

CENTRO UNIVERSITÁRIO DO CERRADO
PATROCÍNIO
Graduação em Ciências Contábeis

KETLLEN FERREIRA CHAGAS

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO EM UMA EMPRESA DO
RAMO DE COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE FERRO E AÇO**

PATROCÍNIO – MG
2018

KETLLEN FERREIRA CHAGAS

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO EM UMA EMPRESA DO
RAMO DE COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE FERRO E AÇO**

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

Orientador: Prof. Éder Borges de Lima.

**PATROCÍNIO - MG
2018**



Centro Universitário do Cerrado Patrocínio
Curso de Graduação em Ciências Contábeis

Trabalho de conclusão de curso intitulado “**Planejamento tributário: estudo em uma empresa do ramo de comércio e indústria de ferro e aço**”, de autoria da graduanda Ketllen Ferreira Chagas, aprovada pela banca examinadora constituída pelos seguintes professores:

Prof. Éder Borges de Lima
Instituição: UNICERP

Prof. Charlisson Henrique da Silva
Instituição: UNICERP

Prof. Wagner Fernandes Veloso
Instituição: UNICERP

Data de aprovação: 05/12/2018

Patrocínio, 05 de Dezembro de 2018

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus por ter me dado forças para seguir meus sonhos e enfrentar cada dificuldade que surgiu ao longo do caminho. Agradecer por ter me dado esperanças quando pensei em desistir.

Aos meus pais que me apoiaram na decisão de realizar uma graduação, nunca mediram esforços para me incentivar, acreditaram na minha capacidade e estiveram comigo em cada momento.

Ao meu namorado Vinícius César de Souza Reis pela paciência e compreensão nos momentos em que me ausentei e por sempre me incentivar a ser melhor.

Aos meus colegas de turma pelos momentos vividos, experiências compartilhadas, aprendizados, conquistas e lutas que passamos juntos ao longo de toda essa caminhada, em especial ao meu amigo Yuri Guilherme de Souza que é um exemplo e que sempre me incentivou a continuar quando pensei em desistir.

A todos os meus professores pela dedicação em ensinar e ao meu orientador Éder Borges de Lima por ter estado ao meu lado em cada decisão tomada nesse trabalho, por ter me auxiliado no seu desenvolvimento e ter me dado a oportunidade de realizar um trabalho de grande importância.

A empresa objeto deste estudo por fornecer de prontidão os dados necessários para realização da pesquisa e também a todos que contribuíram de forma direta ou indireta para a realização dessa pesquisa.

RESUMO

Introdução: A contabilidade evolui constantemente para acompanhar as mudanças estabelecidas pelo governo e em meio a alta carga tributária imposta, as empresas encontram dificuldades para se manterem no mercado. Partindo desse fato fica clara a necessidade de reduzir ao máximo sua parte tributária, custos e despesas de maneira lícita, realizando um estudo sobre os tributos abrangidos e a forma de tributação de cada regime tributário, desenvolvendo um planejamento tributário mostrando como seus resultados são importantes para a tomada de decisão e a redução de ônus fiscal de forma legal na empresa. **Objetivo:** O estudo teve como objetivo geral a realização de um planejamento tributário em uma empresa do ramo de comércio e indústria e verificar através das comparações entre os regimes lucro presumido e lucro real qual será o regime tributário menos oneroso para a empresa dentro do que é permitido pela lei. **Material e métodos:** Para realização da pesquisa foi utilizado estudos bibliográficos, coleta de dados e um estudo de caso em um comércio e indústria de ferro e aço situada na cidade de Patrocínio-MG. Portanto a pesquisa será quantitativa, utilizando dados financeiros e contábeis para avaliar os impactos. **Resultados:** Através dos cálculos e comparativos realizados comprovou-se que o regime lucro real é o mais viável para a empresa, pois em comparação com o regime lucro presumido foi o menos oneroso, apurando menor valor de tributos a recolher. **Conclusão:** Diante dos resultados obtidos o objetivo deste estudo foi alcançado com êxito e o problema levantado foi solucionado.

Palavras-chave: Planejamento tributário; redução do ônus; regime tributário; tributos.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
2 OBJETIVOS	9
2.1 Objetivos gerais.....	9
2.2 Objetivos específicos.....	9
3 DESENVOLVIMENTO.....	10
3.1 INTRODUÇÃO	11
3.2 MATERIAL E MÉTODOS	12
3.2.1 Tipos de pesquisa	12
3.2.1.1 Tipos de pesquisa quanto aos objetivos	12
3.2.1.2 Tipos de pesquisa quanto aos procedimentos.....	13
3.2.1.3 Tipos de pesquisa quanto à abordagem do problema.....	13
3.2.2 Local de estudo	13
3.2.3 População e amostra.....	13
3.2.4 Técnicas de coleta e obtenção de dados	14
3.2.5 Técnicas de análise e tratamento dos dados	14
3.3 RESULTADOS E DISCUSSÕES	14
3.3.1 Planejamento tributário	14
3.3.2 Tributos	15
3.3.3 Lucro real	16
3.3.3.1 ICMS	18
3.3.3.2 IRPJ/CSLL	19
3.3.3.3 PIS/COFINS não cumulativo	20
3.3.3.4 IPI.....	21
3.3.3.5 INSS	23
3.3.4 Lucro presumido	24
3.3.4.1 IRPJ/CSLL	25
3.3.4.2 PIS/COFINS cumulativo.....	26
3.4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	29
3.5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	29
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	32
5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	33

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Apuração do Resultado

Tabela 2: Apuração do ICMS

Tabela 3: Apuração do PIS não cumulativo

Tabela 4: Apuração da COFINS não cumulativa

Tabela 5: Apuração do IPI

Tabela 6: Apuração do INSS/FGTS

Tabela 7: Apuração IRPJ/CSLL - Lucro Presumido

Tabela 8: Apuração PIS/COFINS cumulativo

Tabela 9: Total dos tributos Lucro Real

Tabela 10: Total dos tributos Lucro Presumido

Tabela 11: Comparativo entre os dois regimes de tributação

LISTA DE SIGLAS

CNAE	Código Nacional de Atividade Econômica
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
FAP	Fator Acidentário de Prevenção
FGTS	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IN	Instrução Normativa
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
IPI	Imposto sobre Produto Industrializado
IR	Imposto de Renda
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
MG	Minas Gerais
NBM/SH	Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/ Sistema Harmonizado
NCM	Nomenclatura Comum do MERCOSUL
PIS	Programa de Integração Social
RAT	Risco de Acidente de Trabalho
RFB	Receita Federal do Brasil
RICMS	Regulamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
RIR	Regulamento do Imposto de Renda
TIPI	Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade evolui todos os dias para acompanhar as mudanças estabelecidas pelo governo constantemente, exigindo muito atenção de contadores e empresários em relação a tributos, obrigações acessórias e planejamento.

Em meio a alta carga tributária imposta pelos governos, as empresas encontram dificuldades para se manterem no mercado. As aplicações dos tributos envolvem altas alíquotas repassadas em diversos impostos, taxas e contribuições que devem ser recolhidos pelas entidades como forma de manutenção das atividades da União, Estados e Municípios.

Para que as empresas sobrevivam no mercado fica clara a necessidade de reduzir ao máximo sua parte tributária, custos e despesas. O governo oferece além de seus tributos, muitos benefícios que são de grande valia para empresas de acordo com a opção de regime escolhido por elas. A melhor forma de usufruir destes benefícios de maneira lícita é realizar um estudo sobre os tributos abrangidos e a forma de tributação de cada regime tributário, desenvolvendo um planejamento tributário.

Atualmente existem quatro regimes de tributação sendo eles o Simples Nacional, Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado. Através de um planejamento tributário é possível comparar em qual regime de tributação uma determinada empresa terá menos ônus fiscal, levando em consideração que cada regime de tributação possui normas que devem ser seguidas em conformidade com a legislação.

Portanto, diante do real investimento que o governo tem alocado em fiscalizações e monitoramentos, faz-se de grande importância o planejamento tributário para as empresas, justificando o estudo que foi realizado em uma empresa do ramo do comércio e indústria de ferro e aço em Patrocínio-MG no ano de 2017, mostrando como seus resultados são importantes para a tomada de decisão e a redução de ônus fiscal de forma legal nas empresas.

2 OBJETIVOS

2.1 Objetivos gerais

Este trabalho teve como objetivo geral, a realização de um planejamento tributário em uma empresa do ramo de comércio e indústria no período de Janeiro a Dezembro de 2017 e verificar através das comparações entre os regimes lucro presumido e lucro real qual é o regime tributário menos oneroso para a empresa dentro do que é permitido pela lei.

