

CENTRO UNIVERSITÁRIO DO CERRADO
PATROCÍNIO
Graduação em Ciências Contábeis

BRENDA APARECIDA ROMÃO BORGES

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO REALIZADO EM
UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE ARMAZÉNS
GERAIS

PATROCÍNIO – MG
2018

BRENDA APARECIDA ROMÃO BORGES

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO REALIZADO EM
UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE ARMAZÉNS
GERAIS**

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. Esp. Rafael Silva

**PATROCÍNIO – MG
2018**



Centro Universitário do Cerrado Patrocínio
Curso de Graduação em Ciências Contábeis

Trabalho de conclusão de curso intitulado “**Planejamento Tributário: Um estudo realizado em uma empresa prestadora de serviços de armazéns gerais**”, de autoria da graduanda Brenda Aparecida Romão Borges, aprovada pela banca examinadora constituída pelos seguintes professores:

Prof. Esp. Rafael Silva
Instituição: UNICERP

Prof. Lazaro Luciano de Sousa
Instituição: UNICERP

Profa. Aline Silva Santos
Instituição: UNICERP

Data de aprovação: 07/12/2018

Patrocínio, 07 de dezembro 2018

AGRADECIMENTOS

A Deus, por tamanha bondade ao me permitir trilhar este caminho auxiliando a superar todas as dificuldades e os obstáculos existentes, a Ele toda glória.

Aos meus pais e irmã, que são a minha base, por todo o amor, confiança e apoio, sem eles nada disso seria possível.

Aos meus colegas de sala, pela convivência durante esses anos, amizade e companheirismo.

E a esta Universidade e todo corpo docente, pela oportunidade concedida e por todo o conhecimento transmitido com competência e eficiência, em especial ao meu orientador Rafael Silva, pela disposição, sabedoria, paciência e dedicação em me apoiar, orientar e aconselhar durante todo desenvolvimento deste trabalho.

RESUMO

Introdução: As mudanças políticas e econômicas sofrem alterações constantemente, o que leva as organizações a buscarem ferramentas de apoio para tomar suas decisões diante deste cenário instável, onde os aspectos fiscais se mostram significativamente relevantes por sua carga e pelo alto custo desembolsado pela empresa. O planejamento tributário, por sua vez, foi criado com o propósito de minimizar a alta carga de tributos de forma legal. Portanto, diante de um mercado que vem se mostrando cada vez mais concorrente, elaborar este tipo de planejamento passou de uma mera opção de cada empresa para uma decisão imprescindível para aquelas que pretendem se sustentar de forma lucrativa e competitiva. **Objetivo:** Elaborar um planejamento tributário entre os regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido, de forma a demonstrar qual a opção mais viável com base nos dados de uma empresa prestadora de serviços de armazéns gerais localizada na cidade de Patrocínio/MG. **Material e Métodos:** Estudo de caso realizado através da coleta de dados da empresa, elaborando os cálculos e análises necessárias para se chegar à conclusão proposta. **Resultados:** Após as análises e comparações realizadas foi evidenciada a vantagem da empresa ao optar pelo Lucro Presumido, o qual gerou um benefício econômico-financeiro de R\$ 12.768,05 (doze mil setecentos e sessenta e oito reais e cinco centavos) no período de um ano, frente ao Lucro Real. **Conclusão:** Conclui-se que o regime de tributação mais viável economicamente para a empresa objeto deste estudo, no período analisado, foi o Lucro Presumido.

Palavras-chave: Economia; Estratégia; Tributação.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Percentuais de presunção do Lucro Presumido (CSLL).....	24
Figura 2 - Percentuais de presunção do Lucro Presumido (IRPJ).....	25
Figura 3 - Comparativo por tributo	29
Figura 4 - Carga tributária total	30

LISTA DE SIGLAS E ABREVIACÕES

CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

FAP – Fator Acidentário de Prevenção

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

FPAS - Fundo da Previdência e Assistência Social

ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

IN – Instrução Normativa

IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados

IRPJ – Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas

ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

MG – Minas Gerais

PIB – Produto Interno Bruto

PIS – Programa de Integração Social

RAT – Risco Ambiental do Trabalho

RIR – Regulamento do Imposto de Renda

TIPI – Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Apuração da base de cálculo da CSLL pelo Lucro Real.....	18
Tabela 2 - Apuração da CSLL pelo Lucro Real.....	19
Tabela 3 - Apuração da base de cálculo do IRPJ pelo Lucro Real.....	20
Tabela 4 - Apuração do IRPJ pelo Lucro Real.....	20
Tabela 5 - Créditos de PIS e COFINS não cumulativos.....	21
Tabela 6 - Apuração do PIS pelo regime não cumulativo.....	22
Tabela 7 - Apuração da COFINS pelo regime não cumulativo.....	22
Tabela 8 - Apuração do PIS pelo regime cumulativo.....	23
Tabela 9 - Apuração da COFINS no regime cumulativo.....	24
Tabela 10 - Apuração da CSLL pelo Lucro Presumido.....	25
Tabela 11 - Apuração do IRPJ pelo Lucro Presumido.....	26
Tabela 12 - Apuração do ISSQN.....	27
Tabela 13 - Apuração do INSS.....	28
Tabela 14 - Apuração do FGTS.....	29

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 OBJETIVOS	11
2.1 Objetivo Geral.....	11
2.2 Objetivos específicos	11
3 DESENVOLVIMENTO.....	12
3.1 INTRODUÇÃO.....	13
3.2 MATERIAL E MÉTODOS	14
3.2.1 Tipos de Pesquisa.....	14
3.2.2 Pesquisa quanto aos objetivos.....	14
3.2.3 Pesquisa quanto aos procedimentos	14
3.2.4 Pesquisa quanto à abordagem do problema	15
3.2.5 Local de Estudo.....	15
3.2.6 População e Amostra.....	15
3.2.7 Técnicas de coleta e obtenção dos dados	15
3.2.8 Técnicas de análise e tratamento dos dados	15
3.3 RESULTADOS E DISCUSSÃO.....	16
3.4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	31
3.5 REFERÊNCIAS.....	32
4 CONCLUSÕES.....	35
5 REFERÊNCIAS	36

1 INTRODUÇÃO

O Brasil apresenta uma carga de tributos elevada, de acordo com o último estudo tributário publicado pela Receita Federal, demonstra que em 2016 a carga tributária representou 32,38% do Produto Interno Bruto (PIB), e em comparação aos países da América Latina, o Brasil é o terceiro país com o maior percentual de cobrança de tributos. E essa cobrança demasiada muitas das vezes se torna um fator de inviabilidade de determinados negócios.

Para o recolhimento dos tributos devidos, as pessoas jurídicas devem optar por um regime de tributação. Atualmente existem quatro regimes, Simples Nacional, Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado, todos possuem permissões e vedações ao egresso. E a escolha do regime de tributação que definirá o quanto, quando e como a empresa terá que recolher os impostos, taxas e contribuições.

A fim de reduzir a carga tributária de forma lícita, sem cometer fraude ou violar a legislação, surgiu o Planejamento Tributário, um estudo detalhado da organização o qual leva em consideração uma série de fatores como: o ramo de atuação da empresa, tipo de atividades desenvolvidas, faturamento, receitas e despesas, com a finalidade de demonstrar qual o regime de tributação mais viável para a empresa de forma a reduzir a carga de tributos, seja evitando a incidência do fato gerador, reduzindo o montante do tributo, alíquota ou a base de cálculo.

O presente estudo se justifica pela importância do Planejamento tributário, como ferramenta estratégica, que quando elaborado de forma eficiente e eficaz, mostra-se essencial para toda e qualquer organização que deseja caminhar em conformidade com a lei e, ao mesmo tempo, reduzir o máximo possível de gastos relacionados à tributação, tornando-se mais competitiva.

Diante do exposto, a problemática deste trabalho foi demonstrar, entre os regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido, qual a opção melhor e mais viável economicamente para uma empresa prestadora de serviços de armazéns gerais, objetivando solucioná-la através da realização de um planejamento tributário, amparado pela legislação e elaborado com base nos dados da empresa objeto deste estudo, os quais serão submetidos a cálculos e comparativos afim de demonstrar o benefício econômico gerado pela elaboração deste tipo de planejamento.

2 OBJETIVOS

2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral deste trabalho foi elaborar um planejamento tributário entre os regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido, de forma a demonstrar qual a opção mais viável com base nos dados de uma empresa prestadora de serviços de armazéns gerais localizada na cidade de Patrocínio/MG.

2.2 Objetivos específicos

Os objetivos específicos foram:

- Apurar os dados necessários para a elaboração do planejamento tributário;
- Efetuar os cálculos dos tributos devidos por ambas às formas de tributação;
- Elaborar comparativos e avaliar qual a opção mais viável entre os Regimes de Tributação;
- Demonstrar o benefício econômico-financeiro gerado pelo Planejamento Tributário ao optar pelo Regime de Tributação mais adequado.

