

FACULDADE PATOS DE MINAS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

VITOR RAFAEL DIAS BORGES

**PLANEJAMENTO DOS TRIBUTOS FEDERAIS EM UMA EMPRESA DE  
REVENDA DE INSUMOS AGROPECUÁRIOS**

PATOS DE MINAS- MG

2019

VITOR RAFAEL DIAS BORGES

**PLANEJAMENTO DOS TRIBUTOS FEDERAIS EM UMA EMPRESA DE  
REVENDA DE INSUMOS AGROPECUÁRIOS**

Trabalho de conclusão de curso realizado como requisito de avaliação parcial da disciplina de Estágio Supervisionado II e para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade Cidade de Patos de Minas – FPM.

Orientadora: Profa. Me. Cleyde Cristina Rodrigues.

## **AGRADECIMENTOS**

Em primeiro lugar a Deus, por sua grandeza e sua proteção, sempre guiando e abençoando meus passos para mais essa conquista em minha vida.

Aos meus pais, Paulo e Eliana, por sempre estarem ao meu lado, me dando força e incentivo para vencer os obstáculos da vida.

Aos meus irmãos, Paulo e Laryssa, pela parceria, carinho e companheirismo.

A minha namorada, Jamaika Ingrid pela paciência e compreensão durante essa jornada.

Aos meus familiares e amigos, por acreditarem em mim para a realização desse sonho tão importante.

Aos meus professores, especialmente a minha orientadora Cleyde Cristina Rodrigues, que muito contribuíram para minha formação profissional.

Aos meus colegas de faculdade, por me mostrar o sentido da amizade

*“O planejamento não diz respeito às decisões futuras, mas às implicações futuras de decisões presentes”.*

*Peter F. Drucker*

## **PLANEJAMENTO DOS TRIBUTOS FEDERAIS EM UMA EMPRESA DE REVENDA DE INSUMOS AGROPECUÁRIOS.**

**RESUMO:** A legislação tributária brasileira é complexa, podendo afetar a contabilidade de uma empresa, sobretudo quando se tratam das diversas regras para a apuração dos impostos a serem recolhidos. Este trabalho buscou apresentar aos gestores da empresa ABC um planejamento tributário, onde se evidencia os cálculos para realizar a escolha do melhor regime de tributação, podendo assim aumentar seus lucros, pois uma análise tributária pode abranger qualquer empresa, independentemente do seu segmento ou tamanho. O objetivo desta pesquisa foi demonstrar mediante estudo, cálculos e apurações a modalidade tributária menos onerosa para a empresa apurar seus impostos – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. As informações utilizadas no trabalho foram obtidas junto a contabilidade da empresa objeto, onde foi realizado o comparativo do regime Lucro Presumido e Lucro Real, identificando que a forma mais viável para a empresa ABC é o Lucro Real Anual.

**PALAVRAS-CHAVES:** Planejamento Tributário. Lucro Presumido. Lucro Real.

## **FEDERAL TAX PLANNING IN AN AGRICULTURAL INPUT RECOMMENDATION COMPANY.**

**ABSTRACT:** Brazilian tax legislation is complex and can affect the accounting of a company, especially when dealing with the various rules for determining the taxes to be paid. The paper sought to present to the managers of ABC a tax planning, which shows the calculations to make the choice of the best tax regime, thus increasing their profits, because a tax analysis can cover any company, regardless of its segment or size. The purpose of this research was to demonstrate through study, calculations and calculations the least costly tax modality for the company to determine its taxes - IRPJ, CSLL, PIS and COFINS. The information used in the study was obtained from the accounting firm of the object company, where the Comparison of the Assumed Profit and Real Profit regime was performed, identifying that the most viable form for ABC company is the Annual Real Profit.

**KEYWORDS:** Tax Planning. Presumed profit. Real profit.

## 1 INTRODUÇÃO

O Brasil está entre os países que possui as maiores cargas tributárias do mundo, e com isso as empresas precisam, cada vez mais, utilizar estratégias para minimizar os custos e as despesas, que influenciam diretamente no resultado. Desse modo, o planejamento tributário se encontra como uma das principais formas de gestão a fim de reduzir os impostos a serem pagos aos fiscos federais, estaduais e municipais.

Para Crepaldi (2012), o planejamento tributário possui como finalidade evitar a incidência tributária, evitando assim a ocorrência do fato gerador do tributo, na qual irá minimizar o seu montante bruto, e conseqüentemente, reduzir a alíquota a ser aplicada ou a base de cálculo para apuração dos impostos.

O planejamento tributário está se tornando uma importante ferramenta para a redução no pagamento de tributos, na qual a entidade começa a investir em profissionais capacitados, ou seja, que possuam conhecimento sobre a legislação tributária e saibam executar um planejamento, com o intuito de redução no valor pago de impostos.

A empresa para ser eficiente, do ponto de vista tributário, busca identificar, por meio de atividades e legislação lícita, uma alternativa legal e menos onerosa para a mesma, buscando reduzir os valores que seriam pagos na forma de impostos, taxas e contribuições.

Nesse sentido, o presente artigo teve como objetivo estabelecer um comparativo entre os regimes de tributação existentes, buscando a melhor opção para enquadramento e apuração, visando a minimização no pagamento de tributos e alcançando melhores resultados econômicos para a empresa.

O crescimento do mercado e a alta competitividade, faz com que as empresas precisem reduzir custos e despesas, conseguindo assim, oferecer produtos e serviços de qualidade a um preço menor aos seus clientes. O planejamento tributário é um fator de grande importância na constituição do valor do custo final, uma vez que, procura formas lícitas para reduzir os valores pagos pelas empresas.

A metodologia utilizada foi o estudo de caso, na empresa ABC Produtos Agropecuários, procurou-se evidenciar qual o regime de tributação é o

melhor e o menos oneroso, se é o Lucro Real, regime que a empresa já é optante, ou se é o Lucro Presumido, uma vez que a mesma não possui condições de optar pelo Simples Nacional, devido ao seu faturamento.

Com o planejamento tributário em questão, buscou-se evidenciar os valores a serem pagos para os seguintes impostos federais – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS – tanto no Lucro Real, quanto no Lucro Presumido, comparando assim qual dos regimes de tributação é mais vantajoso para a empresa.