2.2 Objetivos específicos

Os objetivos específicos deste trabalho são:

- Realizar um estudo sobre os tributos abrangidos pela empresa e a forma de tributação de cada regime tributário sugerido.
- Fazer os cálculos dos tributos incidentes na empresa para dois regimes tributários: lucro presumido e lucro real;
- Analisar através dos cálculos realizados qual o regime de tributação mais viável para a empresa

3 DESENVOLVIMENTO

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO EM UMA EMPRESA DO RAMO DE COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE FERRO E AÇO

KETLLEN FERREIRA CHAGAS¹
ÉDER BORGES DE LIMA²

RESUMO

Introdução: A contabilidade evolui constantemente para acompanhar as mudanças estabelecidas pelo governo e em meio a alta carga tributária imposta, as empresas encontram dificuldades para se manterem no mercado. Partindo desse fato fica clara a necessidade de reduzir ao máximo sua parte tributária, custos e despesas de maneira lícita, realizando um estudo sobre os tributos abrangidos e a forma de tributação de cada regime tributário, desenvolvendo um planejamento tributário mostrando como seus resultados são importantes para a tomada de decisão e a redução de ônus fiscal de forma legal na empresa. **Objetivo:** O estudo teve como objetivo geral a realização de um planejamento tributário em uma empresa do ramo de comércio e indústria e verificar através das comparações entre os regimes lucro presumido e lucro real qual será o regime tributário menos oneroso para a empresa dentro do que é permitido pela lei. **Material e métodos:** Para realização da pesquisa foi utilizado estudos bibliográficos, coleta de dados e um estudo de caso em um comércio e indústria de ferro e aço situada na cidade de Patrocínio-MG. Portanto a pesquisa será quantitativa, utilizando dados financeiros e contábeis para avaliar os impactos. **Resultados:** Através dos cálculos e comparativos realizados comprovou-se que o regime lucro real é o mais viável para a empresa, pois em comparação com o regime lucro presumido foi o menos oneroso, apurando menor valor de tributos a recolher. **Conclusão:** Diante dos resultados obtidos o objetivo deste estudo foi alcançado com êxito e o problema levantado foi solucionado.

Palavras-chave: Planejamento tributário; redução do ônus; regime tributário; tributos.

ABSTRACT

Introduction: Accounting constantly evolves to keep pace with the changes established by the government and amidst the high tax burden, companies find it difficult to stay in the market. Based on this fact, it is clear the need to reduce to the maximum its tax part, costs and expenses in a licit manner, conducting a study on the taxes covered and the tax form of each tax regime, developing a tax planning showing how their results are important for decision making and reduction of tax burden in a legal way in the company. **Objective:** The objective of the study was to carry out a tax planning in a company of commerce and industry and to

¹ Autora, Graduanda em Ciências Contábeis pelo UNICERP.

² Orientador, Docente do curso Ciências Contábeis do Centro Universitário do Cerrado de Patrocínio UNICERP.
Endereço de contato: ederlima@unicerp.edu.br

verify through the comparisons between the Presumed Income and Real Profit schemes what will be the least onerous tax regime for the company within which it is permitted by law. **Material and methods:** To perform the research was used bibliographical studies, data collection and a case study in a trade and iron and steel industry located in the city of Patrocínio-MG. Therefore, the research will be quantitative, using financial and accounting data to evaluate the impacts. **Results:** Through the calculations and comparisons carried out it has been proved that the real profit regime is the most viable for the company, as compared to the presumed profit regime was the least onerous, calculating lower amount of taxes to collect. **Conclusion:** In view of the results obtained the objective of this study was successfully achieved and the problem raised was solved.

Keywords: tax planning, reduction of burden, tax regime, taxation

3.1 INTRODUÇÃO

O governo impõe diversos tributos para empresas de pequeno, médio e grande porte, que são recolhidos como forma de arrecadação de fundos para melhorias dos recursos oferecidos as pessoas físicas e jurídicas. A alta carga tributária afeta diretamente a viabilidade dos negócios, as empresas encontram dificuldades para se manterem no mercado, criando a necessidade de reduzir ao máximo seus custos, despesas e sua parte tributária.

O sistema tributário nacional é constituído por quatro regimes tributários como opção para as empresas, o Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e o Lucro Arbitrado, sendo obrigatório que as empresas optem por algum desses regimes.

A opção por um regime tributário requer um planejamento tributário minucioso, este serve para proporcionar opções ao empresário em relação a economia de tributos, prever situações que podem ser negativas para a empresa e mudança para regime menos oneroso.

Denomina-se Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. (Latorraca, Nilton, 1985, p. 19)

Apesar de muito importante e útil para a empresa o planejamento tributário também pode ser um problema quando feito sem atenção, pois qualquer erro pode ser visto pela legislação como uma evasão fiscal e se tornar ilícito, trazendo problemas para a empresa.

Levando-se em consideração tais fatos este estudo teve como objetivo geral, a realização de um planejamento tributário em uma empresa do ramo de comércio e indústria no período de Janeiro a Dezembro de 2017 e verificar através das comparações entre os regimes lucro presumido e lucro real qual é o regime tributário menos oneroso para a empresa dentro do que é permitido pela lei. Desta forma teve como objetivos específicos, realizar um

estudo sobre os tributos abrangidos pela empresa e a forma de tributação de cada regime tributário sugerido, fazer os cálculos dos impostos incidentes na empresa para dois regimes tributários: Lucro Presumido e Lucro Real e analisar através das comparações dos cálculos realizados qual o regime de tributação mais viável para a empresa.

O ato de planejar deveria ser um hábito frequente em toda e qualquer situação presente no dia-a-dia de todas as pessoas jurídicas, pois vem se tornando um meio de sobrevivência do ramo empresarial. O governo tem investido bastante em fiscalizações, monitoramentos e programas, sendo eles físicos ou virtuais, que quando cruzadas suas informações qualquer irregularidade intencional ou não é rapidamente identificada e a empresa imediatamente notificada e cobrada. Diante disso o planejamento tributário se faz indispensável para a redução dos tributos de maneira lícita, obedecendo a legislação tributária vigente, diminuindo os riscos existentes.

Portanto, justifica-se a importância de um planejamento tributário na empresa uma vez que conscientiza os empresários e leitores de que é necessário ter um estudo e controle de seus negócios, estar por dentro dos tributos pagos pela sua empresa e mostra de forma clara que é possível reduzir tributos de forma lícita, seguindo as leis.

De acordo com o resultado do planejamento tributário entre os regimes Lucro Presumido e o Lucro Real qual é o mais viável para a empresa, no período de Janeiro a Dezembro de 2017?

3.2 MATERIAL E MÉTODOS

3.2.1 Tipos de pesquisa

Quanto a metodologia, a pesquisa é de natureza aplicada, pois, segundo Silva e Menezes (2001, p. 20) “objetiva gerar conhecimentos para a aplicação prática dirigidos à solução de problemas específicos”.

3.2.1.1 Tipos de pesquisa quanto aos objetivos

A pesquisa quanto ao objetivo foi descritiva, uma vez que foi realizado um planejamento tributário para encontrar o regime tributário mais viável e teve como base a coleta de dados que foram trabalhados ao decorrer de sua elaboração.

Andrade apud Beuren (2006, p.81) define a pesquisa descritiva da seguinte forma: “A pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles. Assim, os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador”.

3.2.1.2 Tipos de pesquisa quanto aos procedimentos

Quanto aos procedimentos técnicos foi um estudo de caso, pois, segundo Gil (2002, p.54) “envolve o estudo profundo e exaustivo de um objeto de maneira que se permita o seu amplo e detalhado conhecimento”.

O trabalho também envolve pesquisa bibliográfica, pois, segundo Gil (2002, p.44) “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”.

3.2.1.3 Tipos de pesquisa quanto à abordagem do problema

A pesquisa foi quantitativa, pois, se utilizou de dados financeiros e contábeis para avaliar os impactos. Segundo Prodanov e Freitas (2013, p.70) “No desenvolvimento da pesquisa de natureza quantitativa, devemos formular hipóteses e classificar a relação entre as variáveis para garantir a precisão dos resultados, evitando contradições no processo de análise e interpretação”.

3.2.2 Local de estudo

O presente estudo foi realizado em uma empresa do ramo de comércio e indústria de ferro e aço, situada na cidade de Patrocínio-MG.

3.2.3 População e amostra

A população escolhida pertence a carteira de clientes de um escritório de contabilidade que trabalha com empresas de todos os ramos de atividade e para a presente pesquisa foram utilizados os dados de uma empresa do ramo de comércio e indústria de ferro e aço, situada na cidade de Patrocínio-MG.