3 DESENVOLVIMENTO

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO REALIZADO EM UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE ARMAZÉNS GERAIS

BRENDA APARECIDA ROMÃO BORGES¹
RAFAEL SILVA²

RESUMO

Introdução: As mudanças políticas e econômicas sofrem alterações constantemente, o que leva as organizações a buscarem ferramentas de apoio para tomar suas decisões diante deste cenário instável, onde os aspectos fiscais se mostram significativamente relevantes por sua carga e pelo alto custo desembolsado pela empresa. O planejamento tributário, por sua vez, foi criado com o propósito de minimizar a alta carga de tributos de forma legal. Portanto, diante de um mercado que vem se mostrando cada vez mais concorrente, elaborar este tipo de planejamento passou de uma mera opção de cada empresa para uma decisão imprescindível para aquelas que pretendem se sustentar de forma lucrativa e competitiva. **Objetivo:** Elaborar um planejamento tributário entre os regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido, de forma a demonstrar qual a opção mais viável com base nos dados de uma empresa prestadora de serviços de armazéns gerais localizada na cidade de Patrocínio/MG. **Material e Métodos:** Estudo de caso realizado através da coleta de dados da empresa, elaborando os cálculos e análises necessárias para se chegar à conclusão proposta. **Resultados:** Após as análises e comparações realizadas foi evidenciada a vantagem da empresa ao optar pelo Lucro Presumido, o qual gerou um benefício econômico-financeiro de R\$ 12.768,05 (doze mil setecentos e sessenta e oito reais e cinco centavos) no período de um ano, frente ao Lucro Real. **Conclusão:** Conclui-se que o regime de tributação mais viável economicamente para a empresa objeto deste estudo, no período analisado, foi o Lucro Presumido.

Palavras-chave: Economia; Estratégia; Tributação.

ABSTRACT

Introduction: Political and economic changes are constantly changing, which leads organizations to seek support tools to make their decisions in the face of this unstable scenario, where fiscal aspects are significantly relevant because of their load and the high cost paid by the company. Tax planning, in turn, was created with the purpose of minimizing the high tax burden in a legal manner. Therefore, in the face of a market that has been increasingly competitive, elaborating this type of planning has gone from a mere choice of each company to a decision that is essential for those who want to be profitable and competitive. **Objective:** To elaborate tax planning between the Real Profit and Presumed

¹ Discente do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário do Cerrado Patrocínio – UNICERP.

² Professor acadêmico, Graduado em Ciências Contábeis e Administração, Pós-graduado em Gestão Empresarial e Consultor de Empresas.

Profit taxation schemes, in order to demonstrate the most viable option based on the data of a general warehouse services company located in the city of Patrocínio/MG. **Material and Methods:** Case study performed through the company's data collection, elaborating the calculations and analyzes necessary to reach the proposed conclusion. **Results:** Following the analyzes and comparisons made, the company's advantage was shown when it opted for Presumed Profit, which generated an economic-financial benefit of R\$ 12,768.05 (twelve thousand, seven hundred and sixty-eight reais and five centavos) in one year, against Real Profit. **Conclusion:** It is concluded that the most economically feasible taxation regime for the company object of this study, during the analyzed period, was Presumed Profit.

Keywords: Economics; Strategy; Taxation.

3.1 INTRODUÇÃO

O Brasil apresenta uma carga de tributos elevada, de acordo com o último estudo tributário publicado pela Receita Federal, demonstra que em 2016 a carga tributária representou 32,38% do Produto Interno Bruto (PIB), e em comparação aos países da América Latina, o Brasil é o terceiro país com o maior percentual de cobrança de tributos. E essa cobrança demasiada muitas das vezes se torna um fator de inviabilidade de determinados negócios.

Para o recolhimento dos tributos devidos, as pessoas jurídicas devem optar por um regime de tributação. Atualmente existem quatro regimes, Simples Nacional, Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado, todos possuem permissões e vedações ao egresso. E a escolha do regime de tributação que definirá o quanto, quando e como a empresa terá que recolher os impostos, taxas e contribuições.

A fim de reduzir a carga tributária de forma lícita, sem cometer fraude ou violar a legislação, surgiu o Planejamento Tributário, um estudo detalhado da organização o qual leva em consideração uma série de fatores como: o ramo de atuação da empresa, tipo de atividades desenvolvidas, faturamento, receitas e despesas, com a finalidade de demonstrar qual o regime de tributação mais viável para a empresa de forma a reduzir a carga de tributos, seja evitando a incidência do fato gerador, reduzindo o montante do tributo, alíquota ou a base de cálculo.

O presente estudo se justifica pela importância do Planejamento tributário, como ferramenta estratégica, que quando elaborado de forma eficiente e eficaz, mostra-se essencial para toda e qualquer organização que deseja caminhar em conformidade com a lei e, ao

mesmo tempo, reduzir o máximo possível de gastos relacionados à tributação, tornando-se mais competitiva.

Diante do exposto, a problemática deste trabalho foi demonstrar, entre os regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido, qual a opção melhor e mais viável economicamente para uma empresa prestadora de serviços de armazéns gerais, objetivando solucioná-la através da realização de um planejamento tributário, amparado pela legislação e elaborado com base nos dados da empresa objeto deste estudo, os quais serão submetidos a cálculos e comparativos afim de demonstrar o benefício econômico gerado pela elaboração deste tipo de planejamento.

3.2 MATERIAL E MÉTODOS

3.2.1 Tipos de Pesquisa

As abordagens escolhidas para realização desta pesquisa foram divididas em três categorias: Pesquisa quanto aos objetivos; Pesquisa quanto aos procedimentos; E pesquisa quanto à abordagem do Problema. De acordo com Beuren (2006), as categorias citadas são as melhores aplicadas a área contábil.

3.2.2 Pesquisa quanto aos objetivos

A pesquisa realizada se enquadra como descritiva, uma vez que, foram analisados os regimes de tributação e levantado um estudo de viabilidade visando observar qual o regime de tributação mais vantajoso para a empresa objeto deste estudo. Segundo Andrade (2002, citado por Beuren, 2006), pesquisas descritivas preocupam-se em analisar, classificar e interpretar os fatos.

3.2.3 Pesquisa quanto aos procedimentos

Em relação aos procedimentos, a pesquisa foi desenvolvida através de um estudo de caso, coletando os dados necessários ao desenvolvimento do estudo fornecidos pela empresa em questão, os quais foram submetidos a análises comparativas objetivando demonstrar qual o regime de tributação mais adequado.

3.2.4 Pesquisa quanto à abordagem do problema

A abordagem do problema foi realizada por meio de pesquisa quantitativa, pois foram utilizados os dados relativos a faturamento, receitas e despesas, e por meio de cálculos, determinou-se a adoção do melhor regime de tributação.

Para Beuren (2006) esse tipo de pesquisa se destaca pela importância de garantir a precisão dos resultados, evitando distorções de análise e interpretação.

3.2.5 Local de Estudo

A realização do estudo se deu em uma empresa prestadora de serviços de armazéns gerais, localizada na cidade de Patrocínio/MG.

3.2.6 População e Amostra

A pesquisa utilizou-se de amostragem não-probabilística por acessibilidade, que segundo Gil (1999, citado por Beuren, 2006) representa a amostragem na qual a obtenção dos dados e elementos é realizada pela maior facilidade de acesso. Para realização deste estudo de caso foram utilizados somente os dados considerados necessários, e a análise foi realizada somente entre os regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido.

3.2.7 Técnicas de coleta e obtenção dos dados

As técnicas utilizadas para coleta dos dados e realização da pesquisa foram através de documentos fornecidos pela própria empresa analisada.

3.2.8 Técnicas de análise e tratamento dos dados

Os dados foram coletados através de análise documental e inseridos em planilhas (Excel), tabelas, gráficos e documentos de textos (Word), e a eles foram atribuídos cálculos matemáticos.

3.3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Elaborar um planejamento tributário envolve uma série de fatores, dentre eles, a escolha do regime tributário é determinante, pois definirá a quanto, quando e como a organização pagará a maior parte dos tributos. Consoante com o artigo 145 da Constituição Federal, a cobrança dos tributos devidos às pessoas jurídicas e físicas estão distribuídos entre as três esferas de Governo: Federal, Estadual e Municipal.

Dentre os tributos a serem abordados no presente estudo, compete à esfera Federal o IRPJ, a CSLL, o PIS, a COFINS, o IPI, o INSS e o FGTS (Seção III da Constituição Federal). À esfera Estadual compete o ICMS (Seção IV da Constituição Federal). E, por fim, compete a esfera Municipal o ISSQN (Seção V da Constituição Federal).

