem a possibilidade de se amortizar nessa operação o valor do tributo incidido na operação antecedente. (VIANA, 2007, p 3)

O regime da cumulatividade consiste em um método de apuração no qual toda vez que houver saídas tributadas, deve se efetuar o cálculo em cima do total destas saídas, sem direito a amortização dos tributos incididos nas operações anteriores. Neste regime as alíquotas são 0,65% para PIS e 3% para COFINS. Não havendo nenhum direito a crédito, (VITER).

Diferente do regime não cumulativo o PIS e COFINS sobre as receitas financeiras no regime cumulativo não se incide de acordo com a Lei nº11.941 de 27 de maio de 2009.

No PIS e COFINS cumulativo se utiliza da mesma classificação do regime não cumulativo expresso no item 2.1.2 deste artigo.

2.2 Metodologia

Segundo Gil (2002) a pesquisa é um procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos. Portanto serão apresentados os métodos que serão usados para responder esses problemas e alcançar os objetivos da pesquisa.

Esta pesquisa se caracterizará como sendo exploratória e descritiva. Descritiva, pois segundo Gil (2002, p 28), descreve as características de determinadas populações ou fenômenos. Uma de suas peculiaridades está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados. Assim esta pesquisa é exploratória, pois de acordo com Gil (2002, p 27) a pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses.

Segundo a ideia de Cesar (2006), o método do estudo de caso enquadra-se como uma abordagem qualitativa e é frequentemente utilizado para coleta de dados na área de estudos organizacionais

A abordagem do problema é sobre a pesquisa qualitativa que segundo a ideia de Gerhardt e Silveira (2009) preocupa-se com aspectos da realidade que não podem ser quantificados, centrando-se na compreensão e explicação da dinâmica das relações sociais.

Esta pesquisa foi desenvolvida em uma empresa do Alto Paranaíba, do ramo de revenda de insumos agrícolas, atuando nos municípios da região onde é bem-conceituada e conhecida.

Para realização deste estudo utilizou-se a amostra não probabilística por acessibilidade. De acordo com Lima Filho são amostragens em que há uma escolha deliberada dos elementos da amostra. Depende dos critérios e julgamento do pesquisador.

Os dados financeiros que serão utilizados na pesquisa foram disponibilizados pela empresa. Os dados coletados serão utilizados para resolução do problema da pesquisa, utilizando os parâmetros de cada regime estudado na pesquisa.

2.3 Resultado da Pesquisa

A seguir serão demonstrados os cálculos realizados para se obter os dados respondendo à questão motivadora do estudo e chegando ao objetivo desejado. Os quadros 1 e 2 são cálculos relacionado ao regime do Lucro Presumido e os quadros 3 e 4 referente ao regime do Lucro Real.

Quadro 01 - LUCRO PRESUMIDO – IRPJ/CSLL

Receitas		1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
Venda de Mercadoria para Revenda		2.517.327,68	992.896,79	601.103,12	3.346.999,74	7.458.327,33
Prestação de Serviço		7.262,67	11.048,49	20.925,71	42.196,15	81.433,02
Total		2.524.590,35	1.003.945,28	622.028,83	3.389.195,89	7.539.760,35
IMPOSTO DE RENDA						
Base de Cálculo	Presunção	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
Venda de Mercadoria par	8%	201.386,21	79.431,74	48.088,25	267.759,98	596.666,19
Prestação de Serviço	32%	2.324,05	3.535,52	6.696,23	13.502,77	26.058,57
Receitas Financeiras		171.829,53	186.517,21	190.703,29	- 116.370,24	432.679,79
Ganhos de Capital		102.266,60	14.957,50	-	-	117.224,10
Total Base de Cálculo		477.806,40	284.441,97	245.487,77	164.892,51	1.172.628,64
Imposto de Renda - 15%		71.670,96	42.666,30	36.823,17	24.733,88	175.894,30
Adicional - 10%		41.780,64	22.444,20	18.548,78	10.489,25	93.262,86
IRPJ Devido		113.451,60	65.110,49	55.371,94	35.223,13	269.157,16
Retenções						-
IRPJ a pagar		113.451,60	65.110,49	55.371,94	35.223,13	269.157,16
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL						
Base de Cálculo	Presunção	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
Venda de Mercadoria par	12%	302.079,32	119.147,61	72.132,37	401.639,97	894.999,28
Prestação de Serviço	32%	2.324,05	3.535,52	6.696,23	13.502,77	26.058,57
Receitas Financeiras		171.829,53	186.517,21	190.703,29	- 116.370,24	432.679,79
Ganhos de Capital		102.266,60	14.957,50	-	-	117.224,10
Total Base de Cálculo		578.499,51	324.157,84	269.531,89	298.772,50	1.470.961,74
Contribuição Social - 9%		52.064,96	29.174,21	24.257,87	26.889,52	132.386,56
Retenções						-
CSL a pagar		52.064,96	29.174,21	24.257,87	26.889,52	132.386,56