3.2.4 Técnicas de coleta e obtenção de dados

Para alcançar os objetivos propostos neste estudo, a coleta dos dados para a pesquisa foi através de registros contábeis e fiscais disponibilizados pela empresa do ramo do comércio e indústria de ferro e aço, objeto deste estudo. Segundo Gil (2002, p. 140) “Obter dados mediante procedimentos diversos é fundamental para garantir a qualidade dos resultados obtidos”.

3.2.5 Técnicas de análise e tratamento dos dados

Foi realizada análise dos documentos e todos os cálculos necessários à obtenção das informações que fundamentam o estudo. Foram utilizadas tabelas para melhor compreensão e maior clareza e as ferramentas da Microsoft, editor de texto Word e a planilha eletrônica Excel.

3.3 RESULTADOS E DISCUSSÕES

3.3.1 Planejamento tributário

Planejamento Tributário resume-se em uma maneira lícita de buscar a redução da carga tributária incidente sobre as operações de uma empresa, que exige conhecimento técnico e estudo aprofundado sobre os tributos incidentes em relação a atividade da empresa em questão, do contador que irá elaborar o planejamento.

Fabretti (2009, p.08) conceitua Planejamento Tributário como:

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. O Planejamento Tributário exige, antes de tudo, bom senso do planejador. Há alternativas legais válidas para grandes empresas, mas que são inviáveis para as médias e pequenas, dado o custo das operações necessárias para execução desse planejamento pode exigir. A relação custo/benefício deve ser muito bem avaliada. Não há mágica em planejamento tributário, apenas alternativas, cujas relações custo/benefício variam muito em função dos valores envolvidos, da época, do local etc. [...]

O sistema tributário nacional está estruturado para permitir ao estado a cobrança elevada e bastante onerosa de impostos, taxas, contribuições de melhoria e contribuições sociais. Devido a isso é de suma importância um planejamento tributário bem elaborado.

Conforme explica Borges (2011, p.37):

Dois fatores determinam a importância e a necessidade do Planejamento tributário na empresa. O primeiro é o elevado ônus fiscal incidente no universo dos negócios. O outro é a consciência empresarial do significativo grau de complexidade, sofisticação, alternância e versatilidade da legislação pertinente. Na realidade, a efetiva interação desses fatores no contexto negocial vem exigindo da equipe direcional das organizações empresariais vultoso investimento de energia e recursos visando identificar todas as alternativas legais disponíveis a suas transações e operações mercantis, no sentido de adotar aquela que resulta em consequências tributárias menos onerosas [...]

As empresas procuram economia, através da diminuição de custos nos dias atuais, para sobreviver as altas taxas de juros que tem como base uma economia instável, a necessidade de um planejamento criterioso e criativo de acordo com a legislação vigente para resguardar o contribuinte e o seu patrimônio, e auxiliar na tomada de decisão é cada dia mais urgente. (OLIVEIRA et. al., 2011)

Para Silva e Mendonça (2010) os principais objetivos do planejamento tributário são:

Os objetivos do planejamento tributário estão evidenciados para:

- a) - Evitar a incidência do tributo – nesse caso adotam de procedimentos com o fim de evitar a ocorrência do fato gerador.
- b) - Reduzir o montante do tributo – as providências serão no sentido de reduzir a base de cálculo ou alíquota do tributo;
- c) - Retardar o pagamento do tributo – o contribuinte adota medidas que têm por fim postergar o pagamento do tributo, sem ocorrência da multa.

Portanto o objetivo primordial do planejamento visa à redução ou não incidência dos tributos, devendo-se observar os procedimentos contábeis e organizacionais da empresa e como não é permitida mudança de regime dentro do mesmo ano é necessário muita atenção dos envolvidos para elaborar um planejamento de acordo com a necessidade real da empresa.

É importante que o planejador conheça o conceito e a diferença de elisão e evasão para que não ocorra ato ilícito na elaboração do planejamento. Para Fabretti, (2015, p.136): “A economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou lacuna da lei denomina-se elisão fiscal.”.

Segundo Fabretti, (2015, p.137): “A evasão fiscal, ao contrário da elisão, consiste em prática contrária à lei. Geralmente, é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando reduzi-la ou ocultá-la”.

3.3.2 Tributos

Os tributos são abrangidos pelo Sistema Tributário, podem ser resumidos como uma obrigação a pagar, que corresponde a uma parte da renda dos contribuintes que são recolhidas

com o propósito de assegurar a manutenção do Estado, que é responsável pelas melhorias destinadas aos contribuintes na área da saúde, educação, segurança, entre outras.

O CTN define tributo em seus artigos 3º e 5º:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrança mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

De acordo com o princípio da legalidade o tributo só pode ser exigido e aumentado por lei. O art. 5º dispõe que “os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria”

Os tributos são classificados em duas espécies: tributos vinculados, tributos não vinculados e contribuições sociais.

Tributos não vinculados são os impostos que se caracterizam por serem um fator de relevância econômica desvinculado de qualquer atuação do Estado.

Definido no art. 16 da CTN, a espécie não vinculada denominada imposto é: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”

Imposto pode ser entendido como uma imposição ao contribuinte de pagamento seja ele pessoa física ou jurídica, onde se dá o fato gerador sobre uma renda, é aplicada uma alíquota, encontrado o valor e realizado o recolhimento pelo contribuinte.

Os tributos vinculados segundo Fabretti e Fabretti (2009, p.52) “São os que, uma vez instituídos por lei, são devidos apenas quando houver atividade estatal prestada ou colocada à disposição do contribuinte”. São as taxas e as contribuições.

A taxa é um tributo vinculado e pode ter várias destinações e ainda ser cobradas por diferentes serviços que segundo Fabretti (2015, p.108):

Está definida no art. 77 do CTN e tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público, específico e divisível, prestado ou colocado à disposição do contribuinte.

As contribuições sociais cobradas pela União são destinadas ao financiamento da seguridade social, vinculados à assistência social, previdência social e saúde.

3.3.3 Lucro real

Para fins da legislação do imposto de renda, o lucro real significa o próprio lucro tributável, onde o mesmo é distinto do lucro líquido apurado contabilmente. O lucro real, conforme determina o art. 247 do RIR: “é o lucro líquido (contábil) do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do IR”.

O art. 14º da Lei nº 9.718/98 dispõe sobre as hipóteses em que a pessoa jurídica é obrigada à apuração 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.

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.

Segue abaixo tabela 1 apresentando a apuração do resultado durante o ano de 2017.

Tabela 1: Apuração do Resultado

MÊS	RECEITAS	DESPESAS	RESULTADO
jan/17	R\$ 717.775,58	R\$ 846.939,03	R\$ (129.163,45)
fev/17	R\$ 680.060,99	R\$ 697.863,31	R\$ (17.802,32)
mar/17	R\$ 1.089.796,33	R\$ 1.124.488,00	R\$ (34.691,67)
abr/17	R\$ 812.847,26	R\$ 828.751,59	R\$ (15.904,33)
mai/17	R\$ 871.294,68	R\$ 884.678,84	R\$ (13.384,16)
jun/17	R\$ 651.139,27	R\$ 656.379,17	R\$ (5.239,90)
jul/17	R\$ 718.607,14	R\$ 725.220,27	R\$ (6.613,13)
ago/17	R\$ 898.996,96	R\$ 906.874,07	R\$ (7.877,11)
set/17	R\$ 672.397,70	R\$ 676.688,63	R\$ (4.290,93)
out/17	R\$ 927.704,55	R\$ 932.862,10	R\$ (5.157,55)
nov/17	R\$ 1.192.663,80	R\$ 1.196.803,97	R\$ (4.140,17)
dez/17	R\$ 519.512,32	R\$ 529.467,12	R\$ (9.954,80)
TOTAL	R\$ 9.752.796,58	R\$ 10.007.016,10	R\$ (254.219,52)

Fonte: Elaborada pela autora (2018).

A tabela 1 apresenta o resultado obtido pela empresa em todos os meses de apuração para encontrá-lo foi necessário apurar as receitas e as despesas incorridas durante cada mês e através da diminuição das despesas em relação as receitas foi encontrado como demonstra a tabela em todos os meses um saldo negativo (prejuízo) que se acumulou durante todo o ano de 2017.