A apuração do IRPJ e da CSLL pelo Regime de Tributação Lucro Real é considerado o mais complexo, exatamente pelo fato de que a base de cálculo destes tributos é o verdadeiro resultado contábil do período, podendo ser lucro ou prejuízo, conseqüentemente faz-se necessário que a empresa mantenha a contabilidade mais organizada e atualizada possível. A opção por este regime de tributação é facultativa para algumas empresas e obrigatória para outras, conforme prevê a Lei nº 9.718/1998:

Art. 14 - Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - Cujas 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.

A apuração dos impostos IRPJ e CSLL pelo Lucro Real pode ser efetuada anualmente ou trimestralmente. Ao optar pelo período de apuração anual as empresas deverão recolher mensalmente os impostos por estimativa, podendo ser realizado de duas formas:

1. Por determinação da base de cálculo estimada, conforme o artigo 2º da Lei nº 9.430/1996:

Art. 2º - A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Desta forma a empresa não efetuará o pagamento dos tributos sobre o lucro real apurado, mas sobre uma presunção de lucro mensal. Porém, em 31 de dezembro de cada ano deverá realizar a apuração do lucro real ajustado conforme o artigo 2º § 3º da Lei 9.430/1996, e o valor total do imposto devido poderá ser deduzido dos impostos de renda pagos ou retidos sobre as receitas auferidas pela empresa, dos incentivos fiscais e também do valor dos impostos pagos por estimativa durante o ano-base de apuração, conforme disposto no artigo 2º § 4º incisos I a IV da Lei 9.430/1996.

2. Pelo levantamento de balancetes mensais de suspensão e redução, conforme o artigo 35 da Lei nº 8.981/1995:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

- a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;
- b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

Da mesma forma como acontece no pagamento por base de cálculo estimada, optando por esta forma de apuração a empresa também estará obrigada a apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, podendo deduzir do total do imposto devido os incentivos fiscais, os impostos de renda pagos ou retidos sobre as receitas auferidas pela empresa e também pelos impostos pagos mensalmente por estimativa durante o ano-base de apuração conforme artigo 37 § 3º da Lei nº 8.981/1995.

A opção pelo regime de tributação do Lucro Real também permite a adoção do período de apuração trimestral, de acordo com o artigo 31 da Instrução Normativa nº 1.700/2017:

As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL serão determinadas em períodos de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, de acordo com as regras previstas na legislação de regência e as normas desta Instrução Normativa.

Neste período de apuração, diferente dos períodos citados anteriormente, a empresa deverá levantar balancetes referentes a cada trimestre do ano, apurando o lucro real de cada período, e o imposto devido é pago de forma definitiva, ou seja, não poderá ser compensado posteriormente.

Para elaboração do presente estudo foi adotado o período de apuração trimestral, objetivando uma melhor visualização das apurações demonstradas em tabelas como também para ter uma base de comparação ao lucro presumido, uma vez que o mesmo permite somente o período de apuração trimestral para os tributos IRPJ e CSLL.

A base de cálculo da CSLL é determinada pela Lei nº 7.689/1988 “Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda”. O resultado apurado deve ser ajustado por adições e exclusões para se chegar ao lucro real, conforme determina a alínea C do artigo 2º desta lei. As adições a serem efetuadas tratam-se de valores que na apuração do resultado contribuiriam para diminuir o lucro líquido, assim como as exclusões são os valores que contribuiriam para o aumento do Lucro Líquido. Segue abaixo a tabela 1 demonstrando a base de cálculo trimestral da CSLL pelo Lucro Real.

	1º TRI	2º TRI	3º TRI	4º TRI
Receita bruta	R\$ 1.979.798,02	R\$ 1.822.218,04	R\$ 988.728,93	R\$ 838.383,00
(-) Deduções	R\$ 199.970,07	R\$ 184.662,76	R\$ 98.275,17	R\$ 81.374,51
(-) PIS	R\$ 31.607,98	R\$ 29.138,61	R\$ 15.445,65	R\$ 12.899,81
(-) COFINS	R\$ 145.722,49	R\$ 134.291,84	R\$ 71.266,19	R\$ 59.592,32
(-) ISS	R\$ 22.639,60	R\$ 21.232,31	R\$ 11.563,33	R\$ 8.882,38
(=) Receita Líquida	R\$ 1.779.827,95	R\$ 1.637.555,28	R\$ 890.453,76	R\$ 757.008,49
(-) Custos e Despesas	R\$ 1.433.109,88	R\$ 1.570.937,76	R\$ 1.567.800,88	R\$ 1.128.847,74
(+) Outras Receitas	R\$ 13.798,49	R\$ 8.184,30	R\$ 12.296,39	R\$ 17.395,79
(=) Lucro Líquido Antes da CSLL	R\$ 360.516,56	R\$ 74.801,82	-R\$ 665.050,73	-R\$ 354.443,46
(+) Adições	R\$ 0,00	R\$ 127,69	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(+) Multas de Trânsito	R\$ 0,00	R\$ 127,69	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(-) Exclusões	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(-) Compensação base de cálculo negativa	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(=) Lucro Real	R\$ 360.516,56	R\$ 74.929,51	-R\$ 665.050,73	-R\$ 354.443,46

Tabela 1 - Apuração da base de cálculo da CSLL pelo Lucro Real

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

Como se pode observar acima, nos dois primeiros trimestres do ano a empresa apresentou lucro, devendo então apurar os respectivos impostos e contribuições devidas, porém, no terceiro e quarto trimestre do ano a mesma obteve prejuízo, conseqüentemente não pagará os tributos IRPJ e CSLL neste período. De acordo com o artigo 64 da Instrução Normativa 1.700/2017, a base de cálculo negativa da CSLL apurada em determinado período, pode ser compensada nos períodos de apuração posteriores, observando o limite máximo de 30% do lucro real apurado.

A alíquota incidente sobre a base de cálculo da CSLL varia entre 9% a 20% a depender do ramo de atuação e atividade exercida pela pessoa jurídica conforme o artigo 3º incisos I a III da Lei nº 7.689/1988. A empresa objeto deste estudo se enquadra no percentual de 9%. Abaixo segue a tabela 2 contendo o cálculo da CSLL pelo regime de tributação Lucro Real:

	Base de cálculo	Alíquota	Valor a recolher
1º Trimestre	R\$360.516,56	9%	R\$ 32.446,49
2º Trimestre	R\$74.929,51	9%	R\$ 6.743,66
3º Trimestre	-R\$665.050,73	9%	R\$ 0,00
4º Trimestre	-R\$354.443,46	9%	R\$ 0,00
Total			R\$ 39.190,15

Tabela 2 - Apuração da CSLL pelo Lucro Real

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

Com relação à apuração e pagamento da CSLL o artigo 57 da Lei nº 8.981/1995 dispõe:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

Quanto ao IRPJ, a base de cálculo neste regime também é determinada pelo lucro real apurado no período. De acordo com o artigo 247 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR) “O lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto”. As adições e exclusões a serem efetuadas seguem a mesma metodologia da CSLL, devendo também ser adicionado à base de cálculo do IRPJ a provisão para a contribuição CSLL. Abaixo a tabela 3 demonstra a base de cálculo do IRPJ apurada trimestralmente:

	1º TRI	2º TRI	3º TRI	4º TRI
Receita bruta	R\$ 1.979.798,02	R\$ 1.822.218,04	R\$ 988.728,93	R\$ 838.383,00
(-) Deduções	R\$ 199.970,07	R\$ 184.662,76	R\$ 98.275,17	R\$ 81.374,51
(-) PIS	R\$ 31.607,98	R\$ 29.138,61	R\$ 15.445,65	R\$ 12.899,81
(-) COFINS	R\$ 145.722,49	R\$ 134.291,84	R\$ 71.266,19	R\$ 59.592,32
(-) ISS	R\$ 22.639,60	R\$ 21.232,31	R\$ 11.563,33	R\$ 8.882,38
(=) Receita Líquida	R\$ 1.779.827,95	R\$ 1.637.555,28	R\$ 890.453,76	R\$ 757.008,49
(-) Custos e Despesas	R\$ 1.433.109,88	R\$ 1.570.937,76	R\$ 1.567.800,88	R\$ 1.128.847,74
(+) Outras Receitas	R\$ 13.798,49	R\$ 8.184,30	R\$ 12.296,39	R\$ 17.395,79
(=) Lucro Líquido Antes da CSLL	R\$ 360.516,56	R\$ 74.801,82	-R\$ 665.050,73	-R\$ 354.443,46
(-) CSLL	R\$ 32.446,49	R\$ 6.743,66	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(=) Lucro Líquido Antes do IRPJ	R\$ 328.070,07	R\$ 68.058,16	-R\$ 665.050,73	-R\$ 354.443,46
(+) Adições	R\$ 32.446,49	R\$ 6.871,35	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(+) CSLL	R\$ 32.446,49	R\$ 6.743,66	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(+) Multas de Trânsito	R\$ 0,00	R\$ 127,69	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(-) Exclusões	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(-) Compensação de Prejuízos Fiscais	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(=) Lucro Real	R\$ 360.516,56	R\$ 74.929,51	-R\$ 665.050,73	-R\$ 354.443,46

Tabela 3 - Apuração da base de cálculo do IRPJ pelo Lucro Real

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

O Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999) também permite que os prejuízos fiscais apurados em determinado período podem ser compensados em apurações posteriores, limitados a 30% do lucro real de cada período de apuração (artigo 250 inciso III).