O presente artigo teve como objetivo analisar se a atual opção pelo regime de recolhimento – Lucro Real – está sendo a menos onerosa para a empresa que estão sendo objeto de estudo. Para tanto criou-se os seguintes objetivos específicos: realizar um histórico da Contabilidade Tributária e do Planejamento Tributário; apresentar as formas de tributação existentes no Brasil; demonstrar através de informações fornecidas pelas empresas em estudo, no ano de 2018, a apuração dos impostos federais (PIS, COFINS, CSLL e IRPJ) com base no Lucro Real e no Lucro Presumido e analisar qual dos regimes tributários proporciona maior economia no pagamento de tributos; apresentar a forma de tributação é a mais vantajosa e menos onerosa para esse tipo de segmento- Revenda de insumos agropecuários.

De acordo com os estudos desenvolvidos, foi possível detectar que a melhor opção para esse segmento empresarial é a do Lucro real, levando-se em conta os tributos estudados.

## **2 REFERENCIAL TEORICO**

### **2.1 A CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA COMO RAMO DA CIÊNCIA CONTÁBIL**

A função básica da contabilidade é registrar todas as operações que ocorrem em uma empresa. Segundo Oliveira (2009, p. 5) “a contabilidade é uma ciência social que desenvolveu processos próprios com finalidade de estudar e controlar os fatos que podem afetar as situações patrimoniais financeiras e econômicas de uma entidade”.

Silva (2009, p. 40), postula que “a Contabilidade é uma ciência que estuda o patrimônio do ponto de vista econômico: relacionado com resultado (lucro/prejuízo) e jurídico: relação com terceiros (Relação de haver/dever)”. A

função básica da contabilidade é registrar todas as operações que ocorrem em uma empresa.

O referido autor ainda chama atenção para o fato de que o conjunto de bens e direitos que está vinculado a uma pessoa física ou jurídica é o objetivo da contabilidade, ou seja, o objetivo da contabilidade é o patrimônio (SILVA, 2009).

Para Fabretti (2006, p. 30) “o conceito de Contabilidade tem evoluído, acompanhando as mudanças decorrentes do desenvolvimento dos negócios, das empresas e da globalização da economia”.

Nesse sentido D’Auria (1957, p. 59), expressa que:

Contabilidade é a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio e as mutações que nele operam ou atos e fatos administrativos, demonstrando no final de cada exercício social o resultado obtido e a situação econômico-financeira da entidade.

A contabilidade possui diversas funções, entre elas está a de demonstrar ao fisco, tanto municipal, quanto estadual ou federal, o cumprimento da legislação tributária, na qual cita Fabretti (2006, p. 33):

A eficiência e exatidão dos recursos contábeis são fundamentais para que a administração planeje suas ações. A contabilidade, entre outras funções, é instrumento gerencial para a tomada de decisões. Por isso, deve estar atualizada e emitir relatórios simples e claros para o administrador.

Dessa forma, as informações contábeis precisam representar exatamente os números da empresa, na qual servem como instrumento para a tomada de decisão por parte dos seus gestores.

O mercado está cada vez mais competitivo e exigindo das empresas buscas cada vez mais incessantes por atualizações em um constante controle gerencial para conseguirem sobreviver as condições variáveis do mercado e das elevadas taxas de juros, além disso, a carga tributária brasileira é bastante elevada, o que exige dos gestores maior atenção e acompanhamento dos tributos incidentes sobre as atividades da empresa.

A Contabilidade Tributária está diretamente relacionada com a legislação fiscal/tributária e aos tributos, na qual Fabretti (1999, p. 25), a define

como “ o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática os conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”.

A contabilidade tributaria possibilita aos gestores a acompanharem a evolução dos tributos gerados pela atividade exercida pela empresa. Em relação a isso, Oliveira (2009, p. 3) assegura que, “contabilidade tributaria tem por objetivo o controle e o planejamento dos tributos gerados pelas operações e resultados empresariais, além da realização de análise a todas as implicações tributarias de cada transação relevante.”

Quanto mais se possui conhecimento dos tributos e da legislação tributária maior poderá ser a economia das empresas com o pagamento de tributos ou na redução do montante da base de cálculo, ou ainda a prorrogação do tempo para a quitação do tributo, de modo a manter a empresa em condições tranquilas de sobrevivência e competitividade, conforme se afirma em Oliveira (2009, p. 5) “[...] a Contabilidade Tributária tem como uma de suas funções o uso de regras e princípios próprios para interpretar e aplicar as normas legais provenientes da legislação tributária e apurar rigorosamente os proventos que devem ser tributados das empresas”.

Para Fabretti (2006, p. 31) o objeto da contabilidade tributária é:

[...] apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, demonstrando-o de forma clara e sintética, para, em seguida, atender de forma extra-contábil às exigências das legislações do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro, determinando a base de cálculo fiscal para formação das provisões destinadas ao pagamento desses tributos, as quais serão abatidas do resultado econômico (contábil), para determinação do lucro líquido à disposição dos acionistas, sócios ou titular de firma individual.

Desse modo, percebe-se que a Contabilidade Tributária exige dos contadores muito conhecimento, atenção e responsabilidade, pois uma pequena falha pode acarretar em graves prejuízos para as empresas. Pela simples desatenção ao Sistema Tributário Nacional, que constitui um sistema que está diretamente ligado à cobrança de tributos, com finalidade de obtenção de recursos para atender às necessidades públicas e também limita o Estado no que se diz respeito o poder de tributar livremente.

De acordo com o art. 1º da Emenda Constitucional nº 18/1965, o Sistema Tributário Nacional é:

Art. 1º O Sistema Tributário Nacional compõe-se de impostos, taxas e contribuições de melhoria, e é regido pelo disposto nesta Emenda, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal, e, nos limites das respectivas competências, em leis federal, estadual ou municipal.

Segundo Cassone (2001, p. 32) “o direito tributário é a parte financeira que estuda as relações jurídicas entre o Estado (fisco) e os particulares (contribuintes), no que concerne a instituição, arrecadação, fiscalização e extinção do tributo”.