3.3.3.1 ICMS

A apuração do ICMS imposto não cumulativo que incide sobre as operações relativas a circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação de competência dos Estados e do Distrito Federal é o procedimento no qual o contribuinte realiza a escrituração dos débitos, decorrentes das operações de saídas tributadas e dos créditos do imposto, decorrentes das operações de entradas tributadas, destacados nos documentos fiscais, confrontando-os e apurando o imposto a pagar ou a recuperar em determinado período. (ANDRADE et. al., 2015)

Para se chegar a apuração correta do ICMS é essencial saber os benefícios fiscais disponíveis para as pessoas jurídicas, alguns permitem não compor a base de cálculo do imposto, são eles: a imunidade, a não incidência, a isenção, a suspensão e o diferimento que estão definidos no RICMS/02 dos arts. 5º ao 19º, os benefícios são assegurados por convênios que são celebrados pela CONFAZ. A empresa objeto deste estudo faz uso do benefício de redução da base de cálculo disposto no item 9 e item 41 da parte 1 do anexo IV do RICMS/02, que se refere a redução de 33,33% na base de cálculo em saídas de operações internas com ferro e aço constantes na parte 2 do anexo IV e de construção pré-fabricada com estrutura de ferro ou aço, classificada no código 9406.00.92 da NBM/SH, respectivamente.

A substituição tributária do ICMS também deve ser estudada. “O objetivo desse regime de é antecipar o recolhimento do imposto e assegurar a arrecadação de receitas por parte do Poder Público, uma vez que determinados produtos são comercializados em variados pontos de venda, cuja fiscalização e controle é difícil e oneroso. (FABRETTI, 2015, p.174).

Tabela 2: Apuração do ICMS

MÊS	BASE DE CÁLCULO DÉBITOS		DÉBITOS		BASE DE CÁLCULO CRÉDITOS		CRÉDITOS		VALOR A RECOLHER
jan/17	R\$	419.875,81	R\$	75.124,54	R\$	417.958,15	R\$	54.187,04	R\$ 20.937,50
fev/17	R\$	336.738,25	R\$	60.353,44	R\$	340.949,32	R\$	42.824,94	R\$ 17.528,50
mar/17	R\$	538.049,34	R\$	96.189,31	R\$	772.182,09	R\$	84.219,21	R\$ 11.970,10
abr/17	R\$	402.712,64	R\$	72.254,28	R\$	358.319,29	R\$	46.146,43	R\$ 26.107,85
mai/17	R\$	432.584,43	R\$	77.676,11	R\$	421.426,89	R\$	51.881,44	R\$ 25.794,67
jun/17	R\$	378.271,24	R\$	66.388,76	R\$	383.687,34	R\$	45.410,45	R\$ 20.978,31
jul/17	R\$	382.198,86	R\$	67.083,88	R\$	370.178,91	R\$	45.453,42	R\$ 21.630,46
ago/17	R\$	325.859,98	R\$	57.213,32	R\$	289.667,16	R\$	34.509,14	R\$ 22.704,18
set/17	R\$	311.879,74	R\$	53.980,76	R\$	354.078,15	R\$	45.880,92	R\$ 8.099,84
out/17	R\$	428.980,58	R\$	75.755,72	R\$	481.285,33	R\$	57.686,59	R\$ 18.069,13
nov/17	R\$	511.063,79	R\$	91.701,23	R\$	814.677,48	R\$	101.205,07	R\$ (9.503,84)
dez/17	R\$	273.640,98	R\$	49.255,47	R\$	233.420,87	R\$	39.399,74	R\$ 9.855,73
TOTAL	R\$	4.741.855,64	R\$	842.976,82	R\$	5.237.830,98	R\$	648.804,39	R\$ 203.676,27

Fonte: Elaborada pela autora (2018).

A tabela 2 apresenta a apuração do ICMS devido pela empresa no ano 2017. Para cálculo do valor devido pela empresa foi feito a apuração dos débitos por saídas (vendas),

sendo necessário encontrar a sua base de cálculo que é formada pelo valor das vendas realizadas excluindo valores que não compõem a base de cálculo, sendo a alíquota de acordo com a tributação de cada produto, foi apurado o valor dos débitos existentes. O mesmo foi feito para apuração dos créditos existentes por entradas (compras), onde foi encontrada a base de cálculo excluindo os valores que não a compõem, assim chegando ao valor dos créditos, após foi utilizado o benefício da não cumulatividade, deduzindo o crédito das compras, dos débitos das vendas, encontrou o valor do imposto devido pela empresa.

Com esse resultado, verificou-se que a mesma no mês de novembro teve um valor mais alto de compras, apurando um valor maior de créditos que seus débitos, o que gerou um saldo credor para o mês seguinte de R\$ 9.503,84 e apurou um valor devido de R\$ 203.676,27 no ano.

3.3.3.2 IRPJ/CSLL

Segundo Fabretti, (2009, p.213): “O lucro real é apurado a partir do resultado contábil do período-base, que pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo). Logo, pressupõe escrituração contábil regular e mensal”.

No Lucro Real, a base de cálculo o torna mais complexo, pois, a apuração do IRPJ e da CSLL será sobre o lucro líquido apurado na contabilidade, ajustado pelas adições e exclusões autorizadas pela legislação fiscal. O IRPJ e CSLL podem ser apurados de duas formas no Lucro Real:

Trimestral: os lucros são apurados nos meses de Março, Junho, Setembro e Dezembro;

Anual: A apuração do lucro é anual com recolhimento mensal por estimativa ou balanço.

A Lei 9.430, de 1996, em seu § 1º, art. 3º, dispõe:

Art. 3º A alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas é de quinze por cento.

§ 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

A apuração da CSLL também será calculada com base na mesma base de cálculo do IRPJ. De acordo com a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, que instituiu a contribuição sobre o lucro, a alíquota utilizada para cálculo da CSLL é de 9%.

Conforme apresentado na tabela 1 a empresa apurou prejuízo durante todo o ano, tendo que levantar balancete de suspensão em todos os meses de acordo a IN RFB 1700/17 em seu

art. 47, ocorre quando a empresa demonstra através de balancete que em um determinado mês, o resultado acumulado de janeiro até esse mês, resultou em prejuízo fiscal, inexistindo imposto a pagar, sendo assim a empresa não fez recolhimento dos tributos IRPJ e CSLL visto que para sua base de cálculo faz se necessário a empresa apresentar lucro líquido no período.

3.3.3.3 PIS/COFINS não cumulativo

No Lucro Real a apuração do Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) se dará mensalmente, pelo regime da não cumulatividade, que permite apurar o crédito relativo à entrada de mercadorias, bens e serviços, na empresa, além do crédito com base nos custos, encargos e despesas, e subtrair pelos débitos relativos as saídas de mercadorias, bens e serviços. (ANDRADE et. al., 2015)

Os contribuintes destes tributos também possuem benefícios fiscais que são eles: a alíquota zero, imunidade, incidência monofásica, isenção, não incidência e a suspensão. A empresa objeto deste estudo não faz uso dos benefícios acima citados, utiliza-se apenas as alíquotas cheias com a incidência não cumulativa que são PIS 1,65% e COFINS 7,60% sobre a receita bruta, desses valores é admitido aproveitamento de crédito por entradas, com alíquotas de mesmo valor, sua fundamentação legal está na Lei nº 10.637, de 2002 e Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente.

Tabela 3: Apuração do PIS não cumulativo

MÊS	BASE DE CÁLCULO DÉBITOS	DÉBITOS	BASE DE CÁLCULO CRÉDITOS	CRÉDITOS	VALOR A RECOLHER
jan/17	R\$ 717.778,23	R\$ 11.843,34	R\$ 526.425,03	R\$ 8.686,01	R\$ 3.157,33
fev/17	R\$ 680.067,94	R\$ 11.221,12	R\$ 637.928,35	R\$ 10.525,82	R\$ 695,30
mar/17	R\$ 1.089.799,87	R\$ 17.981,70	R\$ 971.707,23	R\$ 16.033,17	R\$ 1.948,53
abr/17	R\$ 812.854,22	R\$ 13.412,09	R\$ 525.058,81	R\$ 8.663,47	R\$ 4.748,62
mai/17	R\$ 871.297,99	R\$ 14.376,42	R\$ 595.232,19	R\$ 9.821,33	R\$ 4.555,09
jun/17	R\$ 651.140,09	R\$ 10.743,81	R\$ 535.983,74	R\$ 8.843,73	R\$ 1.900,08
jul/17	R\$ 718.623,70	R\$ 11.857,29	R\$ 610.841,84	R\$ 10.078,89	R\$ 1.778,40
ago/17	R\$ 899.001,06	R\$ 14.833,52	R\$ 660.347,18	R\$ 10.895,73	R\$ 3.937,79
set/17	R\$ 672.400,13	R\$ 11.094,60	R\$ 761.082,86	R\$ 12.557,87	R\$ (1.463,27)
out/17	R\$ 927.705,57	R\$ 15.307,14	R\$ 593.916,37	R\$ 9.799,62	R\$ 4.044,25
nov/17	R\$ 1.192.667,56	R\$ 19.679,01	R\$ 777.779,37	R\$ 12.833,36	R\$ 6.845,66
dez/17	R\$ 519.514,58	R\$ 8.571,99	R\$ 559.312,67	R\$ 9.228,66	R\$ (656,67)
TOTAL	R\$ 9.752.850,94	R\$ 160.922,04	R\$ 7.755.615,64	R\$ 127.967,66	R\$ 33.611,05

Fonte: Elaborada pela autora (2018).