Fonte: Elaborado pelo autor.

A empresa contém dois meios de obtenção de receita e para cada uma delas existe uma alíquota de presunção, portanto foi necessário realizar o cálculo separadamente para se obter a base de cálculo para apurar os impostos.

Quadro 02 - PIS E COFINS CUMULATIVO

DESCRIÇÃO	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO	TOTAL
(+) Receitas de Venda de Mercadorias	44.693,28	33.425,62	886.757,40	11.206,76	39.875,49	48.259,70	17.406,73	131.386,89	417.218,43	13.756,29	18.121,90	11.679,32	1.673.787,81
(+) Receitas de Prestação de Serviços	7.262,67	-	-	1.500,00	-	9.548,49	-	-	20.925,71	-	25.409,29	16.786,86	81.433,02
TOTAL DAS RECEITAS	51.955,95	33.425,62	886.757,40	12.706,76	39.875,49	57.808,19	17.406,73	131.386,89	438.144,14	13.756,29	43.531,19	28.466,18	1.755.220,83
Total das Vendas com Tributação	-	-	21.086,07	-	-	-	-	9.980,21	12.014,57	-	-	-	43.080,85
(-) Receitas isentas ou Sujeitas a Alíquota Zero	- 44.693,28	- 33.425,62	886.871,33	- 11.206,76	- 39.875,49	- 48.259,70	- 17.406,73	121.406,68	384.278,15	- 13.756,29	- 18.121,90	- 11.679,32	1.132.931,07
TOTAL P/BASE DE CÁLCULO	7.262,67	-	21.086,07	1.500,00	-	9.548,49	-	9.980,21	32.940,28	-	25.409,29	16.786,86	124.513,87
Débito PIS s/ Prestação Serviços	47,21	-	-	9,75	-	62,07	-	-	136,02	-	165,16	109,11	529,31
Débito COFINS s/ Prestação Serviços	217,88	-	-	45,00	-	286,45	-	-	627,77	-	762,28	503,61	2.442,99
Débito PIS s/ Venda de Mercadorias	290,51	217,27	137,06	72,84	259,19	313,69	113,14	64,87	78,09	89,42	117,79	75,92	1.829,79
Débito COFINS s/ Venda de Mercadorias	1.340,80	1.002,77	632,58	336,20	1.196,26	1.447,79	522,20	299,41	360,44	412,69	543,66	350,38	8.445,18
Total de Débito PIS	337,71	217,27	137,06	82,59	259,19	375,75	113,14	64,87	214,11	89,42	282,95	185,03	2.359,10
Total de Débito COFINS	1.558,68	1.002,77	632,58	381,20	1.196,26	1.734,25	522,20	299,41	988,21	412,69	1.305,94	853,99	10.888,17
PIS DEVIDO - Código 8109	337,71	217,27	137,06	82,59	259,19	375,75	113,14	64,87	214,11	89,42	282,95	185,03	2.359,10
COFINS DEVIDO - Código 2172	1.558,68	1.002,77	632,58	381,20	1.196,26	1.734,25	522,20	299,41	988,21	412,69	1.305,94	853,99	10.888,17
PIS A PAGAR - CÓDIGO 8109	337,71	217,27	137,06	82,59	259,19	375,75	113,14	64,87	214,11	89,42	282,95	185,03	2.359,10
COFINS A PAGAR - CÓDIGO 2172	1.558,68	1.002,77	632,58	381,20	1.196,26	1.734,25	522,20	299,41	988,21	412,69	1.305,94	853,99	10.888,17

Fonte: Elaborado pelo autor.