Conforme o art. 96 da Lei nº 5.172/66 do Código Tributário Nacional (CTN), “a expressão ‘legislação tributária’ compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

Para Crepaldi (2012, p. 25) “um sistema tributário é essencialmente um conjunto de tributos cuja principal função é arrecadar recursos para que o Estado possa custear atividades que lhe são inerentes [...]”.

## 2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário permite as empresas verificarem melhor as despesas com tributos visando alternativas para diminuir os mesmos e conseqüentemente aumentar seu lucro.

Fabretti (2009, p. 8) define o planejamento tributário como “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se os efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas.”

De acordo com Oliveira (2009, p. 4),

O estudo desse instrumento pelas empresas traria uma solidificação no mercado competitivo, pois seria evitada a bancarrota de inúmeras empresas que não sobrevivem até três anos em razão da alta carga tributária. Nas batalhas pela competitividade, as organizações mais eficientes [...], as que conseguem melhores resultados por intermédio do

planejamento tributário, são mais competitivas, já que podem repassar essas economias de custo a seus clientes ou realizar maiores investimentos.

Segundo Fabretti (2006, p. 32) “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário”.

Em conformidade com Fabretti (2006, p. 33), pode-se afirmar que:

O planejamento tributário preventivo (antes de ocorrência do fato gerador do tributo) produz a *elisão fiscal*, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade. O perigo do mau planejamento é redundar em *evasão fiscal*, que é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais, classificadas como crime [...].

Segundo Crepaldi (2012, p. 95), a elisão fiscal é conceituada “como um mecanismo para alcançar um impacto tributário reduzido, em que se recorre a um ato ou negócio jurídico real, verdadeiro, não carregando vício no seu alicerce fático nem na manifestação de vontade, donde se materializa como lícito”.

De acordo com Oliveira (2009, p. 193) “a elisão fiscal ou economia legal [...] pode ser definida como todo procedimento lícito realizado pelo contribuinte antes da ocorrência do fato gerador com o objetivo eliminar ou postergar a obrigação tributária ou reduzir o montante devido”.

A elisão fiscal é um mecanismo legal utilizado a fim de diminuir a carga tributária. Crepaldi (2012, p. 96) diz que “é um conjunto de atos adotado por um contribuinte, autorizado ou não proibido pela lei, visando uma carga fiscal menor, [...] configura-se em um planejamento que utiliza métodos legais para diminuir o peso da carga tributária em um determinado orçamento. ”

Ainda no que diz respeito à elisão, Fabretti (2009, p. 133) a define como “economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou de lacuna de lei, portanto, ela é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita com o ordenado jurídico. ”

De acordo com o Oliveira (2009, p. 190), “[...] evasão fiscal corresponde ao agente (contribuinte) que, por meios ilícitos, visa a eliminar,

reduzir ou retardar o recolhimento de um tributo, já devido pela ocorrência do fato gerador”.

Para Crepaldi (2012, p. 96) “a evasão, ao contrário da elisão, consiste na lesão ilícita do Fisco, não se pagando tributo devido, ou pagando-se menos que o devido, de forma deliberada ou por negligência”.

A Lei dos Crimes Contra a Ordem Tributária, Econômica e Contra as Relações de Consumo (Lei nº 8.137/90), que distingue a elisão da evasão fiscal, é o fato de que a elisão busca-se por meios legais evitar que o fato gerador da obrigação tributária aconteça, já na evasão, o fato gerador da obrigação tributária ocorre e o profissional tenta de alguma forma ocultar para evitar que o fisco tenha conhecimento.

## 2.3 TRIBUTO

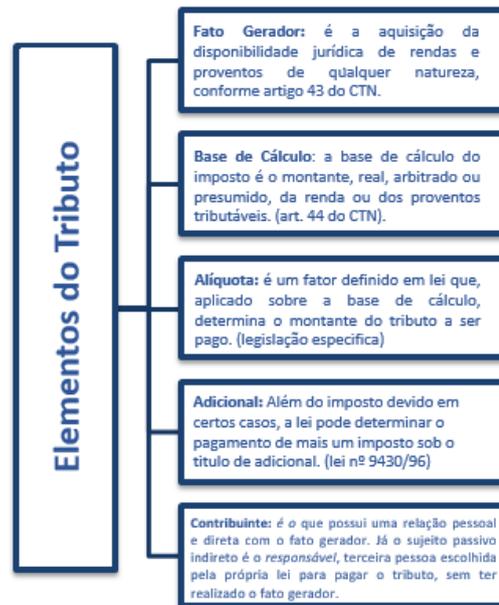
O conceito de tributo pode ser encontrado no art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN) como se segue:

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

Desse modo, pode-se concluir que o tributo poderá ser cobrado pela administração pública, mediante o que estiver definido em lei. Além disso, os contribuintes dos tributos serão todos aqueles que praticaram o fato gerador, na qual o pagamento dos tributos deverá ser feito em moeda corrente do país ou em outra unidade que pode ser traduzida em moeda, como a Unidade Fiscal de Referência (UFIR).

### 2.3.1 Elementos dos Tributos

Os tributos possuem tanto elementos fundamentais como complementares para que a sua cobrança ocorra de forma devida, sem prejudicar ou lesar o contribuinte.



Fonte: Elaborado pelo autor

## 2.4 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

### Quadro 1: Espécies Tributárias

TIPOS	FATO GERADOR	ARRECARDAÇÃO
IMPOSTOS	NÃO VINCULA A UMA ATIVIDADE ESTATAL	NÃO VINCULA (não tem destinação previa na lei que o institui)
TAXAS (ART. 145 I CF)	VINCULADO A UMA ATIVIDADE ESTATAL	VINCULADA (a lei prevê destino certo quando o dinheiro for arrecadado)
CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA (ART. 81 CTN)	VINCULADO A UMA ATIVIDADE ESTATAL (obra pública)	VINCULADA (a lei prevê destino certo quando o dinheiro for arrecadado)
EMPRESTIMO COMPULSORIO (ART. 148 CF)	A LEI QUE O INSTITUIR QUE DEFINE O FATO GERADOR	VINCULADA (a lei prevê destino certo quando o dinheiro for arrecadado)
EMPRESTIMO COMPULSÓRIO (ART. 148 CF)	NÃO VINCULA A UMA ATIVIDADE ESTATAL	VINCULADA (a lei prevê destino certo quando o dinheiro for arrecadado)

Fonte: Elaborado pelo autor

## 2.5 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

No Brasil, as empresas precisam realizar a opção por qual forma de tributação que melhor atende as necessidades da entidade, de modo que a mesma precisa realizar todos os procedimentos para a correta arrecadação dos tributos que deverão ser pagos no referido ano fiscal.