A tabela 3 apresenta a apuração do PIS não cumulativo, a apuração ocorre por débito e crédito, a base de cálculo dos débitos se deu de acordo com o faturamento obtido com as vendas realizadas adicionado o valor do rendimento das aplicações financeiras onde aplicando

a alíquota de 1,65% foram encontrados os débitos existentes, após foi encontrado os valores dos créditos aplicando da mesma forma a alíquota de 1,65% sobre o valor das compras realizadas que é sua base de cálculo, onde oriundo da diferença entre os débitos e créditos encontrados chegou-se ao valor devido do PIS.

Com esse resultado, observa-se que foram realizadas mais compras nos meses de setembro e dezembro acarretando em crédito para a empresa abater no mês seguinte e apurou um valor a recolher no ano de R\$ 33.611,05.

Tabela 4: Apuração da COFINS não cumulativa

MÊS	BASE DE CÁLCULO DÉBITOS	DÉBITOS	BASE DE CÁLCULO CRÉDITOS	CRÉDITOS	VALOR A RECOLHER
jan/17	R\$ 717.778,23	R\$ 54.551,15	R\$ 526.425,03	R\$ 40.008,30	R\$ 14.542,84
fev/17	R\$ 680.067,94	R\$ 51.685,16	R\$ 637.928,35	R\$ 48.482,55	R\$ 3.202,61
mar/17	R\$ 1.089.799,87	R\$ 82.824,79	R\$ 971.707,23	R\$ 73.849,75	R\$ 8.975,04
abr/17	R\$ 812.854,22	R\$ 61.776,92	R\$ 525.058,81	R\$ 39.904,47	R\$ 21.872,45
mai/17	R\$ 871.297,99	R\$ 66.218,65	R\$ 595.232,19	R\$ 45.237,65	R\$ 20.981,00
jun/17	R\$ 651.140,09	R\$ 49.486,65	R\$ 535.983,74	R\$ 40.734,76	R\$ 8.751,88
jul/17	R\$ 718.623,70	R\$ 54.615,40	R\$ 610.841,84	R\$ 46.423,98	R\$ 8.191,42
ago/17	R\$ 899.001,06	R\$ 68.324,08	R\$ 660.347,18	R\$ 50.186,39	R\$ 18.137,69
set/17	R\$ 672.400,13	R\$ 51.102,41	R\$ 761.082,86	R\$ 57.842,30	R\$ (6.739,89)
out/17	R\$ 927.705,57	R\$ 70.505,62	R\$ 593.916,37	R\$ 45.137,64	R\$ 18.628,09
nov/17	R\$ 1.192.667,56	R\$ 90.642,73	R\$ 777.779,37	R\$ 59.111,23	R\$ 31.531,50
dez/17	R\$ 519.514,58	R\$ 39.483,11	R\$ 559.312,67	R\$ 42.507,76	R\$ (3.024,65)
TOTAL	R\$ 9.752.850,94	R\$ 741.216,67	R\$ 7.755.615,64	R\$ 589.426,79	R\$ 154.814,54

Fonte: Elaborada pela autora (2018).

A tabela 4 apresenta a apuração da COFINS não cumulativa, a apuração também se dá por débito e crédito, onde assim como na apuração do PIS sua base de cálculo dos débitos é o faturamento obtido através das vendas realizadas adicionado o valor do rendimento das aplicações financeiras e a base de cálculo dos créditos é o valor das compras sobre elas aplica-se a alíquota de 7,60% encontrando os valores de débito e crédito existentes e a partir da diferença entre eles obtém-se o valor a recolher pela empresa.

Assim pode-se observar que as compras foram mais altas nos meses de setembro e dezembro gerando um saldo de crédito e apurou no ano um valor devido de R\$ 154.814,54.

3.3.3.4 IPI

De acordo com os artigos do decreto Nº 7.212, de 15 de junho de 2010, o IPI é um imposto não cumulativo que incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI é caracterizado como industrialização qualquer operação que modifique

a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, sendo considerado estabelecimento industrial o que executar qualquer uma das operações referidas no art. 4º deste decreto, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento. Esse imposto também possui benefícios fiscais para os contribuintes são eles: imunidade tributária; suspensão; isenção; redução e majoração; regime de substituição tributária e alguns regimes especiais.

A empresa objeto deste estudo se equipara a indústria por ter entre suas atividades o CNAE 25.11-0-00 - Fabricação de estruturas metálicas, o que permite aproveitar os créditos de produtos utilizados como matéria prima para a fabricação de estruturas metálicas. O produto acabado estrutura metálica de acordo com a TIPI quando consultado o seu NCM 9406.90.20 possui o benefício de alíquota zero em sua tributação, devido a isso a empresa não apura valores de débitos a recolher. Em seus produtos utilizados como matéria prima destaca-se as tintas NCM 3208.90.10 por serem tributadas com uma alíquota de 5% de acordo com a TIPI.

Tabela 5: Apuração do IPI

MÊS	BASE DE CÁLCULO		CRÉDITOS IPI		DÉBITOS IPI		SALDO CREDOR ACUMULADO	
S.A							R\$	380.014,16
jan/17	R\$	15.750,00	R\$	787,50	R\$	-	R\$	380.801,66
fev/17	R\$	39.408,46	R\$	1.970,42	R\$	-	R\$	382.772,08
mar/17	R\$	33.471,36	R\$	1.673,57	R\$	-	R\$	384.445,65
abr/17	R\$	53.694,91	R\$	2.684,75	R\$	-	R\$	387.130,40
mai/17	R\$	7.463,30	R\$	373,17	R\$	-	R\$	387.503,56
jun/17	R\$	10.042,88	R\$	502,14	R\$	-	R\$	388.005,71
jul/17	R\$	16.128,09	R\$	806,40	R\$	-	R\$	388.812,11
ago/17	R\$	14.626,84	R\$	731,34	R\$	-	R\$	389.543,45
set/17	R\$	6.752,38	R\$	337,62	R\$	-	R\$	389.881,07
out/17	R\$	4.410,10	R\$	220,51	R\$	-	R\$	390.101,58
nov/17	R\$	6.872,88	R\$	343,64	R\$	-	R\$	390.445,22
dez/17	R\$	12.360,58	R\$	618,03	R\$	-	R\$	391.063,25
TOTAL	R\$	220.981,78	R\$	11.049,09	R\$	-	R\$	391.063,25

Fonte: Elaborada pela autora (2018).

A tabela 5 apresenta a apuração do IPI onde sua base de cálculo é composta pelos produtos que a empresa utiliza como matéria prima para industrialização, que foram as tintas que de acordo com a TIPI possui alíquota de 5%, aplicando essa alíquota sobre a base de cálculo encontra-se os créditos, a empresa não apura débitos referente ao IPI, devido a isso acumulou no ano um saldo de crédito de R\$ 11.049,09 ao saldo credor existente.

3.3.3.5 INSS

As empresas além dos tributos federais, estaduais e municipais, têm a obrigação de efetuar o recolhimento dos tributos previdenciários com ênfase no INSS – Instituto Nacional do Seguro Social de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 971/2009 que em seu art. 72 dispõe:

Art. 72. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta Instrução Normativa, são:

I - 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços, observado o disposto no inciso I do art. 57;

II - para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços, observado o disposto no inciso I do art. 57, correspondente à aplicação dos seguintes percentuais:

a) 1% (um por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;

c) 3% (três por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave; [...]

§ 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade.

I - o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE.

É necessário encontrar a alíquota do RAT (Risco de Acidente de Trabalho) para que possa ser devidamente calculado e informado, é preciso realizar o ajuste de sua alíquota, que segundo orientação publicada no site da RFB em 22/05/2015, será alterada dependendo do FAP (Fator Acidentário de Prevenção) que afere o desempenho da empresa, dentro de sua atividade econômica, o coeficiente FAP varia entre 0,50 e 2,00, é encontrado através do site do Ministério da Previdência Social, atualizado anualmente.

Após a identificação do FAP da empresa este deve ser multiplicado pela alíquota do RAT, para chegar alíquota ajustada do RAT que será calculada sobre o valor da folha de pagamento da empresa, encontrando o valor a ser recolhido.