O PIS e COFINS são calculados sobre o valor dos produtos e serviços tributados, não havendo nenhuma recuperação de crédito devido ser apurado pelo regime cumulativo.

Quadro 03 - LUCRO REAL – IRPJ/CSLL

Descrição	jan/16	fev/16	mar/16	abr/16	mai/16	jun/16	jul/16	ago/16	set/16	out/16	nov/16	dez/16
RESULTADO LIQ. AC. ANTES DO IRPJ/CSLL	-134,03	-2.074,09	-35.017,11	-74.105,55	-208.299,29	-265.620,89	-374.427,27	-448.279,34	-511.037,74	-464.685,94	-158.801,22	-74.317,36
IRPJ												
Adicional - 10%												
IRPJ DEVIDO	0,00											
Imposto Pago		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
IRPJ a pagar	0,00											
CSLL DEVIDO	0,00											
CSLL PAGA		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
CSLL A PAGAR	0,00											

Fonte: Elaborado pelo autor.

Devido o prejuízo acumulado no período, não houve IRPJ e CSLL a pagar, pois no regime do lucro real é possível aproveitar o prejuízo do período.

Quadro 04 - PIS E COFINS NÃO CUMULATIVO

DESCRIÇÃO	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO	TOTAL
(+) Bens Adquiridos p/ Revenda c/ tributação pis e cofins	32.068,95	23.249,24	3.946,84	16.262,03	6.804,18	34.112,39	6.651,56	2.380,79	5.753,29	1.140,00	23.409,42	9.960,73	165.739,42
(+) Energia Elétrica	117,29	135,64	114,60	112,33	109,51	97,80	95,74	103,65	107,74	130,18	108,71	78,36	1.311,55
(+) outras Operações com Direito a Crédito (Dev Venc)	718,00	533,75	285,00	28,00	-	2.127,63	-	340,80	8,00	806,00	-	-	4.847,18
(-) Ajuste Negativo (Dev de Compra)	13.095,00	6.600,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	19.695,00
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	19.809,24	17.318,63	4.346,44	16.402,36	6.913,69	36.337,82	6.747,30	2.825,24	5.869,03	2.076,18	23.518,13	10.039,09	152.203,15
Bens adquiridos p/ revenda	529,14	383,61	65,12	268,32	112,27	562,85	109,75	39,28	94,93	18,81	386,26	164,35	2.734,70
Energia Elétrica	1,94	2,24	1,89	1,85	1,81	1,61	1,58	1,71	1,78	2,15	1,79	1,29	21,64
Outras Operações c/ Direito a Crédito (Dev Venda)	11,85	8,81	4,70	0,46	-	35,11	-	5,62	0,13	13,30	-	-	79,98
Ajuste Dev de Compra	216,07	108,90	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	324,97
TOTAL DOS CRÉDITOS DE PIS 1,65%	326,85	285,76	71,72	270,64	114,08	599,57	111,33	46,62	96,84	34,26	388,05	165,64	2.511,35
Bens adquiridos p/ revenda	2.437,24	1.766,94	299,96	1.235,91	517,12	2.592,54	505,52	180,94	437,25	86,64	1.779,12	757,02	12.596,20
Energia Elétrica	8,91	10,31	8,71	8,54	8,32	7,43	7,28	7,88	8,19	9,89	8,26	5,96	99,68
Outras Operações c/ Direito a Crédito (Dev Venda)	54,57	40,57	21,66	2,13	-	161,70	-	25,90	0,61	61,26	-	-	368,39
Ajuste Dev de Compra	995,22	501,60	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1.496,82
TOTAL DOS CRÉDITOS DE COFINS 7,60%	1.505,50	1.316,22	330,33	1.246,58	525,44	2.761,67	512,79	214,72	446,05	157,79	1.787,38	762,97	11.567,44
Saldo de Crédito PIS Mes Anterior	-	-	-	-	48,24	-	-	-	-	-	-	-	48,24