De acordo com Silva (2009, p. 310) a legislação federal estabeleceu as seguintes formas de tributação no Brasil:

Simple Nacional;  
Lucro Presumido;  
Lucro Real;  
Lucro Arbitrado.

Em consonância com Crepaldi (2012), as pessoas jurídicas são tributadas por uma das formas de apuração da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) e do IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), seja por determinação prevista em lei ou por opção do contribuinte, na qual os mesmos precisam escolher a melhor forma de tributação, pela qual serão definidas a incidência e a base de cálculo dos impostos federais que serão devidas as entidades durante o exercício.

Desse modo, é de suma importância que a escolha do regime de tributação seja correta, porque a legislação não autoriza a mudança do regime durante o exercício, conforme expressa Crepaldi (2012, p. 87):

Como a legislação tributária não permite mudança de sistemática no mesmo exercício, a opção por uma das modalidades será definitiva. Se a decisão for equivocada, ela terá efeito no ano todo. A opção é definida no primeiro pagamento do imposto (que normalmente é recolhido em fevereiro de cada ano), ou, no caso das optantes pelo Simple Nacional, até o último dia útil de janeiro.

Cada regime tributário possui uma legislação específica e própria, que define os critérios e os procedimentos a serem respeitados pelas empresas durante a escolha da tributação mais lucrativa para a entidade e estabelecer o enquadramento mais adequado aos regimes de tributação.

### 2.5.1 Simple Nacional

Segundo a Receita Federal<sup>1</sup>, o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) “é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006”.

O Simples Nacional abrange todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), no que se refere à apuração e recolhimento os impostos e contribuições, conforme art. 1º da Lei Complementar nº 123.

O Simples Nacional é uma forma simplificada de tributação que estabelece um pagamento mensal unificado, mediante guia única, correspondente à aplicação de um percentual sobre a receita bruta mensal, que se refere aos seguintes impostos, conforme estabelecido pelo art. 13 da Lei Complementar nº 126.

De acordo com Silva (2009, p. 317) “a legislação, para as empresas na sistemática de tributação simplificada, criou cinco anexos, e antes do enquadramento, há necessidade de verificação em que anexo a empresa se enquadra”.

Tanto para Silva (2009, p. 317) quanto para a Lei Complementar nº 126, os anexos que devem ser observados para a aplicação das alíquotas são:

ANEXO I – Atividade comercial;  
ANEXO II – Atividade industrial;  
ANEXO III – Atividade de prestação de serviços e locação de bens móveis;  
ANEXO IV – Atividade de prestação de serviços;  
ANEXO V – Atividade de prestação de serviços com cálculo através do fator R.

As alíquotas a serem aplicadas estão diretamente vinculadas ao faturamento acumulado dos doze meses anteriores ao mês da apuração e o anexo na qual a empresa está enquadrada e vão desde 4,00% até 22,90%, conforme anexos da Lei Complementar nº 126 (SILVA, 2009).

---

<sup>1</sup> Receita Federal - Portal do Simples Nacional. Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>. Acesso em: 19 abr. 2019.

Desse modo, empresas de todos os Estados e Municípios podem ser optantes pelo Simples Nacional, desde que não sejam obrigadas a optar pelas outras formas de tributação e que obedeçam aos critérios estabelecidos pela Lei Complementar nº 126/2006.

### **2.5.2 Lucro Presumido**

O Lucro Presumido foi instituído pelo Decreto nº 3.000, de 23 de março de 1999, na qual determina os critérios a serem observados em relação à determinação ou não do regime como forma de tributação da entidade.

Em consonância com Silva (2009), o Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada, sendo utilizada para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração pelo regime do Lucro Real. Esse regime de tributação leva em consideração o percentual de presunção que é estabelecido pelo Governo Federal sobre o faturamento, na qual se soma às demais receitas e ganhos de capital.

As pessoas jurídicas que no ano-calendário anterior tenha auferido receita bruta total de até R\$ 78.000.000,00, poderá optar pelo regime do Lucro Presumido, conforme expressa o art. 13 da Lei nº 9.718:

A modalidade de tributação Lucro Presumido, incide ainda, de forma a ser apurado mensalmente, o PIS e a COFINS, que de acordo com Oliveira (2009) possui como base de cálculo a receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, sob qual incidirão as alíquotas de 0,65% e 3% respectivamente.

### **2.5.3 Lucro Arbitrado**

Segundo Crepaldi (2012, p. 90), o lucro arbitrado “é uma forma coercitiva de apuração do IRPJ e da CSLL em substituição ao lucro real e presumido, quando o contribuinte não possui escrituração contábil ou fiscal ou não mantém documentação que embase a escrituração”.

De acordo com Silva (2009, p. 373) “a apuração da CSLL, bem como do IRPJ, nessa modalidade de tributação deve ser efetuada trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, ficando assegurada, nos trimestres não submetidos ao arbitramento, a tributação com base no lucro real ou com base no lucro presumido”.

Os percentuais utilizados para se determinar o valor do cálculo na forma de tributação pelo Lucro Arbitrado serão regidos pelo art. 535, do Decreto nº 3.000/99.

#### 2.5.4 Lucro Real

Segundo Oliveira *et al* (2003, p. 240) o lucro líquido, objeto para apuração dos impostos no regime de tributação lucro real é:

É o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. Os ajustes do lucro líquido do período de apuração e a demonstração da apuração do lucro real devendo ser transcritos nos Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR).

As pessoas jurídicas obrigadas a optarem pelo regime de tributação Lucro Real estão descritas no art. 14 da Lei 9.718/98, além dos impostos IRPJ e CSLL, incidem ainda o PIS e a COFINS, que são apurados mensalmente, tendo como base de cálculo o faturamento da empresa e na qual poderão ser aproveitados créditos decorrentes no mês conforme atividade da empresa, incidindo as alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente.