As empresas devem ainda recolher o percentual de 8% referente ao FGTS - Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, instituído pela lei Nº 8.036, de 11 de maio de 1990.

Segue tabela 6 com a apuração dos encargos da folha de pagamento INSS e FGTS.

Tabela 6: Apuração do INSS /FGTS

MÊS	VALOR DA FOLHA	PRO LABORE	INSS	RAT AJUSTADO 4,38%	INSS 20%	TERCEIROS 5,8%	FGTS 8%	TOTAL ENCARGOS
jan/17	R\$ 45.099,46	R\$ 6.240,24	R\$ 4.559,31	R\$ 1.975,36	R\$ 10.267,94	R\$ 2.615,77	R\$ 3.607,96	R\$ 23.026,33
fev/17	R\$ 45.518,44	R\$ 6.240,24	R\$ 4.555,88	R\$ 1.993,71	R\$ 10.351,74	R\$ 2.640,07	R\$ 3.641,48	R\$ 23.182,87
mar/17	R\$ 49.145,81	R\$ 6.240,24	R\$ 4.883,25	R\$ 2.152,59	R\$ 11.077,21	R\$ 2.850,46	R\$ 3.931,66	R\$ 24.895,17
abr/17	R\$ 48.309,60	R\$ 6.240,24	R\$ 4.850,75	R\$ 2.115,96	R\$ 10.909,97	R\$ 2.801,96	R\$ 3.864,77	R\$ 24.543,40
mai/17	R\$ 52.329,06	R\$ 8.390,24	R\$ 5.467,98	R\$ 2.292,01	R\$ 12.143,86	R\$ 3.035,09	R\$ 4.186,32	R\$ 27.125,26
jun/17	R\$ 60.841,10	R\$ 8.390,24	R\$ 6.213,14	R\$ 2.664,84	R\$ 13.846,27	R\$ 3.528,78	R\$ 4.867,29	R\$ 31.120,32
jul/17	R\$ 56.488,10	R\$ 8.390,24	R\$ 5.742,33	R\$ 2.474,18	R\$ 12.975,67	R\$ 3.276,31	R\$ 4.519,05	R\$ 28.987,53
ago/17	R\$ 63.685,37	R\$ 8.390,24	R\$ 6.363,22	R\$ 2.789,42	R\$ 14.415,12	R\$ 3.693,75	R\$ 5.094,83	R\$ 32.356,34
set/17	R\$ 61.552,55	R\$ 8.390,24	R\$ 6.270,53	R\$ 2.696,00	R\$ 13.988,56	R\$ 3.570,05	R\$ 4.924,20	R\$ 31.449,34
out/17	R\$ 57.360,43	R\$ 8.390,24	R\$ 5.869,25	R\$ 2.512,39	R\$ 13.150,13	R\$ 3.326,90	R\$ 4.588,83	R\$ 29.447,51
nov/17	R\$ 68.727,19	R\$ 8.390,24	R\$ 7.018,11	R\$ 3.010,25	R\$ 15.423,49	R\$ 3.986,18	R\$ 5.498,18	R\$ 34.936,20
dez/17	R\$ 60.262,75	R\$ 8.390,24	R\$ 6.090,01	R\$ 2.639,51	R\$ 13.730,60	R\$ 3.495,24	R\$ 4.821,02	R\$ 30.776,38
TOTAL	R\$ 669.319,86	R\$ 92.082,88	R\$ 67.883,76	R\$ 29.316,21	R\$ 152.280,55	R\$ 38.820,55	R\$ 53.545,59	R\$ 341.846,66

Fonte: Elaborada pela autora (2018).

A tabela 6 apresenta a apuração do INSS e do FGTS para o cálculo da parte previdenciária foi necessário o valor da folha de pagamento dos empregados. De acordo com a IN 971/2009, sobre o valor da folha foi calculado 4,38% referente ao RAT ajustado – sendo alíquota do RAT= 3,0 e o FAP= 1,46; 20% referente ao INSS Patronal, 5,8% referente a terceiros ou outras entidades e 8% referente ao FGTS; sobre o total do pró-labore no valor de R\$92.082,88 foi calculado 20% referente ao INSS Patronal e 11% INSS.

3.3.4 Lucro presumido

Segundo Fabretti, (2015) o lucro presumido também é um conceito tributário. Tem a função de facilitar o pagamento do IR, sem precisar da complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre.

O lucro presumido é uma alternativa para as pequenas empresas desde que não ultrapassem o limite de receita permitida pelo regime, onde apuram o lucro pela presunção.

O art. 13º da lei nº 9.718/1998 dispõe sobre opção pelo 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.

3.3.4.1 IRPJ/CSLL

A apuração da base de cálculo será realizada trimestralmente, baseada na presunção do lucro bruto, determinado por percentuais variáveis, de acordo com a atividade da empresa sobre a receita bruta de cada trimestre. Serão acrescidos à base de cálculo, e tributados diretamente, os ganhos de capital, de rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e rendimentos e os resultados positivos decorrentes de receitas. (OLIVEIRA, 2013).

Conforme o art. 22 da Lei 10.684/2003 a alíquota de presunção para o cálculo da CSLL é aplicada 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.

Para cálculo do IRPJ conforme o art. 518 e o §1º do art. 519 do Decreto 3000/99, os percentuais de presunção serão:

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

Após a apuração da base de cálculo de acordo com a presunção de cada tributo são aplicadas alíquotas específicas para encontrar o valor devido pela empresa que são para o IRPJ 15% e para a CSLL 9%, e para o IRPJ assim como no regime lucro real incide o adicional de 10% sobre o valor que ultrapassar o limite trimestral de R\$ 60.000,00 que é a multiplicação de R\$ 20.000,00 pelos meses referentes ao período apurado.

Segue tabela 7 com a apresentação do cálculo realizado para apuração do IRPJ e CSLL no regime lucro presumido.

Tabela 7: Apuração IRPJ/CSLL – Lucro Presumido

	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE	TOTAL
FATURAMENTO	R\$ 2.487.632,90	R\$ 2.335.281,21	R\$ 2.290.001,80	R\$ 2.639.880,67	R\$ 9.752.796,58
IRPJ					
PRESUNÇÃO IRPJ 8%	R\$ 199.010,63	R\$ 186.822,50	R\$ 183.200,14	R\$ 211.190,45	R\$ 780.223,73
OUTRAS RECEITAS	R\$ 13,24	R\$ 11,09	R\$ 23,08	R\$ 7,04	R\$ 54,45
BC IRPJ	R\$ 199.023,87	R\$ 186.833,59	R\$ 183.223,22	R\$ 211.197,49	R\$ 780.278,18
IRPJ 15%	R\$ 29.853,58	R\$ 28.025,04	R\$ 27.483,48	R\$ 31.679,62	R\$ 117.041,73
ADICIONAL IRPJ 10%	R\$ 13.902,39	R\$ 12.683,36	R\$ 12.322,32	R\$ 15.119,75	R\$ 54.027,82
VALOR A RECOLHER	R\$ 43.755,97	R\$ 40.708,40	R\$ 39.805,81	R\$ 46.799,37	R\$ 171.069,54
CSLL					
PRESUNÇÃO CSLL 12%	R\$ 298.515,95	R\$ 280.233,75	R\$ 274.800,22	R\$ 316.785,68	R\$ 1.170.335,59
OUTRAS RECEITAS	R\$ 13,24	R\$ 11,09	R\$ 23,08	R\$ 7,04	R\$ 54,45
BC CSLL	R\$ 298.529,19	R\$ 280.244,84	R\$ 274.823,30	R\$ 316.792,72	R\$ 1.170.390,04
VALOR A RECOLHER	R\$ 26.867,63	R\$ 25.222,04	R\$ 24.734,10	R\$ 28.511,34	R\$ 105.335,10

Fonte: Elaborada pela autora (2018)

A tabela 7 apresenta a apuração do IRPJ e da CSLL no regime lucro presumido que se dá trimestralmente, a base de cálculo foi encontrada aplicando sobre o total bruto de vendas a alíquota de presunção correspondente a 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL e sobre o valor encontrado foi adicionado os valores referentes a aplicações financeiras (outras receitas). Após encontrar a base de cálculo aplicou-se as alíquotas de 15% para o IRPJ e como mostrado na tabela a base de cálculo de todos os trimestres foram maiores que o limite de R\$ 60.000 sendo necessário aplicar o adicional de 10% sobre o valor excedente e aplicou-se 9% para a CSLL chegando ao valor a recolher. Assim observa-se um valor no ano de R\$ 171.069,54 para o IRPJ e de R\$ 105.335,10 para a CSLL.