Sobre a base de cálculo do IRPJ aplicar-se-á a alíquota de 15%, conforme o artigo 541 do Decreto nº 3.000/1999. Além disso, também é devido o adicional de 10%, de acordo com o Artigo 542 “A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto à alíquota de dez por cento”.

A seguir a tabela 4 demonstrando o cálculo do IRPJ por este regime:

	Base de cálculo	Alíquota	Valor	B.C. adicional	Alíquota	Valor	Total
1º Tri	R\$360.516,56	15%	R\$54.077,48	R\$300.516,56	10%	R\$30.051,66	R\$84.129,14
2º Tri	R\$74.929,51	15%	R\$11.239,43	R\$14.929,51	10%	R\$1.492,95	R\$12.732,38
3º Tri	-R\$665.050,73	15%	R\$0,00	R\$0,00	10%	R\$0,00	R\$0,00
4º Tri	-R\$354.443,46	15%	R\$0,00	R\$0,00	10%	R\$0,00	R\$0,00
Total			R\$65.316,91			R\$31.544,61	R\$96.861,52

Tabela 4 - Apuração do IRPJ pelo Lucro Real

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

Empresas optantes pelo Regime de Tributação Lucro Real estão submetidas à apuração pelo regime de não cumulatividade do PIS (Lei nº 10.637/2002, artigo 11º, § 3º) e

da COFINS (Lei nº 10.833/2003, artigo 12º, § 5º), o qual permite o aproveitamento de crédito sobre determinadas operações contraídas pela empresa, previstas no artigo 3º incisos I a XI das Leis nº 10.637/2002 (PIS) e 10.833/2003 (COFINS), tais como despesas com aluguéis e energia elétrica. O valor do crédito se dá pela aplicação do percentual de 1,65% para o PIS (Lei 10.637/2002, artigo 3º, § 1º) e 7,6% para a COFINS (Lei nº 10.833/2003, artigo 3º, § 1º) sobre o valor das operações ocorridas. Os créditos obtidos podem ser descontados do total devido das contribuições. A seguir a tabela 5 demonstrando os cálculos dos créditos de PIS e COFINS obtidos pela empresa objeto deste estudo:

	Energia Elétrica	Aluguéis	Créditos PIS	Créditos COFINS
Janeiro	R\$ 23.443,99	R\$ 1.200,00	R\$406,63	R\$ 1.872,94
Fevereiro	R\$ 23.572,07	R\$ 1.200,00	R\$408,74	R\$ 1.882,68
Março	R\$ 19.259,60	R\$ 1.200,00	R\$337,58	R\$ 1.554,93
Abril	R\$ 22.795,90	R\$ 1.200,00	R\$395,93	R\$ 1.823,69
Maiο	R\$ 18.231,01	R\$ 1.200,00	R\$320,61	R\$ 1.476,76
Junho	R\$ 15.124,04	R\$ 1.200,00	R\$269,35	R\$ 1.240,63
Julho	R\$ 10.575,49	R\$ 1.200,00	R\$194,30	R\$ 894,94
Agosto	R\$ 19.061,31	R\$ 1.200,00	R\$334,31	R\$ 1.539,86
Setembro	R\$ 24.302,52	R\$ 1.200,00	R\$420,79	R\$ 1.938,19
Outubro	R\$ 22.768,04	R\$ 1.200,00	R\$395,47	R\$ 1.821,57
Novembro	R\$ 22.964,93	R\$ 1.200,00	R\$398,72	R\$ 1.836,53
Dezembro	R\$ 14.096,32	R\$ 1.200,00	R\$252,39	R\$ 1.162,52
Total	R\$ 236.195,22	R\$ 14.400,00	R\$ 4.134,82	R\$ 19.045,24

Tabela 5 - Créditos de PIS e COFINS não cumulativos

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

A base de cálculo do PIS, no regime não cumulativo, é determinada pelo artigo 1º da Lei nº 10.637/2002 “A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ou seja, é composta não só pelo faturamento da empresa, mas também pelas receitas financeiras e outras receitas auferidas independentemente de serem ou não decorrentes de sua atividade principal. Não integram a base de cálculo do PIS as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e as receitas decorrentes de vendas de ativo não circulante (Imobilizado, investimento ou intangível) de acordo com a Lei nº 10.637/2002, artigo 1º, § 3º. Sobre a base de cálculo aplicar-se-á o percentual de 1,65% (Lei nº 10.637/2002 artigo 2º), em exceção às receitas financeiras as quais incide a alíquota de 0,65% por força do Decreto nº 8.426/2015 em seu Artigo 1º. A tabela 6 abaixo demonstra o cálculo do PIS pelo regime não cumulativo:

	Faturamento	Outras Receitas	Receitas Financeiras	Valor Total a pagar	Créditos	Valor líquido a pagar
Janeiro	R\$657.374,83	R\$0,00	R\$7.739,98	R\$10.896,99	R\$ 406,63	R\$10.490,37
Fevereiro	R\$700.095,79	R\$0,00	R\$1.740,22	R\$11.562,89	R\$ 408,74	R\$11.154,15
Março	R\$622.327,40	R\$457,00	R\$3.861,29	R\$10.301,04	R\$ 337,58	R\$9.963,46
Abril	R\$602.668,91	R\$0,00	R\$2.480,91	R\$9.960,16	R\$ 395,93	R\$9.564,23
Maiο	R\$633.508,56	R\$471,05	R\$2.084,81	R\$10.474,21	R\$ 320,61	R\$10.153,60
Junho	R\$586.040,57	R\$0,00	R\$3.147,53	R\$9.690,13	R\$ 269,35	R\$9.420,78
Julho	R\$318.654,69	R\$0,00	R\$2.781,82	R\$5.275,88	R\$ 194,30	R\$5.081,59
Agosto	R\$355.183,99	R\$109,00	R\$5.931,13	R\$5.900,89	R\$ 334,31	R\$5.566,58
Setembro	R\$314.890,25	R\$0,00	R\$3.474,44	R\$5.218,27	R\$ 420,79	R\$4.797,48
Outubro	R\$337.046,03	R\$0,00	R\$5.038,97	R\$5.594,01	R\$ 395,47	R\$5.198,54
Novembro	R\$287.193,49	R\$0,00	R\$5.065,45	R\$4.771,62	R\$ 398,72	R\$4.372,90
Dezembro	R\$214.143,48	R\$0,00	R\$7.291,37	R\$3.580,76	R\$ 252,39	R\$3.328,37
Total	R\$5.629.127,99	R\$1.037,05	R\$50.637,92	R\$93.226,87	R\$4.134,82	R\$89.092,05

Tabela 6 - Apuração do PIS pelo regime não cumulativo

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

Conforme o artigo 1º da Lei 10.833/2003 “A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Desta forma, a base de cálculo da COFINS segue a mesma metodologia do PIS. A alíquota incidente sobre a base de cálculo é de 7,6% (Lei 10.833/2003 artigo 2º), exceto para as receitas financeiras as quais incide a alíquota de 4% (artigo 1º do Decreto nº 8.426/2015). Abaixo a tabela 7 demonstrando o cálculo da COFINS neste regime:

	Faturamento	Outras Receitas	Receitas Financeiras	Valor Total a pagar	Créditos	Valor líquido a pagar
Janeiro	R\$657.374,83	R\$0,00	R\$7.739,98	R\$50.270,09	R\$ 1.872,94	R\$48.397,14
Fevereiro	R\$700.095,79	R\$0,00	R\$1.740,22	R\$53.276,89	R\$ 1.882,68	R\$51.394,21
Março	R\$622.327,40	R\$457,00	R\$3.861,29	R\$47.486,07	R\$ 1.554,93	R\$45.931,14
Abril	R\$602.668,91	R\$0,00	R\$2.480,91	R\$45.902,07	R\$ 1.823,69	R\$44.078,39
Maiο	R\$633.508,56	R\$471,05	R\$2.084,81	R\$48.265,84	R\$ 1.476,76	R\$46.789,09
Junho	R\$586.040,57	R\$0,00	R\$3.147,53	R\$44.664,98	R\$ 1.240,63	R\$43.424,36
Julho	R\$318.654,69	R\$0,00	R\$2.781,82	R\$24.329,03	R\$ 894,94	R\$23.434,09
Agosto	R\$355.183,99	R\$109,00	R\$5.931,13	R\$27.239,51	R\$ 1.539,86	R\$25.699,65
Setembro	R\$314.890,25	R\$0,00	R\$3.474,44	R\$24.070,64	R\$ 1.938,19	R\$22.132,45
Outubro	R\$337.046,03	R\$0,00	R\$5.038,97	R\$25.817,06	R\$ 1.821,57	R\$23.995,49
Novembro	R\$287.193,49	R\$0,00	R\$5.065,45	R\$22.029,32	R\$ 1.836,53	R\$20.192,79
Dezembro	R\$214.143,48	R\$0,00	R\$7.291,37	R\$16.566,56	R\$ 1.162,52	R\$15.404,04
Total	R\$5.629.127,99	R\$1.037,05	R\$50.637,92	R\$429.918,06	R\$19.045,24	R\$410.872,82

Tabela 7 - Apuração da COFINS pelo regime não cumulativo

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

A empresa objeto deste estudo não se enquadra no quesito de obrigatoriedade de apuração dos tributos devidos pelo regime de tributação Lucro Real.

A adoção do regime de tributação Lucro Presumido, se distingue em vários aspectos do Lucro Real. A começar pelas contribuições PIS e COFINS, no lucro presumido, estão submetidas ao regime de cumulatividade, regido pela Lei nº 9.718/1998. Neste regime não há o benefício de aproveitamento de créditos de operações anteriores, mas em contrapartida as alíquotas são menores.

A base de cálculo do PIS e da COFINS no regime cumulativo se limita ao faturamento da empresa, que compreende a receita bruta auferida, deduzidas das vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos, conforme artigo 2º e 3º da Lei 9.718/1998. Desta forma, as receitas financeiras e demais receitas não decorrentes da atividade e objetivo principal da empresa, não integram a base de cálculo (artigo 12º Decreto-Lei 1.598/1977).

A alíquota incidente sobre a base de cálculo da contribuição para o PIS no regime cumulativo é de 0,65% determinado no artigo 4º inciso IV da Lei nº 9.718/1998. A tabela 8 demonstra o cálculo do PIS no regime cumulativo:

	Base de cálculo	Alíquota	Valor a recolher
Janeiro	R\$657.374,83	0,65%	R\$4.272,94
Fevereiro	R\$700.095,79	0,65%	R\$4.550,62
Março	R\$622.327,40	0,65%	R\$4.045,13
Abril	R\$602.668,91	0,65%	R\$3.917,35
Mai	R\$633.508,56	0,65%	R\$4.117,81
Junho	R\$586.040,57	0,65%	R\$3.809,26
Julho	R\$318.654,69	0,65%	R\$2.071,26
Agosto	R\$355.183,99	0,65%	R\$2.308,70
Setembro	R\$314.890,25	0,65%	R\$2.046,79
Outubro	R\$337.046,03	0,65%	R\$2.190,80
Novembro	R\$287.193,49	0,65%	R\$1.866,76
Dezembro	R\$214.143,48	0,65%	R\$1.391,93
Total	R\$5.629.127,99		R\$36.589,33

Tabela 8 - Apuração do PIS pelo regime cumulativo

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

Em relação a COFINS, aplicar-se-á o percentual de 3% sobre a base de cálculo, conforme o artigo 4º inciso IV da Lei nº 9.718/1998. Abaixo segue a tabela 9 demonstrando o cálculo da COFINS no regime de cumulatividade:

	Base de cálculo	Alíquota	Valor a recolher
Janeiro	R\$657.374,83	3,00%	R\$19.721,24
Fevereiro	R\$700.095,79	3,00%	R\$21.002,87
Março	R\$622.327,40	3,00%	R\$18.669,82
Abril	R\$602.668,91	3,00%	R\$18.080,07
Maiο	R\$633.508,56	3,00%	R\$19.005,26
Junho	R\$586.040,57	3,00%	R\$17.581,22
Julho	R\$318.654,69	3,00%	R\$9.559,64
Agosto	R\$355.183,99	3,00%	R\$10.655,52
Setembro	R\$314.890,25	3,00%	R\$9.446,71
Outubro	R\$337.046,03	3,00%	R\$10.111,38
Novembro	R\$287.193,49	3,00%	R\$8.615,80
Dezembro	R\$214.143,48	3,00%	R\$6.424,30
Total	R\$5.629.127,99		R\$168.873,84

Tabela 9 - Apuração da COFINS no regime cumulativo
Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

No que diz respeito ao IRPJ e CSLL, pelo Regime de Tributação Lucro Presumido, como propriamente dito, é optar pela tributação com base em um lucro que se presume ter obtido. Poderão optar por este regime de tributação as pessoas jurídicas que não estão obrigadas a apuração pelo Lucro Real (artigo 14 da Lei nº 9.718/1998) cuja receita bruta total, no ano calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais) de acordo com o artigo 516 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR).

A base de cálculo da CSLL neste regime é determinada pela aplicação dos percentuais de presunção sobre a receita bruta auferida decorrente da atividade principal da empresa. Percentuais estes dispostos na Lei nº 9.249/1995 artigo 20, conforme o quadro 1 abaixo:

Espécies de atividades geradoras de receita	Percentual
Atividades comerciais, indústrias, serviços hospitalares e de transporte;	12%
Prestação de serviços em geral, exceto hospitalares e de transporte; Intermediação de negócios; Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; Prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring); Prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público.	32%

Figura 1 - Percentuais de presunção do Lucro Presumido (CSLL)

Fonte: Artigo 20 da Lei 9.249/1995

As receitas decorrentes de atividades que não constituam o objeto principal da empresa, como as receitas financeiras, são somadas a base cálculo da contribuição. E sobre a base de cálculo, aplicar-se-á as alíquotas previstas na Lei nº 7.689/1988 artigo 3º, podendo ser 9%, 17% ou 20% de acordo com o ramo de atuação de cada empresa. A empresa analisada neste estudo se enquadra no percentual de 9%. A tabela 10 abaixo demonstra o cálculo da CSLL pelo Lucro Presumido:

	Lucro Presumido Prestação Serviços	Lucro Presumido Industrialização	Outras Receitas	Valor total a recolher
1º Tri	R\$362.233,56	R\$101.738,18	R\$13.798,49	R\$42.999,32
2º Tri	R\$339.716,86	R\$91.272,34	R\$8.184,30	R\$39.525,62
3º Tri	R\$185.013,28	R\$49.267,49	R\$12.296,39	R\$22.191,94
4º Tri	R\$142.118,13	R\$47.311,66	R\$17.395,79	R\$18.614,30
Total	R\$1.029.081,82	R\$289.589,68	R\$51.674,97	R\$123.331,18

Tabela 10 - Apuração da CSLL pelo Lucro Presumido

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

Com relação ao IRPJ, sua base de cálculo no regime de tributação Lucro presumido também é determinada pela aplicação dos percentuais de presunção sobre a receita bruta auferida decorrente da atividade principal da empresa, seguindo o mesmo procedimento da CSLL. Tais percentuais estão previstos no Decreto nº 3.000/1999 em seu artigo 519 § 1º, conforme quadro 2 abaixo:

Espécies de atividades geradoras de receita	Percentual
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.	1,6%
Venda de mercadorias ou produtos (exceto revenda de combustíveis para consumo); Transporte de cargas; Atividades imobiliárias; Industrialização para terceiros com fornecimento de material; Qualquer outra atividade (exceto prestação de serviços) para a qual não esteja previsto percentual especificado;	8%
Serviços de transporte (exceto o de cargas);	16%
Serviços em geral para os quais não esteja previsto percentual específico, inclusive os relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada; Intermediação de negócios; Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; Construção civil e serviços em geral.	32%

Figura 2 - Percentuais de presunção do Lucro Presumido (IRPJ)

Fonte: Artigo 519 § 1º do Decreto nº 3.000/1999

Após encontrar a base de cálculo do IRPJ, aplica-se a alíquota de 15% (Decreto nº 3.000/1999 artigo 541), e o adicional de 10% sobre a parcela da base de cálculo que exceder vinte mil reais multiplicados pelo número de meses do período de apuração escolhido (Decreto nº 3.000/1999 artigo 542). Abaixo segue a tabela 11 demonstrando o cálculo do IRPJ pelo regime de tributação Lucro Presumido:

	Lucro presumido Prestação serviços	Lucro presumido Industrialização	Outras Receitas	Valor IRPJ	Adicional IRPJ	Valor total a recolher
1º Tri	R\$362.233,56	R\$67.825,45	R\$13.798,49	R\$66.578,63	R\$38.385,75	R\$104.964,38
2º Tri	R\$339.716,86	R\$60.848,23	R\$8.184,30	R\$61.312,41	R\$34.874,94	R\$96.187,35
3º Tri	R\$185.013,28	R\$32.845,00	R\$12.296,39	R\$34.523,20	R\$17.015,47	R\$51.538,67
4º Tri	R\$142.118,13	R\$31.541,11	R\$17.395,79	R\$28.658,25	R\$13.105,50	R\$41.763,76
Total	R\$1.029.081,82	R\$193.059,78	R\$51.674,97	R\$191.072,49	R\$103.381,66	R\$294.454,14

Tabela 11 - Apuração do IRPJ pelo Lucro Presumido

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

Como é notório os impostos e contribuições analisados anteriormente (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL) dependem totalmente da adoção do regime de tributação para a determinação da base de cálculo, alíquota e período de apuração. Mas, além destes, também é devido à empresa objeto da análise outros tributos e encargos (ISSQN, INSS e FGTS), que independem do regime de tributação para determinação da forma de apuração e incidência. Os quais serão analisados a seguir.

Sobre a receita decorrente das prestações de serviços incide o ISSQN regulamentado pela Lei Complementar nº 116/2003, a qual dispõe em seu artigo 1º:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

A empresa objeto deste estudo se enquadra no serviço 11.04 “Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie”.

A base de cálculo do ISSQN é determinada pelo valor do serviço, conforme o artigo 7º da Lei Complementar nº 116/2003. As alíquotas incidentes sobre a base de cálculo deste imposto variam de acordo com o estabelecido por cada município e pelo tipo de serviço exercido pela empresa, respeitando os limites de alíquotas previstas, sendo a máxima de 5% (Lei Complementar nº 116/2003 artigo 8º) e mínima de 2% (Lei Complementar nº 116/2003 artigo 8º-A). A empresa analisada neste estudo se enquadra na alíquota de 2% de acordo com

o anexo I da Lei Complementar Municipal nº 40/2006. Abaixo segue a tabela 12 demonstrando o valor a recolher de ISSQN:

	Base de cálculo	Alíquota	Valor a recolher
Janeiro	R\$401.840,49	2,00%	R\$8.036,81
Fevereiro	R\$358.832,09	2,00%	R\$7.176,64
Março	R\$371.307,29	2,00%	R\$7.426,15
Abril	R\$411.091,80	2,00%	R\$8.221,84
Maió	R\$349.405,57	2,00%	R\$6.988,11
Junho	R\$301.117,81	2,00%	R\$6.022,36
Julho	R\$202.965,45	2,00%	R\$4.059,31
Agosto	R\$208.512,42	2,00%	R\$4.170,25
Setembro	R\$166.688,62	2,00%	R\$3.333,77
Outubro	R\$169.092,99	2,00%	R\$3.381,86
Novembro	R\$163.774,16	2,00%	R\$3.275,48
Dezembro	R\$111.252,00	2,00%	R\$2.225,04
Total	R\$3.215.880,69		R\$64.317,61

Tabela 12 - Apuração do ISSQN

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

No que fiz respeito aos encargos incidentes sobre a folha de pagamento, um dos mais altos custos desembolsados pela empresa é a título de INSS, e é composto por três alíquotas distintas.

A alíquota de 20% correspondente ao INSS patronal, incidente sobre o total da folha de pagamento, ou seja, todas as remunerações pagas ou devidas, a qualquer título, seja ao empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual, conforme o artigo 22 da Lei 8.212/1991.

A alíquota do RAT ajustado, que corresponde a multiplicação dos percentuais de RATxFAP. O percentual do RAT varia entre 1% a 3% a depender do grau de risco de acidentes, onde 3% se enquadram as empresas com o grau de risco grave e 1% com o grau de risco leve, conforme artigo 22 inciso II da Lei nº 8.212/1991, o enquadramento em cada percentual se dá pelo número do CNAE da empresa, conforme consulta no anexo I da IN 1.071/2010, e incide também sobre todas as remunerações pagas ou devidas, a qualquer título. E o percentual do FAP, conforme artigo 1º § 1º do Decreto 6.957/2009:

Art. 1º O FAP consiste num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000), aplicado com quatro casas decimais, considerado o critério de arredondamento na quarta casa decimal, a ser aplicado à respectiva alíquota.

Para se encontrar o FAP é necessário o acesso ao portal FapWEB para consulta do percentual aplicável a empresa. O resultado desta multiplicação será a alíquota a ser aplicada sobre o total da folha de pagamento. A alíquota do RAT ajustado aplicada à empresa objeto deste estudo, no ano de 2017, foi de 2%.

E em terceiro e último, a alíquota correspondente à parte de Terceiros, conforme artigo 109 § 5º da IN 1071/2010, o percentual a ser aplicado sobre o total da folha de pagamento é determinado pelo código FPAS da atividade desenvolvida pela empresa, contidos na Seção III desta Instrução Normativa.

A empresa analisada se enquadra no percentual de 5,2%. Segue abaixo a tabela 13 contendo os valores a serem recolhidos a título de INSS:

	Base de cálculo	Pró-Labore	Contribuinte Individual	INSS	RAT Ajustado	Terceiros	Total a recolher
Janeiro	R\$134.271,91	R\$937,00	R\$48,00	R\$ 27.051,38	R\$ 2.685,44	R\$6.982,14	R\$36.718,96
Fevereiro	R\$122.841,27	R\$937,00	R\$80,00	R\$ 24.771,65	R\$ 2.456,83	R\$6.387,75	R\$33.616,23
Março	R\$126.045,36	R\$937,00	R\$1.104,00	R\$ 25.617,27	R\$ 2.520,91	R\$6.554,36	R\$34.692,54
Abril	R\$150.045,06	R\$937,00	R\$0,00	R\$ 30.196,41	R\$ 3.000,90	R\$7.802,34	R\$40.999,66
Mai	R\$131.773,68	R\$937,00	R\$64,00	R\$ 26.554,94	R\$ 2.635,47	R\$6.852,23	R\$36.042,64
Junho	R\$124.851,61	R\$937,00	R\$32,00	R\$ 25.164,12	R\$ 2.497,03	R\$6.492,28	R\$34.153,44
Julho	R\$125.028,59	R\$937,00	R\$16,00	R\$ 25.196,32	R\$ 2.500,57	R\$6.501,49	R\$34.198,38
Agosto	R\$105.081,67	R\$937,00	R\$524,00	R\$ 21.308,53	R\$ 2.101,63	R\$5.464,25	R\$28.874,41
Setembro	R\$99.589,90	R\$937,00	R\$0,00	R\$ 20.105,38	R\$ 1.991,80	R\$5.178,67	R\$27.275,85
Outubro	R\$102.879,55	R\$937,00	R\$48,00	R\$ 20.772,91	R\$ 2.057,59	R\$5.349,74	R\$28.180,24
Novembro	R\$106.155,79	R\$937,00	R\$192,00	R\$ 21.456,96	R\$ 2.123,12	R\$5.520,10	R\$29.100,17
Dezembro	R\$85.424,82	R\$937,00	R\$112,00	R\$ 17.294,76	R\$ 1.708,50	R\$4.442,09	R\$23.445,35
13º Salário	R\$75.843,68	R\$0,00	R\$0,00	R\$ 15.168,74	R\$ 1.516,87	R\$3.943,87	R\$20.629,48
Total	R\$1.489.832,89	R\$11.244,00	R\$2.220,00	R\$300.659,38	R\$29.796,66	R\$77.471,31	R\$407.927,35

Tabela 13 - Apuração do INSS

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

Além do valor recolhido a título de INSS, é devido também por parte da empresa o recolhimento do FGTS, incidente sobre as remunerações pagas ou devidas ao trabalhador, conforme dispõe o artigo 15 da Lei nº 8.036/1990:

Art. 15. Para os fins previstos nesta lei, todos os empregadores ficam obrigados a depositar, até o dia 7 (sete) de cada mês, em conta bancária vinculada, a importância correspondente a 8 (oito) por cento da remuneração paga ou devida, no mês anterior, a cada trabalhador, incluídas na remuneração as parcelas de que tratam os arts. 457 e 458 da CLT e a gratificação de Natal a que se refere a Lei nº 4.090, de 13 de julho de 1962, com as modificações da Lei nº 4.749, de 12 de agosto de 1965. (Vide Lei nº 13.189, de 2015) Vigência