Saldo de Crédito COFINS Mes Anterior	-	-	-	-	202,45	-	-	-	-	-	-	-	202,45
Total de Crédito PIS	326,85	285,76	71,72	270,64	162,32	599,57	111,33	46,62	96,84	34,26	388,05	165,64	2.559,59
Total de Crédito COFINS	1.505,50	1.316,22	330,33	1.246,58	727,89	2.761,67	512,79	214,72	446,05	157,79	1.787,38	762,97	11.769,89
(+) Receitas de Revenda de Mercadorias	44.693,28	33.425,62	886.757,40	11.206,76	39.875,49	48.259,70	17.406,73	131.386,89	417.218,43	13.756,29	18.121,90	11.679,32	1.673.787,81
(+) Receitas de Prestação de Serviços	7.262,67	-	-	1.500,00	-	9.548,49	-	-	20.925,71	-	25.409,29	16.786,86	81.433,02
(+) Receitas Financeiras	2.207,95	2.963,43	3.522,50	1.960,42	1.001,45	2.195,34	1.251,89	2.964,59	7.083,33	0,30	36,35	3.580,30	28.767,85
TOTAL DAS RECEITAS	54.163,90	36.389,05	890.279,90	14.667,18	40.876,94	60.003,53	18.658,62	134.351,48	445.227,47	13.756,59	43.567,54	32.046,48	1.783.986,68
Total das Vendas com Tributação	-	-	21.086,07	-	-	-	-	9.980,21	12.014,57	-	-	-	43.080,85
(-) Receitas Isentas ou Sujetas a Alíquota Zero	-44.693,28	-33.425,62	865.671,33	-11.206,76	-39.875,49	-48.259,70	-17.406,73	121.406,68	384.278,15	-13.756,29	18.121,90	-11.679,32	1.132.931,07
TOTAL P/ BASE DE CÁLCULO	7.262,67	-	21.086,07	1.500,00	-	9.548,49	-	9.980,21	32.940,28	-	25.409,29	16.786,86	124.513,87
Débito PIS 1,65% s/ Prestação Serviços	119,83	-	-	24,75	-	157,55	-	-	345,27	-	419,25	276,98	1.343,64
Débito COFINS 7,6% s/ Prestação Serviços	551,96	-	-	114,00	-	725,69	-	-	1.590,35	-	1.931,11	1.275,80	6.188,91
Débito PIS 1,65% s/ Revenda de Mercadorias	737,44	551,52	347,92	184,91	657,95	796,29	287,21	164,67	198,24	226,98	299,01	192,71	4.644,85
Débito COFINS 7,6% s/ Revenda de Mercadorias	3.396,69	2.540,35	1.602,54	851,71	3.030,54	3.667,74	1.322,91	758,50	913,11	1.045,48	1.377,26	887,63	21.394,45
Débito PIS 0,65% s/ Receitas Financeiras	14,35	19,26	22,90	12,74	6,51	14,27	8,14	19,27	46,04	0,00	0,24	23,27	186,99
Débito COFINS 4,00% s/ Receitas Financeiras	88,32	118,54	140,90	78,42	40,06	87,81	50,08	118,58	283,33	0,01	1,45	143,21	1.150,71
Total de Débito PIS	871,62	570,79	370,82	222,40	664,46	968,10	295,35	183,94	589,56	226,98	718,50	492,96	6.175,48
Total de Débito COFINS	4.036,97	2.658,88	1.743,44	1.044,13	3.070,60	4.481,24	1.372,99	877,08	2.786,79	1.045,49	3.309,82	2.306,64	28.734,07
PIS DEVIDO - Código 6912	544,77	285,03	299,10	-	48,23	502,14	368,53	184,02	137,33	492,72	192,72	330,45	3.615,89
COFINS DEVIDO - Código 5856	2.531,47	1.342,67	1.413,11	-	202,45	2.342,70	1.719,56	860,19	662,36	2.340,75	887,70	1.522,45	16.964,19
Saldo de Pis p/ Mes Seguinte	-	-	-	-	48,23	-	-	-	-	-	-	-	48,23
Saldo de Cofins p/ Mes Seguinte	-	-	-	-	202,45	-	-	-	-	-	-	-	202,45
PIS A PAGAR - CÓDIGO 6912	544,77	285,03	299,10	-	0,00	502,14	368,53	184,02	137,33	492,72	192,72	330,45	3.664,12
COFINS A PAGAR - CÓDIGO 5856	2.531,47	1.342,67	1.413,11	-	0,00	2.342,70	1.719,56	860,19	662,36	2.340,75	887,70	1.522,45	17.166,64