3.3.4.2 PIS/COFINS cumulativo

No Lucro Presumido o PIS e a COFINS se dará pelo regime cumulativo, sua principal característica é a impossibilidade da dedução dos créditos. A base de cálculo é a receita bruta excluída o IPI, e embutido o ICMS destacado, por competência, como regra geral. (ANDRADE et. al., 2015).

As alíquotas com a incidência cumulativa são PIS 0,65% e COFINS 3,00% sobre a receita bruta, desses valores não se admitindo dedução de créditos por entradas.

Os cálculos do ICMS, do IPI e do INSS são elaborados da mesma forma que o lucro real, estes estão explicados nos tópicos 3.3.3.1 (ICMS), 3.3.3.4 (IPI) 3.3.3.5 (INSS) deste trabalho.

Segue tabela 8 apresentando a apuração do PIS e da COFINS na forma cumulativa, utilizada no regime lucro presumido.

Tabela 8: Apuração PIS/COFINS cumulativo

MÊS	FATURAMENTO BRUTO		BASE DE CÁLCULO		PIS A RECOLHER		COFINS A RECOLHER	
jan/17	R\$	717.775,58	R\$	717.775,58	R\$	4.665,54	R\$	21.533,27
fev/17	R\$	680.060,99	R\$	680.060,99	R\$	4.420,40	R\$	20.401,83
mar/17	R\$	1.089.796,33	R\$	1.089.796,33	R\$	7.083,68	R\$	32.693,89
abr/17	R\$	812.847,26	R\$	812.847,26	R\$	5.283,51	R\$	24.385,42
mai/17	R\$	871.294,68	R\$	871.294,68	R\$	5.663,42	R\$	26.138,84
jun/17	R\$	651.139,27	R\$	651.139,27	R\$	4.232,41	R\$	19.534,18
jul/17	R\$	718.607,14	R\$	718.607,14	R\$	4.670,95	R\$	21.558,21
ago/17	R\$	898.996,96	R\$	898.996,96	R\$	5.843,48	R\$	26.969,91
set/17	R\$	672.397,70	R\$	672.397,70	R\$	4.370,59	R\$	20.171,93
out/17	R\$	927.704,55	R\$	927.704,55	R\$	6.030,08	R\$	27.831,14
nov/17	R\$	1.192.663,80	R\$	1.192.663,80	R\$	7.752,31	R\$	35.779,91
dez/17	R\$	519.512,32	R\$	519.512,32	R\$	3.376,83	R\$	15.585,37
TOTAL	R\$	9.752.796,58	R\$	9.752.796,58	R\$	63.393,18	R\$	292.583,90

Fonte: Elaborada pela autora (2018)

A tabela 8 apresenta a apuração do PIS e da COFINS cumulativo, onde sua base de cálculo é o faturamento obtido através das vendas realizadas, aplicando a alíquota de 0,65% para encontrar o valor devido do PIS e de 3,00% sobre a mesma base de cálculo para encontrar o valor devido da COFINS.

Assim, pode-se verificar que a empresa apurou no ano um valor de PIS a recolher de R\$ 63.393,18 e um valor da COFINS a recolher de R\$ 292.583,90.

Após a aplicação dos cálculos do planejamento tributário, desenvolvido na empresa objeto do estudo em 2017, foi efetuada as comparações dos dois regimes tributários.

Tabela 9: Total dos tributos Lucro Real

MÊS	ICMS	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	IPI	FOLHA	TOTAL
jan/17	R\$ 20.937,50	R\$ 3.157,33	R\$ 14.542,84	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 23.026,33	R\$ 61.664,00
fev/17	R\$ 17.528,50	R\$ 695,30	R\$ 3.202,61	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 23.182,87	R\$ 44.609,28
mar/17	R\$ 11.970,10	R\$ 1.948,53	R\$ 8.975,04	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 24.895,17	R\$ 47.788,84
abr/17	R\$ 26.107,85	R\$ 4.748,62	R\$ 21.872,45	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 24.543,40	R\$ 77.272,33
mai/17	R\$ 25.794,67	R\$ 4.555,09	R\$ 20.981,00	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 27.125,26	R\$ 78.456,02
jun/17	R\$ 20.978,31	R\$ 1.900,08	R\$ 8.751,88	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 31.120,32	R\$ 62.750,59
jul/17	R\$ 21.630,46	R\$ 1.778,40	R\$ 8.191,42	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 28.987,53	R\$ 60.587,81
ago/17	R\$ 22.704,18	R\$ 3.937,79	R\$ 18.137,69	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 32.356,34	R\$ 77.136,00
set/17	R\$ 8.099,84	R\$ (1.463,27)	R\$ (6.739,89)	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 31.449,34	R\$ 39.549,18
out/17	R\$ 18.069,13	R\$ 4.044,25	R\$ 18.628,09	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 29.447,51	R\$ 70.188,98
nov/17	R\$ (9.503,84)	R\$ 6.845,66	R\$ 31.531,50	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 34.936,20	R\$ 73.313,36
dez/17	R\$ 9.855,73	R\$ (656,67)	R\$ (3.024,65)	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 30.776,38	R\$ 40.632,11
TOTAL	R\$ 203.676,27	R\$ 33.611,05	R\$ 154.814,54	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 341.846,66	R\$ 733.948,50

Fonte: Elaborada ela autora (2018)

A tabela 9 apresenta o total dos cálculos mensais apurados para cada tributo no regime lucro real, onde apresenta um total para o ICMS de R\$ 203.676,27; o PIS de R\$ 33.611,05; a COFINS de R\$ 154.814,54; a FOLHA de R\$ 341.846,66, sem valor a recolher para o IRPJ, a CSLL e para o IPI, totalizando ao final o período um valor de R\$ 733.948,50.

Tabela 10: Total dos tributos Lucro Presumido

MÊS	ICMS	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	IPI	FOLHA	TOTAL
jan/17	R\$ 20.937,50	R\$ 4.665,54	R\$ 21.533,27	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 23.026,33	R\$ 70.162,64
fev/17	R\$ 17.528,50	R\$ 4.420,40	R\$ 20.401,83	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 23.182,87	R\$ 65.533,59
mar/17	R\$ 11.970,10	R\$ 7.083,68	R\$ 32.693,89	R\$ 43.755,97	R\$ 26.867,63	R\$ -	R\$ 24.895,17	R\$ 147.266,43
abr/17	R\$ 26.107,85	R\$ 5.283,51	R\$ 24.385,42	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 24.543,40	R\$ 80.320,18
mai/17	R\$ 25.794,67	R\$ 5.663,42	R\$ 26.138,84	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 27.125,26	R\$ 84.722,19
jun/17	R\$ 20.978,31	R\$ 4.232,41	R\$ 19.534,18	R\$ 40.708,40	R\$ 25.222,04	R\$ -	R\$ 31.120,32	R\$ 141.795,65
jul/17	R\$ 21.630,46	R\$ 4.670,95	R\$ 21.558,21	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 28.987,53	R\$ 76.847,16
ago/17	R\$ 22.704,18	R\$ 5.843,48	R\$ 26.969,91	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 32.356,34	R\$ 87.873,91
set/17	R\$ 8.099,84	R\$ 4.370,59	R\$ 20.171,93	R\$ 39.805,81	R\$ 24.734,10	R\$ -	R\$ 31.449,34	R\$ 128.631,60
out/17	R\$ 18.069,13	R\$ 6.030,08	R\$ 27.831,14	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 29.447,51	R\$ 81.377,86
nov/17	R\$ (9.503,84)	R\$ 7.752,31	R\$ 35.779,91	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 34.936,20	R\$ 78.468,43
dez/17	R\$ 9.855,73	R\$ 3.376,83	R\$ 15.585,37	R\$ 46.799,37	R\$ 28.511,34	R\$ -	R\$ 30.776,38	R\$ 134.905,02
TOTAL	R\$ 203.676,27	R\$ 63.393,18	R\$ 292.583,90	R\$ 171.069,54	R\$ 105.335,10	R\$ -	R\$ 341.846,66	R\$ 1.177.904,65

Fonte: Elaborada pela autora (2018)

A tabela 10 apresenta o total dos cálculos mensais apurados para cada tributo no regime lucro presumido, onde apresenta um total para o ICMS de R\$ 203.676,27; o PIS de R\$ 63.393,18; a COFINS de R\$ 292.583,90; o IRPJ de R\$ 171.069,54; a CSLL de R\$ 105.335,10; a FOLHA de R\$ 341.846,66; sem valor para o IPI, totalizando ao final do período um valor de R\$ 1.177.904,65.