Segue abaixo a tabela 14 demonstrando o valor devido a ser recolhido a título de FGTS:

	Base de cálculo	Alíquota	Valor a recolher
Janeiro	R\$124.149,50	8,00%	R\$9.931,96
Fevereiro	R\$122.892,43	8,00%	R\$9.831,39
Março	R\$117.868,75	8,00%	R\$9.429,50
Abril	R\$149.831,93	8,00%	R\$11.986,55
Mai	R\$125.249,48	8,00%	R\$10.019,96
Junho	R\$123.193,48	8,00%	R\$9.855,48
Julho	R\$107.924,43	8,00%	R\$8.633,95
Agosto	R\$98.692,06	8,00%	R\$7.895,36
Setembro	R\$95.664,78	8,00%	R\$7.653,18
Outubro	R\$93.957,52	8,00%	R\$7.516,60
Novembro	R\$74.155,87	8,00%	R\$5.932,47
Dezembro	R\$85.424,82	8,00%	R\$6.833,99
13º Salário	R\$38.008,30	8,00%	R\$3.040,66
Total	R\$1.357.013,35		R\$108.561,07

Tabela 14 - Apuração do FGTS

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

A título de informação, as operações realizadas pela empresa possuem ICMS diferido conforme anexo IX artigo 111 § 4º do Decreto nº 43.080/2002, e IPI não tributado por se enquadrar no NCM 0901.11.10, conforme a tabela TIPI aprovada pelo Decreto nº 8.950/2016.

Segue abaixo, gráfico apresentando o comparativo por tributo entre ambos os regimes.

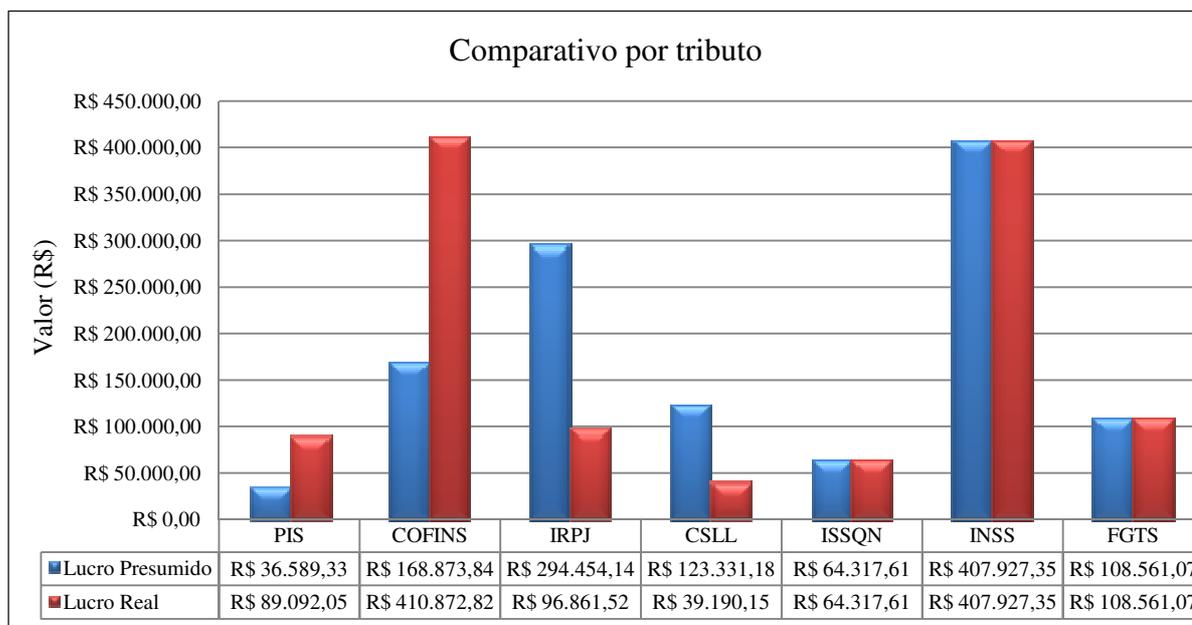


Figura 3 - Comparativo por tributo

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

Como se pode observar no gráfico acima, os encargos com INSS e FGTS, e o imposto ISSQN, permanecem o mesmo valor em ambos os regimes, uma vez que a base cálculo e alíquota variam conforme a atividade da empresa e ramo de atuação, portando independem do regime de tributação escolhido, permanecendo a mesma carga tributária.

Analisando as contribuições PIS e COFINS, ao optar pelo regime de tributação Lucro Presumido a empresa obteve uma economia de R\$ 52.502,72 (cinquenta e dois mil quinhentos e dois reais e setenta e dois centavos) de PIS e R\$ 241.998,98 (duzentos e quarenta e um mil novecentos e noventa e oito reais e noventa e oito centavos) de COFINS, interessante destacar que ainda que no regime de tributação Lucro Real seja permitido o aproveitamento de créditos sobre determinadas despesas desembolsadas, para a empresa em questão não é algo interessante, pois em contrapartida as alíquotas são maiores e o imposto incide também sobre as receitas financeiras auferidas.

Porém, ao analisar o IRPJ e CSLL nota-se que o Lucro Presumido já não se torna vantajoso para empresa, uma vez que a mesma obteve prejuízo no terceiro e quarto trimestre do ano de 2017, e optando pelo Lucro Real neste ano teria uma economia de R\$ 197.592,62 (cento e noventa e sete mil quinhentos e noventa e dois reais e sessenta e dois centavos) de IRPJ e R\$ 84.141,03 (oitenta e quatro mil cento e quarenta e um reais e três centavos) de CSLL, podendo compensar os prejuízos obtidos nos próximos períodos de apuração os quais a empresa obtivesse lucro. Para uma análise final, segue abaixo o segundo gráfico demonstrando a carga tributária total entre os dois regimes de tributação apresentados.

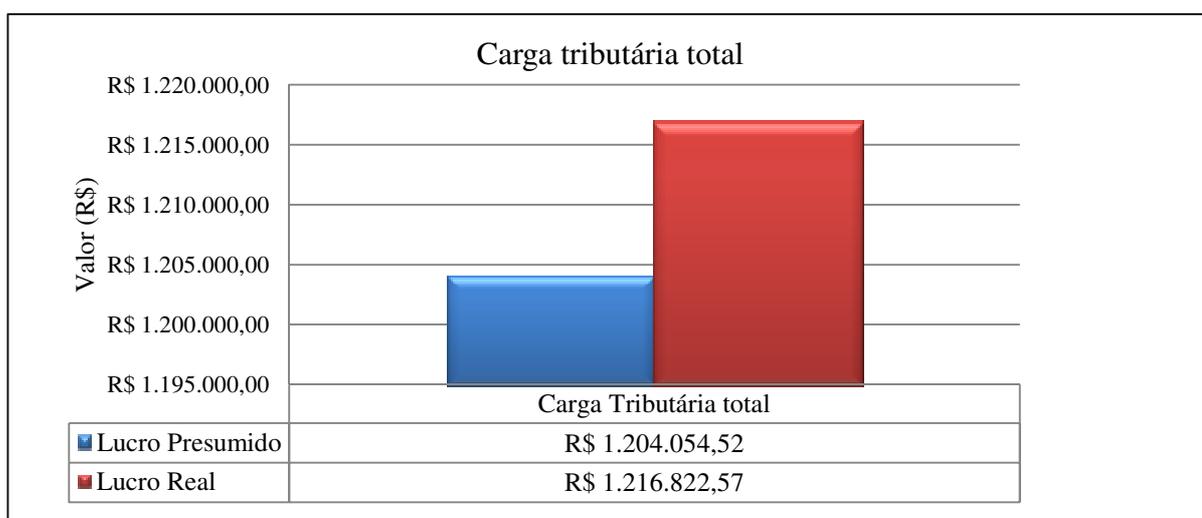


Figura 4 - Carga tributária total

Fonte: Empresa objeto deste estudo (2017)

Este gráfico por sua vez contempla a carga tributária total em ambos os regimes de tributação. Nota-se claramente a vantagem para a empresa ao optar pelo Lucro Presumido, onde terá uma economia de R\$ 12.768,05 (doze mil setecentos e sessenta e oito reais e cinco centavos) frente ao Lucro Real. O que destaca a importância do planejamento tributário ao observar que, mesmo no regime de tributação Lucro Real seja permitido o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS, e nos períodos onde a empresa apresentar prejuízo não arcará com os custos de IRPJ e CSLL, ainda assim o Lucro Presumido apresentou vantagem, que por sua vez não permite o aproveitamento de créditos e não se chega a um prejuízo, visto que os tributos são calculados sobre uma presunção de lucro sobre a receita bruta.