Fonte: Elaborado pelo autor

No regime não cumulativo é calculado os créditos e débitos que a empresa tem para apurar qual o valor que a empresa deve pagar ou o crédito que ela poderá aproveitar.

2.4 Análise e Discussão dos Resultados

Os quadros 01 e 02 mostram os cálculos realizados para a apuração dos tributos do Regime do Lucro Presumido. Como a empresa contém dois tipos de receita com duas alíquotas diferentes, cada uma foi calculada separadas para se obter o IRPJ e CSLL, a venda de mercadorias com a alíquota de 8% e a prestação de serviço de 32%, contendo uma receita de R\$ 81.433,02 com a prestação de serviço e R\$ 7.458.327,33 com a revenda de mercadoria, totalizando um total de receita anual de R\$ 7.539.760,35. Após todos os cálculos foi apurado um imposto de renda a pagar de R\$ 269.157,16 no acumulado anual e R\$ 105.536,58 de

contribuição social. O PIS e COFINS no regime cumulativo com suas alíquotas de 0,65% e de 3,0% consecutivamente, obteve um imposto a recolher de R\$ 2.359,10 de PIS e de COFINS de R\$ 10.888,17.

Os quadros 3 e 4 mostram os cálculos realizados para a apuração do Regime do Lucro Real. Diferente do regime do lucro presumido no lucro real a apuração do IRPJ e CSLL não tem diferentes alíquotas para diferente tipos de receita, ela se dá sobre o total de receita somados as adições e subtraído as exclusões e compensações obtendo o resultado líquido acumulado. Como a empresa obteve prejuízo no decorrer do ano ela não obteve imposto de renda e contribuição social para ser recolhido. O PIS e COFINS no regime não cumulativo com as alíquotas de 1,65% e 7,6%, consecutivamente, obteve um imposto a recolher de R\$ 3.664,12 de PIS e de COFINS de R\$ 17.166,64.

3 CONCLUSÕES

Com base nos resultados a empresa optando por permanecer no regime do lucro real não pagaria nada no IRPJ e no CSLL devido o prejuízo decorrido ao longo do período apurado, e pagaria um PIS de R\$ 3.664,12 e sobre o COFINS R\$ 17.166,64 que no total seria de R\$ 20.830,76. Já se optar pelo regime do lucro presumido pagaria no acumulado R\$ 269.157,16 de IRPJ, R\$ 132.386,56 de CSLL, R\$ 2.359,10 de PIS e R\$ 10.888,17 de COFINS totalizando R\$ 414.790,99 no acumulado do ano.

Por tanto seria mais favorável a empresa optar pela permanência no regime do lucro real obtendo uma economia de 393.960,23.