Em conformidade com Silva (2009), no âmbito do lucro real, a apuração dos impostos CSLL e IRPJ podem ocorrer de forma trimestral ou anual. Quando a primeira opção é a escolhida a apuração será feita em março, junho, setembro e dezembro do ano-calendário, e podem-se adicionar prejuízos fiscais. Caso a opção escolhida seja a anual, a apuração ocorrerá em dezembro do exercício vigente, com o pagamento dos impostos IRPJ e CSLL por estimativa ou com base em balancete de redução ou suspensão, na qual poderão ser compensados prejuízos existentes.

#### *2.5.4.1 Lucro Real Trimestral*

No lucro real trimestral, conforme Crepaldi (2012) ao lucro de cada trimestre, pode-se deduzir o prejuízo até o limite de 30% do lucro real apurado, desse modo o lucro apurado será definitivo para fins de tributação.

Quando a apuração ocorrer pelo lucro real trimestral, de acordo com Silva (2009, p. 356):

[...] não há o que se falar em pagamento mensal, pois o IRPJ e a CSLL a pagar são apurados em casa trimestre e deverão ser pagos até o último dia útil do mês seguinte ao encerramento do trimestre, em quota única, sem qualquer acréscimo, ou em três quotas mensais com juros Selic a partir da segunda quota.

No Lucro Real Trimestral, a apuração dos impostos – IRPJ e CSLL – ocorre a cada trimestre do ano-calendário, na qual é necessário adicionar as receitas financeiras, dessa forma, encontrar o valor a ser recolhido.

#### *2.5.4.2 Lucro Real Anual*

Em conformidade com Crepaldi (2012), a opção pelo lucro real anual pode ser mais vantajosa para empresas que possuem em seu faturamento oscilações consideráveis, porque poderá suspender ou reduzir o pagamento do IRPJ e da CSLL, além de que o prejuízo do ano calendário pode ser compensado de forma integral.

A apuração da CSLL e do IRPJ, segundo Silva (2009 p. 357):

[...] somente é feita no final do exercício (dezembro de cada ano-calendário), porém mensalmente a pessoa jurídica devesse apurar o valor do CSLL, bem como do IRPJ com base na estimativa ou com base em balanço ou balancete elaborado para esse fim. Os tributos pagos representam meras antecipações, que serão compensados no final do período, com os tributos efetivamente devidos no ano-calendário.

Quando a empresa é optante pelo regime tributário do Lucro Real Anual, a mesma apura os impostos com base na Estimativa ou pelo Balancete Mensal Acumulado, realizando-se a redução ou suspensão dos impostos CSLL

e IRPJ. Ao final do ano-calendário, fazem-se as apurações com base no lucro da empresa, e caso a mesma tenha efetuado o pagamento de impostos a maior, fica com o saldo a compensar para o exercício seguinte, caso contrário, a empresa a empresa precisa pagar a diferença dos impostos.

Quando temos um planejamento tributário eficiente, pode-se evidenciar a economia no pagamento de tributos, porém, esse estudo tributário precisa ser realizado de forma legal, respeitando a legislação tributária. Caso contrário, se o planejamento for realizado de forma a não cumprir as determinações legais, a empresa poderá ser acusada de crime fiscal.

Portanto, empresas estruturadas e que possuem uma boa gerencia reconhecem a importância de um Planejamento Tributário e os benefícios que ele apresenta, tornando sua área tributária menos operacional e mais estratégica.

### **3 METODOLOGIA**

A metodologia utilizada para a execução do presente estudo foi uma pesquisa descritiva de caráter qualitativo e quantitativo, com analogia de estudo de caso , que segundo Ruiz (1991) consiste em um estudo de livros escritos sobre determinado assunto, por autores diversos ao longo dos anos, na qual se pode fazer um levantamento sobre o que já se produziu sobre determinado assunto.

Além disso, foi utilizada também a pesquisa webliográfica que, de acordo com Andrade (2003) compreende na apresentação de *sites* ou recursos disponíveis no mundo virtual, na qual possui como objetivo a disponibilização de sites que contém informações de grande relevância sobre um determinado assunto.

Sendo assim, foi realizada uma coleta de dados fornecidos pela empresa, na qual foram analisados e interpretados a fim de mostrar para a empresa a opção menos onerosa em relação a apuração dos impostos federais.

O estudo de caso é amplamente utilizado nas ciências sociais, consistindo em um estudo mais profundo de um objeto em questão, no caso, as demonstrações contábeis da empresa ABC Produtos Agropecuários, permitindo ampliar seu conhecimento.

Após a análise das informações contábeis e fiscais da empresa ABC Produtos Agropecuários Ltda., foi realizada a pesquisa descritiva, a qual de acordo com Silva (2003, p. 65) “tem com objetivo principal a descrição de características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis”.

A abordagem a ser utilizada foi a quantitativa, na qual é possível mensurar e realizar a avaliação as informações coletadas da empresa ao longo do estudo, com o intuito de chegar ao objetivo proposto. Para Oliveira (1997), a abordagem quantitativa tem como preocupação a quantificação de dados, utilizando métodos, recursos e técnicas estatísticas, sendo muito utilizada em pesquisas descritivas ou em pesquisas conclusivas.

Sendo assim, foi realizado um levantamento das informações contábeis da empresa ABC, durante o ano de 2018, e em seguida, tais informações foram analisadas, a fim de estabelecer um comparativo entre os regimes de tributação, na qual a empresa pode ser optante.

Desse modo, após a utilização de todos os recursos e sua análise, conclui-se qual dos regimes tributários oferece melhores condições em economia no pagamento de tributos – PIS, COFINS, IRPJ e CSLL – para a empresa que está sendo o alvo desse estudo de caso, apresentando as formas de tributação e a importância do planejamento tributário.

#### **4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

Com base nas informações obtidas e apuradas durante o ano de 2018 da empresa objeto de estudo - ABC, foi efetuado um levantamento de dados, demonstrando mensalmente a apuração da base de cálculo e dos valores a recolher do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com base nos regimes de tributação Lucro Presumido e Lucro Real.