Outro ponto interessante é que essa economia seria ainda maior se a empresa estivesse obtido um lucro constante ou gradativo ao longo do ano, pois nos dois últimos dois trimestres, devido ao prejuízo, não pagou os tributos IRPJ e CSLL. Por outra perspectiva só seria interessante optar pelo Lucro Real se a empresa, nos quatro trimestres do ano, apresentasse prejuízo.

3.4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No decorrer do presente trabalho foi elaborado o planejamento tributário proposto, por meio da apuração dos dados necessários concedidos pela empresa objeto do estudo, os quais foram submetidos a cálculos que demonstraram a apuração dos tributos devidos pela empresa, a partir destes resultados foram elaborados gráficos que visaram comparar a carga tributária, os quais demonstraram a economia de R\$ 52.502,72 (cinquenta e dois mil quinhentos e dois reais e setenta e dois centavos) de PIS e R\$ 241.998,98 (duzentos e quarenta e um mil novecentos e noventa e oito reais e noventa e oito centavos) de COFINS ao optar pelo regime de tributação Lucro Presumido. Porém, em contrapartida, foi observado à desvantagem deste regime ao analisar o IRPJ e CSLL, pois apresentaram um valor menor optando pelo Lucro Real, gerando uma economia de R\$ 197.592,62 (cento e noventa e sete mil quinhentos e noventa e dois reais e sessenta e dois centavos) de IRPJ e R\$ 84.141,03 (oitenta e quatro mil cento e quarenta e um reais e três centavos) de CSLL. Mas ao analisar a carga tributária em um todo, conclui-se que o regime de tributação mais apropriado e viável para a empresa objeto do estudo foi o Lucro Presumido, o qual apresentou uma economia de R\$ 12.768,05 (doze mil setecentos e sessenta e oito reais e cinco centavos) diante do Lucro Real.

Este estudo não é conclusivo, todavia dependerá da movimentação e fluxo futuro da empresa, uma vez que é uma pesquisa quantitativa. Necessitando ser elaborado anualmente. É indicado para estudiosos da área, Contadores, Administradores, empresários e áreas afins.

3.5 REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 03 Out. 2018.

BRASIL. **Decreto-Lei Nº 1.598, De 26 De Dezembro De 1977**. Altera a legislação do imposto sobre a renda. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1598.htm>. Acesso em: 16 Jun. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 09 Jun. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 6.957, de 9 de Setembro de 2009**. Altera o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto no 3.048, de 6 de maio de 1999, no tocante à aplicação, acompanhamento e avaliação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6957.htm>. Acesso em: 12 Set. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 8.426, de 1º de Abril de 2015**. Restabelece as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/D8426.htm>. Acesso em: 19 Set. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 43.080, de 13 de Dezembro de 2002**. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/d43080_2002.htm>. Acesso em: 19 Set. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 8.950, de 29 de Dezembro de 2016**. Aprova a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/Decreto/D8950.htm>. Acesso em: 12 Set. 2018.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de Setembro de 2010**. Altera a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que 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=16038&visao=anotado>>. Acesso em: 12 Set. 2018.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 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 e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Disponível em: <
<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268&visao=anotado>>. Acesso em: 20 Set. 2018.

BRASIL. Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm>. Acesso em: 20 de Set. 2018.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9718.htm>. Acesso em: 02 Jun. 2018.

BRASIL. Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L7689.htm>. Acesso em: 06 Jun. 2018.

BRASIL. 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: 06 Jun. 2018.

BRASIL. Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm>. Acesso em: 08 Jun. 2018.

BRASIL. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10637.htm>. Acesso em: 08 Jun. 2018.

BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/l10.833.htm>. Acesso em: 08 Jun. 2018.

BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de Julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212cons.htm>. Acesso em: 12 Set. 2018.

BRASIL. **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: 19 Set. 2018.

BRASIL. **Lei nº 7.689, de 15 de Dezembro de 1988.** Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Leis/L7689.htm>. Acesso em: 20 Set. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 116, de 31 de Julho de 2003.** Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em: 20 Set. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 40, 30 de Dezembro de 2006.** Dispõe sobre o sistema tributário municipal e as normas gerais de Direito Tributário aplicáveis ao Município. Disponível em: <<https://www.patrocínio.mg.leg.br/leis/legislacao-municipal-1>>. Acesso em: 26 Set. 2018.

MARIA BEUREN, Ilse et. al. **COMO ELABORAR TRABALHOS MONOGRÁFICOS EM CONTABILIDADE.** 3ª Ed. São Paulo: Editora Atlas S/A: 2006, 200 p. Receita Federal do Brasil. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 10 Jun. 2018.

4 CONCLUSÕES

No decorrer do presente trabalho foi elaborado o planejamento tributário proposto, por meio da apuração dos dados necessários concedidos pela empresa objeto do estudo, os quais foram submetidos a cálculos que demonstraram a apuração dos tributos devidos pela empresa, a partir destes resultados foram elaborados gráficos que visaram comparar a carga tributária, os quais demonstraram a economia de R\$ 52.502,72 (cinquenta e dois mil quinhentos e dois reais e setenta e dois centavos) de PIS e R\$ 241.998,98 (duzentos e quarenta e um mil novecentos e noventa e oito reais e noventa e oito centavos) de COFINS ao optar pelo regime de tributação Lucro Presumido. Porém, em contrapartida, foi observado à desvantagem deste regime ao analisar o IRPJ e CSLL, pois apresentaram um valor menor optando pelo Lucro Real, gerando uma economia de R\$ 197.592,62 (cento e noventa e sete mil quinhentos e noventa e dois reais e sessenta e dois centavos) de IRPJ e R\$ 84.141,03 (oitenta e quatro mil cento e quarenta e um reais e três centavos) de CSLL. Mas ao analisar a carga tributária em um todo, conclui-se que o regime de tributação mais apropriado e viável para a empresa objeto do estudo foi o Lucro Presumido, o qual apresentou uma economia de R\$ 12.768,05 (doze mil setecentos e sessenta e oito reais e cinco centavos) diante do Lucro Real.

Este estudo não é conclusivo, todavia dependerá da movimentação e fluxo futuro da empresa, uma vez que é uma pesquisa quantitativa. Necessitando ser elaborado anualmente. É indicado para estudiosos da área, Contadores, Administradores, empresários e áreas afins.

5 REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 03 Out. 2018.

BRASIL. **Decreto-Lei Nº 1.598, De 26 De Dezembro De 1977**. Altera a legislação do imposto sobre a renda. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1598.htm>. Acesso em: 16 Jun. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 09 Jun. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 6.957, de 9 de Setembro de 2009**. Altera o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto no 3.048, de 6 de maio de 1999, no tocante à aplicação, acompanhamento e avaliação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6957.htm>. Acesso em: 12 Set. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 8.426, de 1º de Abril de 2015**. Restabelece as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/D8426.htm>. Acesso em: 19 Set. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 43.080, de 13 de Dezembro de 2002**. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/d43080_2002.htm>. Acesso em: 19 Set. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 8.950, de 29 de Dezembro de 2016**. Aprova a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/Decreto/D8950.htm>. Acesso em: 12 Set. 2018.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de Setembro de 2010**. Altera a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que 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=16038&visao=anotado>>. Acesso em: 12 Set. 2018.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 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 e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Disponível em: <
<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268&visao=anotado>>
. Acesso em: 20 Set. 2018.

BRASIL. Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm>.
Acesso em: 20 de Set. 2018.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9718.htm>. Acesso em: 02 Jun. 2018.

BRASIL. Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L7689.htm>. Acesso em: 06 Jun. 2018.

BRASIL. 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/19430.htm>.
Acesso em: 06 Jun. 2018.

BRASIL. Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm>.
Acesso em: 08 Jun. 2018.

BRASIL. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10637.htm>.
Acesso em: 08 Jun. 2018.

BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/110.833.htm>. Acesso em: 08 Jun. 2018.

BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de Julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212cons.htm>. Acesso em: 12 Set. 2018.

BRASIL. 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: 19 Set. 2018.

BRASIL. **Lei nº 7.689, de 15 de Dezembro de 1988.** Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Leis/L7689.htm>. Acesso em: 20 Set. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 116, de 31 de Julho de 2003.** Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em: 20 Set. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 40, 30 de Dezembro de 2006.** Dispõe sobre o sistema tributário municipal e as normas gerais de Direito Tributário aplicáveis ao Município. Disponível em: <<https://www.patrocínio.mg.leg.br/leis/legislacao-municipal-1>>. Acesso em: 26 Set. 2018.

MARIA BEUREN, Ilse et. al. **COMO ELABORAR TRABALHOS MONOGRÁFICOS EM CONTABILIDADE.** 3ª Ed. São Paulo: Editora Atlas S/A: 2006, 200 p.
Receita Federal do Brasil. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 10 Jun. 2018.