Em vista dos resultados pode-se confirmar que realizar um planejamento tributário é essencial e vital para qualquer empresa, pois fazendo uma escolha incorreta pode acarretar um prejuízo gigantesco além de dificultar a permanência da empresa no mercado.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Decreto n. 1.598, de 26 de dezembro de 1977. Altera a legislação do imposto sobre a renda. Art. 6. Disponível em : http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm#art6 Acesso em 23 mai. 2017

BRASIL. Decreto n. 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. Art. 249. Disponível em : http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm Acesso em 23 mai. 2017

BRASIL. Decreto n. 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. Art. 250. Disponível em : http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm Acesso em 23 mai. 2017

BRASIL. Decreto n. 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. RIR/99, Art. 220. Disponível em : http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm Acesso em 24 mai. 2017

BRASIL. Decreto n. 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. RIR/99, Art. 221. Disponível em : http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm Acesso em 24 mai. 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. Art. 3. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm Acesso em 24 mai. 2017

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, Art. 13. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm Acesso em 23 mai. 2017

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, Art. 14. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm Acesso em 23 mai. 2017

BRASIL. **Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009**. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm Acesso em 23 mai. 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. 70f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Contabilidade) – Faculdade Cearense (FAC).

CESAR, A. M. R. V. C. **Método do Estudo de Caso (Case Studies) ou Método do Caso (Teaching Cases)? Uma análise dos dois métodos no Ensino e Pesquisa em Administração**. 2006 Disponível em
http://www.mackenzie.br/fileadmin/Graduacao/CCSA/remac/jul_dez_05/06.pdf
Acesso em 09 jun. 2017

CORRÊA, A. F. **Lucro Real ou Lucro Presumido: um estudo de caso sobre a melhor forma de tributação para uma empresa comercial do sul de Santa Catarina**. 2010, 40f. Graduação em Ciências Contábeis – Universidade do Extremo Sul Catarinense.

CHAVES, F. C. **Planejamento tributário na prática: Gestão tributária aplicada**. São Paulo: Atlas, 2014.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. Atlas S.A. São Paulo, 2015

GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D, T. **Métodos de pesquisa**. UFRGS Editora. 2009. 120 p

GERMANO, L. de C. **A elusão tributária e os limites à requalificação dos negócios jurídicos**. 2010. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) – Universidade de São Paulo, São Paulo.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo: Editora Atlas, 2002. 220 p.

HAZAN JUNIOR, P. R. **Planejamento tributário: lucro real X lucro presumido**. 2004, 109f. Graduação em Ciências Contábeis – Universidade Federal de Santa Catarina.

LIVRAMENTO, V.L.M. **Tributação do imposto de renda pessoa jurídica, lucro real anual e trimestral**. 2006. 46 f. Pós-Graduação Especialização em Gestão Tributária – Universidade do Extremo Sul Catarinense.

MAPH Editora – **Apuração do lucro real com base em balancetes de suspensão ou redução do imposto**. Disponível em: <http://www.maph.com.br/apuracao-lucro-real-balancete-suspensao.php>. Acesso em 03 jun. 2017

MONTEIRO, J.C. **A Relação da História da Humanidade e os Tributos**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/relacao-da-historia-humanidade-e-tributos.htm>. 2014.

PEREIRA, J. A. **Empresas de Prestação de Serviço Lucro Presumido ou Lucro Real?** 2009 Disponível em: http://www.cebrasse.org.br/downloads/html/lucro_presumido_real.html Acesso em 24 mai. 2017

RECEITA FEDERAL. **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL**. Disponível em: <https://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/tributos/CSLL>. Acesso em 04 jun. 2017

RODRIGUES, A. O.; BUSCH, C. M.; GARCIA, E. R.; TODA, W. H.. **Manual do IRPJ e CSLL**: 2010. 4ª ed. São Paulo, SP: IOB Publicações Jurídicas, 2010.

VIANA, L. S. **A cumulatividade e não cumulatividade do Pis e Cofins** – 2007. 19 f. Gestão de Conhecimento – PUC – Minas em Poços de Caldas

VITER, J. **Pis e Cofins e sua complexidade: é hora de aprender e expandir seus conhecimentos**. Disponível em: <http://www.contabilidadenobrasil.com.br/pis-e-cofins/> Acesso em 27 mai. de 2017