A empresa ABC Produtos Agropecuários está impedida de optar pelo Simples Nacional, uma vez que o seu faturamento anual é superior ao permitido por lei, segundo expressa o art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006. O valor da receita bruta auferida em 2018 foi de R\$ 6.144.352,21 e o valor permitido é de até R\$ 3.600.000,00.

#### 4.1 ANALISE COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO

O faturamento da empresa ABC, durante o ano de 2018, foi de R\$ 6.144.352,21, correspondente a soma das vendas efetivadas adicionadas as prestações de serviços, e deduzido o valor das devoluções de venda, conforme demonstrado no quadro abaixo:

TABELA 1 - Faturamento anual 2018

<b>FATURAMENTO ANUAL 2018</b>					
<b>EMPRESA: ABC PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA</b>					
<b>PERÍODO: 01 DE JANEIRO A 31 DE DEZEMBO DE 2018</b>					
<b>ANO</b>	<b>MÊS</b>	<b>VENDAS</b>	<b>SERVIÇOS</b>	<b>DEVOLUÇÕES</b>	<b>TOTAL</b>
2018	JANEIRO	R\$ 615.746,58	R\$ 0,00	R\$ 18.776,61	R\$ 596.969,97
2018	FEVEREIRO	R\$ 671.691,89	R\$ 0,00	R\$ 13.391,00	R\$ 658.300,89
2018	MARÇO	R\$ 576.213,21	R\$ 2.155,84	R\$ 2.672,00	R\$ 575.697,05
2018	ABRIL	R\$ 393.818,34	R\$ 2.597,50	R\$ 32.577,33	R\$ 363.838,51
2018	MAIO	R\$ 208.300,48	R\$ 0,00	R\$ 1.501,88	R\$ 206.798,60
2018	JUNHO	R\$ 145.606,34	R\$ 3.924,57	R\$ 35.791,00	R\$ 113.739,91
2018	JULHO	R\$ 177.766,57	R\$ 551,94	R\$ 3.638,00	R\$ 174.680,51
2018	AGOSTO	R\$ 220.392,24	R\$ 0,00	R\$ 9.226,50	R\$ 211.165,74
2018	SETEMBRO	R\$ 474.883,58	R\$ 0,00	R\$ 90.525,21	R\$ 384.358,37
2018	OUTUBRO	R\$ 456.984,37	R\$ 21.126,24	R\$ 1.642,00	R\$ 476.468,61
2018	NOVEMBRO	R\$ 1.298.299,27	R\$ 7.901,94	R\$ 29.463,00	R\$ 1.276.738,21
2018	DEZEMBRO	R\$ 1.113.081,84	R\$ 0,00	R\$ 7.486,00	R\$ 1.105.595,84
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 6.352.784,71</b>	<b>R\$ 38.258,03</b>	<b>R\$ 246.690,53</b>	<b>R\$ 6.144.352,21</b>

Fonte: Elaborado pelo autor

No quadro 2 são demonstrados o cálculo do PIS e da COFINS de forma cumulativa, apurados mensalmente, durante o ano de 2018, onde a base de cálculo do PIS é multiplicada por 0,65% na qual de totaliza um valor a ser pago de R\$ 1.538,38. Para a COFINS, a base de cálculo foi multiplicada pelo percentual de 3,00%, que totalizou um valor a ser recolhido de R\$ 7.100,22.

TABELA 2 - Apuração PIS e COFINS Lucro Presumido 2018

<b>APURAÇÃO PIS E COFINS LUCRO PRESUMIDO 2018</b>						
<b>EMPRESA: ABC PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA</b>						
<b>MÊS</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>		<b>PIS</b>		<b>COFINS</b>	
JANEIRO	R\$	17.887,95	R\$	116,27	R\$	536,64
FEVEREIRO	R\$	24.610,83	R\$	159,97	R\$	738,32
MARÇO	R\$	16.973,65	R\$	110,33	R\$	509,21
ABRIL	R\$	16.094,52	R\$	104,61	R\$	482,84
MAIO	R\$	21.889,53	R\$	142,28	R\$	656,69
JUNHO	R\$	33.948,87	R\$	220,67	R\$	1.018,47
JULHO	R\$	26.167,29	R\$	170,09	R\$	785,02
AGOSTO	R\$	14.949,22	R\$	97,17	R\$	448,48
SETEMBRO	R\$	11.018,19	R\$	71,62	R\$	330,55
OUTUBRO	R\$	29.420,58	R\$	191,23	R\$	882,62
NOVEMBRO	R\$	13.683,71	R\$	88,94	R\$	410,51
DEZEMBRO	R\$	10.029,53	R\$	65,19	R\$	300,89
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>236.673,87</b>	<b>R\$</b>	<b>1.538,38</b>	<b>R\$</b>	<b>7.100,22</b>

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme demonstrado no quadro, o valor da base de cálculo para a apuração do PIS e da COFINS não se totalizam no valor do faturamento mensal. Isso ocorre, porque a maior parte dos produtos revendidos pela empresa é composta de defensivos, fertilizantes e sementes, e conforme determina a Lei nº 10.925/2004, os mesmos são sujeitos à alíquota zero para PIS e COFINS. Dessa forma, os valores que compõem a base de cálculo para apuração dos impostos, se referem a algumas peças e produtos revendidos pela empresa, que não se enquadram na referida Lei e os serviços prestados durante o mês.

Para se efetuar a apuração dos valores de IRPJ, com base no Lucro Presumido, os cálculos foram efetuados de acordo com a taxa de presunção estabelecida em lei. Para o IRPJ, o percentual é de 8% para a receita com vendas de mercadorias e 32% para os valores referentes prestação de serviços. Além disso, é adicionada a base de cálculo o valor das receitas financeiras obtidas pela empresa, na qual não possui alíquota de presunção. Depois de encontrada a base de cálculo para apuração, aplica-se a alíquota de 15%, referente ao IRPJ. O Adicional do Imposto de Renda – AIR – é devido em todos os trimestres, uma vez que o lucro apurado em cada trimestre foi superior a R\$ 60.000,00.

Para o cálculo da CSLL, o percentual de presunção é de 12% para a receita com vendas de mercadorias e de 32% para os valores referentes a prestação de serviços, adicionando-se também as receitas financeiras do período. Logo após, é aplicada a alíquota de 9% para se encontrar o valor do imposto devido.