Abaixo segue tabela apresentando um comparativo de valores entre os regimes utilizados neste estudo.

Tabela 11: Comparativo entre os dois regimes de tributação

MÊS	LUCRO REAL	LUCRO PRESUMIDO
jan/17	R\$ 61.664,00	R\$ 70.162,64
fev/17	R\$ 44.609,28	R\$ 65.533,59
mar/17	R\$ 47.788,84	R\$ 147.266,43
abr/17	R\$ 77.272,33	R\$ 80.320,18
mai/17	R\$ 78.456,02	R\$ 84.722,19
jun/17	R\$ 62.750,59	R\$ 141.795,65
jul/17	R\$ 60.587,81	R\$ 76.847,16
ago/17	R\$ 77.136,00	R\$ 87.873,91
set/17	R\$ 39.549,18	R\$ 128.631,60
out/17	R\$ 70.188,98	R\$ 81.377,86
nov/17	R\$ 73.313,36	R\$ 78.468,43
dez/17	R\$ 40.632,11	R\$ 134.905,02
TOTAL	R\$ 733.948,50	R\$ 1.177.904,65

Fonte: Elaborada pela autora (2018)

A tabela 11 apresenta um comparativo entre os valores dos tributos apurados pelos regimes utilizados para realização do estudo de caso, através dela verificou-se que o regime Lucro Presumido apurou um valor total de tributos a recolher de R\$ 1.177.904,65 e o Lucro Real apurou um valor total de R\$ 733.948,50 sendo o menor valor a recolher, apresentando uma diferença entre eles de R\$ 443.956,15.

3.4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O resultado da pesquisa, demonstrado pela tabela 11 mostrou que o regime lucro real é o regime mais viável para empresa, pois uma vez comparado com o regime lucro presumido foi o menos oneroso, apurando o menor valor a recolher.

O objetivo deste estudo foi alcançado com êxito através do desenvolvimento do planejamento tributário em empresa objeto de estudo, no período de janeiro a dezembro de 2017. Foi realizada uma análise dos dois regimes tributários e após um comparativo entre eles, o mesmo identificou que o regime lucro real é a opção que para a empresa é a menos onerosa.

O problema abordado pelo estudo questiona qual seria o regime tributário que depois de analisado no período de Janeiro a Dezembro de 2017 seria mais viável para a empresa, o mesmo foi solucionado através da tabela 11, a qual identifica o regime do lucro real como a opção mais favorável devido sua forma de apuração dos tributos.

Portanto o trabalho conseguiu atingir seus objetivos através da elaboração do planejamento tributário e obteve êxito em seu resultado, no entanto verificou-se que ainda há partes da empresa que podem ser mais aprofundadas para melhorar ainda mais a sua situação, como uma análise na folha de pagamento e seus encargos e também uma análise aprofundada do IPI pois com o saldo alto de créditos poderiam considerar um pedido de restituição.

3.5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Euridice Soares Mamede de.; LINS, Luiz dos Santos.; BORGES, Viviane Lima. **Contabilidade tributária: um enfoque prático nas áreas federal, estadual e municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

BEUREN, Ilse M.(Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. Código Tributário Nacional. 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.html. Acesso em: 02 de Junho de 2018.

DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010. **Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**.

Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/Decreto/D7212.htm Acesso em: 09 de Novembro de 2018.

FABRETTI, Laúdio Camargo. **Contabilidade tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015

FABRETTI, Ládio Camargo. **Contabilidade tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2002.

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 971, DE 13 DE NOVEMBRO DE 2009. **Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937> Acesso em: 09 de Novembro de 2018.

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1700, DE MARÇO DE 2017. **Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas [...]**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=81268#1706802> Acesso em: 14 de Novembro de 2018.

LATORRACA, Nilton. **Legislação tributária: uma introdução ao planejamento tributário**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1985.

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.html Acesso em: 11 de Junho de 2018.

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: 01 de Novembro de 2018.

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) [...]**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10637.htm Acesso em: 01 de Novembro de 2018.

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: 09 de Novembro de 2018.

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: 01 de Novembro de 2018.

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996. **Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.** Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9430.htm Acesso em: 01 de Novembro de 2018.

LEI Nº 8.036, DE 11 DE MAIO DE 1990. **Dispõe sobre o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, e dá outras providências.** Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8036consol.htm Acesso em: 09 de Novembro de 2018.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico.** 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013. Disponível em:
<http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>. Acesso em: 10 de Junho de 2018.

RICMS 2002. **Sumário.** Disponível em:
http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/ricms_2002_seco/sumario2002.htm Acesso em: 01 de Novembro de 2018.

RIR. Decreto nº 3.000, de 26/3/1999. **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.html. Acesso em: 11 de Junho de 2018.

SILVA, A. A.; MENDONÇA, N. D. **Planejamento tributário eficaz resulta em bom resultado para a empresa.** PUC-GO, 2010.

SILVA, Edna Lúcia da.; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação.** 3. ed. Florianópolis: UFSC, 2001.

TIPI. **Tabela de Incidência do Imposto sobre Produto Industrializado.** Disponível em:
<http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/legislacao/documentos-e-arquivos/tipi.pdf>
Acesso em: 07 de Novembro de 2018.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O resultado da pesquisa, demonstrado pela tabela 10 mostrou que o regime lucro real é o regime mais viável para empresa, pois uma vez comparado com o regime lucro presumido foi o menos oneroso, apurando o menor valor a recolher.

O objetivo deste estudo foi alcançado com êxito através do desenvolvimento do planejamento tributário em empresa objeto de estudo, no período de janeiro a dezembro de 2017. Foi realizada uma análise dos dois regimes tributários e após um comparativo entre eles, o mesmo identificou que o regime lucro real é a opção que para a empresa é a menos onerosa.

O problema abordado pelo estudo questiona qual seria o regime tributário que depois de analisado no período de Janeiro a Dezembro de 2017 seria mais viável para a empresa, o mesmo foi solucionado através da tabela 11, a qual identifica o regime do lucro real como a opção mais favorável devido sua forma de apuração dos tributos.

Portanto o trabalho conseguiu atingir seus objetivos através da elaboração do planejamento tributário e obteve êxito em seu resultado, no entanto verificou-se que ainda há partes da empresa que podem ser mais bem estudadas para melhorar ainda mais a sua situação, como uma análise na folha de pagamento e seus encargos e também uma análise aprofundada do IPI pois com o saldo alto de créditos poderiam considerar um pedido de restituição.

5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Euridice Soares Mamede de.; LINS, Luiz dos Santos.; BORGES, Viviane Lima. **Contabilidade tributária: um enfoque prático nas áreas federal, estadual e municipal.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

BEUREN, Ilse M.(Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR.** 11. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. Código Tributário Nacional. 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.html. Acesso em: 02 de Junho de 2018.

DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010. **Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm Acesso em: 09 de Novembro de 2018.

FABRETTI, Laúdio Camargo. **Contabilidade tributária.** 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015

FABRETTI, Ládio Camargo. **Contabilidade tributária.** 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2002.

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 971, DE 13 DE NOVEMBRO DE 2009. **Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).** Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937> Acesso em: 09 de Novembro de 2018.

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1700, DE MARÇO DE 2017. **Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas [...].** Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=81268#1706802> Acesso em: 14 de Novembro de 2018.

LATORRACA, Nilton. **Legislação tributária: uma introdução ao planejamento tributário.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 1985.

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.html Acesso em: 11 de Junho de 2018.

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: 01 de Novembro de 2018.

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) [...].** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10637.htm Acesso em: 01 de Novembro de 2018.

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: 09 de Novembro de 2018.

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: 01 de Novembro de 2018.

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996. **Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9430.htm Acesso em: 01 de Novembro de 2018.

LEI Nº 8.036, DE 11 DE MAIO DE 1990. **Dispõe sobre o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, e dá outras providências.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8036consol.htm Acesso em: 09 de Novembro de 2018.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico.** 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013. Disponível em: <http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>. Acesso em: 10 de Junho de 2018.

RICMS 2002. **Sumário.** Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/ricms_2002_seco/sumario2002.htm Acesso em: 01 de Novembro de 2018.

RIR. Decreto nº 3.000, de 26/3/1999. **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.html. Acesso em: 11 de Junho de 2018.

SILVA, A. A.; MENDONÇA, N. D. **Planejamento tributário eficaz resulta em bom resultado para a empresa.** PUC-GO, 2010.

SILVA, Edna Lúcia da.; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 3. ed. Florianópolis: UFSC, 2001.

TIPI. **Tabela de Incidência do Imposto sobre Produto Industrializado**. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/legislacao/documentos-e-arquivos/tipi.pdf>

Acesso em: 07 de Novembro de 2018.