No regime de tributação do Lucro Presumido, é importante ressaltar que caso a empresa tenha prejuízo em um trimestre anterior, o mesmo não pode ser compensado, na qual a empresa deverá recolher os valores devidos de IRPJ e de CSLL, o que não ocorre nas empresas optantes pelo Lucro Real, que no caso de resultados com prejuízos, os mesmos podem ser compensados, fazendo com que os valores a serem pagos reduzam ou sem dispensados.

No quadro a seguir, é demonstrado o cálculo do Lucro Presumido, utilizando os percentuais já mencionados anteriormente. Após encontrar a base de cálculo, aplica-se a alíquota de 9% para CSLL e de 15% para IRPJ, mais o adicional de 10% para o AIR, quando couber conforme estabelecido na legislação.

TABELA 3 - Apuração IRPJ e CSLL Lucro Presumido 2018

<b>APURAÇÃO LUCRO PRESUMIDO TRIMESTRAL 2018</b>					
<b>EMPRESA: ABC PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA</b>					
<b>IMPOSTOS</b>	<b>1º TRIMESTRE</b>	<b>2º TRIMESTRE</b>	<b>3º TRIMESTRE</b>	<b>4º TRIMESTRE</b>	<b>TOTAL</b>
IRPJ	R\$ 21.480,40	R\$ 10.277,67	R\$ 13.383,39	R\$ 36.867,54	R\$ 82.009,00
AIR	R\$ 8.320,27	R\$ 851,78	R\$ 2.922,26	R\$ 18.578,36	R\$ 30.672,67
CSLL	R\$ 19.471,97	R\$ 8.606,88	R\$ 10.800,78	R\$ 32.307,65	R\$ 71.187,27
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 49.272,64</b>	<b>R\$ 19.736,33</b>	<b>R\$ 27.106,43</b>	<b>R\$ 87.753,54</b>	<b>R\$ 183.868,94</b>

Fonte: Elaborado pelo autor

O valor total da base de cálculo, durante o ano de 2018, para cálculo do IRPJ e do AIR foi de R\$ 546.726,68, que após a aplicação da alíquota de 15% e 10%, respectivamente, obteve-se um valor total a ser recolhido no ano de R\$ 112.681,67. O valor da base de cálculo apurada para CSLL foi de R\$ 790.969,65, na qual se aplicou a alíquota de 9%, obtendo-se um valor a ser pago de R\$ 71.187,27.

A seguir no quadro 4, foram apurados os valores a serem pagos de PIS e COFINS pelo regime do Lucro Presumido.

TABELA 4 - Impostos apurados Lucro Presumido no ano de 2018

<b>APURAÇÃO PIS E COFINS LUCRO PRESUMIDO 2018</b>					
<b>EMPRESA: ABC PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA</b>					
<b>MÊS</b>	<b>MENSAL</b>		<b>TRIMESTRAL</b>		
	<b>PIS</b>	<b>COFINS</b>	<b>IRPJ</b>	<b>CSLL</b>	
JANEIRO	R\$ 116,27	R\$ 536,64			
FEVEREIRO	R\$ 159,97	R\$ 738,32	R\$ 29.800,67	R\$ 19.471,97	
MARÇO	R\$ 110,33	R\$ 509,21			
ABRIL	R\$ 104,61	R\$ 482,84			
MAIO	R\$ 142,28	R\$ 656,69	R\$ 11.129,45	R\$ 8.606,88	
JUNHO	R\$ 220,67	R\$ 1.018,47			
JULHO	R\$ 170,09	R\$ 785,02			
AGOSTO	R\$ 97,17	R\$ 448,48	R\$ 16.305,65	R\$ 10.800,78	
SETEMBRO	R\$ 71,62	R\$ 330,55			
OUTUBRO	R\$ 191,23	R\$ 882,62			
NOVEMBRO	R\$ 88,94	R\$ 410,51	R\$ 55.445,90	R\$ 32.307,65	
DEZEMBRO	R\$ 65,19	R\$ 300,89			
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 1.538,38</b>	<b>R\$ 7.100,22</b>	<b>R\$ 112.681,67</b>	<b>R\$ 71.187,27</b>	

Fonte: Elaborado pelo autor

Através do quadro acima, ficou demonstrado o valor total dos tributos a serem recolhidos durante o ano de 2018, utilizando-se o regime de tributação Lucro Presumido. No caso do PIS e da COFINS, apurados mensalmente, o valor total é de R\$ 8.638,60, já para o IRPJ e a CSLL, apurados trimestralmente, valor final é R\$ 183.868,94, totalizando o montante de R\$ 192.507,54.

#### 4.2 LUCRO REAL

Para efetuar os cálculos dos impostos com base no regime de tributação do Lucro Real, verificamos que o PIS e COFINS, mudam a forma e os percentuais de recolhimento, uma vez que, os mesmos entram para o regime não-cumulativo, ou seja, a empresa pode aproveitar créditos para reduzir o valor dos tributos a serem recolhido, e as suas alíquotas passam a ser 1,65% e 7,6%, respectivamente.

Conforme mencionado anteriormente, no regime não cumulativo, a empresa poderá aproveitar créditos permitidos pela legislação vigente, a fim de reduzir o montante do PIS e da COFINS. No caso da empresa objeto, os créditos

calculados são devidos a aquisição de mercadorias, energia elétrica e devolução de venda.

Dessa forma, o quadro abaixo, demonstra os valores dos créditos aproveitados no momento do cálculo do PIS e da COFINS:

TABELA 5 – Cálculo dos Créditos PIS e COFINS não-cumulativo 2018

<b>CÁLCULO DOS CRÉDITOS DO PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVO</b>					
<b>EMPRESA: ABC PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA</b>					
<b>MÊS</b>	<b>COMPRAS MERCADORIAS</b>	<b>ENERGIA ELÉTRICA</b>	<b>DEVOLUÇÃO DE VENDA</b>	<b>CRÉDITO PIS</b>	<b>CRÉDITO COFINS</b>
JANEIRO	R\$ 16.071,93	R\$ 79,16	R\$ 194,00	R\$ 269,69	R\$ 1.242,23
FEVEREIRO	R\$ 6.641,82	R\$ 87,86	R\$ 460,00	R\$ 118,63	R\$ 546,42
MARÇO	R\$ 5.477,00	R\$ 86,24	R\$ 102,00	R\$ 93,48	R\$ 430,56
ABRIL	R\$ 8.565,35	R\$ 0,00	R\$ 300,00	R\$ 146,28	R\$ 673,77
MAIO	R\$ 5.296,21	R\$ 180,26	R\$ 0,00	R\$ 90,36	R\$ 416,21
JUNHO	R\$ 12.556,10	R\$ 101,66	R\$ 753,00	R\$ 221,28	R\$ 1.019,22
JULHO	R\$ 1.462,40	R\$ 92,75	R\$ 438,00	R\$ 32,89	R\$ 151,48
AGOSTO	R\$ 4.938,45	R\$ 105,89	R\$ 0,00	R\$ 83,23	R\$ 383,37
SETEMBRO	R\$ 4.009,20	R\$ 98,89	R\$ 17,00	R\$ 68,06	R\$ 313,51
OUTUBRO	R\$ 9.458,43	R\$ 103,89	R\$ 0,00	R\$ 157,78	R\$ 726,74
NOVEMBRO	R\$ 4.493,49	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 74,14	R\$ 341,51
DEZEMBRO	R\$ 4.822,60	R\$ 225,29	R\$ 0,00	R\$ 83,29	R\$ 383,64
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 83.792,98</b>	<b>R\$ 1.161,89</b>	<b>R\$ 2.264,00</b>	<b>R\$ 1.439,10</b>	<b>R\$ 6.628,62</b>

Fonte: Elaborado pelo autor

Nos quadros 6 e 7, estão demonstrados os valores a recolher do PIS e da COFINS, deduzindo os valores dos créditos aproveitados no período. No regime não-cumulativo, a alíquota para cálculo do PIS é de 1,65% e da COFINS é de 7,6% sobre a base de cálculo. Caso, os serviços prestados pela empresa possuam os mesmos impostos retidos, o valor correspondente, ainda poderão ser deduzidos no valor final das guias a serem recolhidas. Se no momento da apuração, os créditos do mês forem maiores que os valores a recolher, a empresa fica com o saldo para ser compensando no mês subsequente.

TABELA 6 – Cálculo PIS a recolher em 2018 – não cumulativo

<b>CÁLCULO DO PIS A RECOLHER NÃO CUMULATIVO</b>							
<b>EMPRESA: ABC PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA</b>							
<b>MÊS</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>ALÍQUOTA 1,65%</b>	<b>CRÉDITO PIS</b>	<b>VALOR A RECOLHER</b>			
JANEIRO	R\$ 17.887,95	R\$ 95,15	R\$ 269,69	R\$ 25,46			
FEVEREIRO	R\$ 24.610,83	R\$ 06,08	R\$ 118,63	R\$ 287,45			
MARÇO	R\$ 16.973,65	R\$ 80,07	R\$ 93,48	R\$ 186,59			
ABRIL	R\$ 16.094,52	R\$ 65,56	R\$ 146,28	R\$ 119,28			
MAIO	R\$ 21.889,53	R\$ 61,18	R\$ 90,36	R\$ 270,82			
JUNHO	R\$ 33.948,87	R\$ 60,16	R\$ 221,28	R\$ 338,88			
JULHO	R\$ 26.167,29	R\$ 431,76	R\$ 32,89	R\$ 398,87			
AGOSTO	R\$ 14.949,22	R\$ 246,66	R\$ 83,23	R\$ 163,43			
SETEMBRO	R\$ 11.018,19	R\$ 181,80	R\$ 68,06	R\$ 113,74			
OUTUBRO	R\$ 29.420,58	R\$ 85,44	R\$ 157,78	R\$ 327,66			
NOVEMBRO	R\$ 13.683,71	R\$ 225,78	R\$ 74,14	R\$ 151,65			
DEZEMBRO	R\$ 10.029,53	R\$ 165,49	R\$ 83,29	R\$ 82,20			
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 236.673,87</b>	<b>R\$ 3.905,12</b>	<b>R\$ 1.439,10</b>	<b>R\$ 2.466,00</b>			

Fonte: Elaborado pelo autor

Em conformidade com o quadro acima, pode-se verificar que a empresa objeto recolheu do imposto PIS o valor de R\$ 2.466,00 durante o ano de 2018.

TABELA 7 - Cálculo COFINS a recolher em 2018 - não cumulativo

<b>CÁLCULO A COFINS A RECOLHER - NÃO CUMULATIVO</b>							
<b>EMPRESA: ABC PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA</b>							
<b>MÊS</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>ALÍQUOTA 7,60%</b>	<b>CRÉDITO COFINS</b>	<b>VALOR A RECOLHER</b>			
JANEIRO	R\$ 17.887,95	R\$ 1.359,48	R\$ 1.242,23	R\$ 117,26			
FEVEREIRO	R\$ 24.610,83	R\$ 1.870,42	R\$ 546,42	R\$ 1.324,01			
MARÇO	R\$ 16.973,65	R\$ 1.290,00	R\$ 430,56	R\$ 859,44			
ABRIL	R\$ 16.094,52	R\$ 1.223,18	R\$ 673,77	R\$ 549,42			
MAIO	R\$ 21.889,53	R\$ 1.663,60	R\$ 416,21	R\$ 1.247,39			
JUNHO	R\$ 33.948,87	R\$ 2.580,11	R\$ 1.019,22	R\$ 1.560,90			
JULHO	R\$ 26.167,29	R\$ 1.988,71	R\$ 151,48	R\$ 1.837,24			
AGOSTO	R\$ 14.949,22	R\$ 1.136,14	R\$ 383,37	R\$ 752,78			
SETEMBRO	R\$ 11.018,19	R\$ 837,38	R\$ 313,51	R\$ 523,88			
OUTUBRO	R\$ 29.420,58	R\$ 2.235,96	R\$ 726,74	R\$ 1.509,22			
NOVEMBRO	R\$ 13.683,71	R\$ 1.039,96	R\$ 341,51	R\$ 698,45			
DEZEMBRO	R\$ 10.029,53	R\$ 762,24	R\$ 383,64	R\$ 378,60			
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 236.673,87</b>	<b>R\$ 17.987,21</b>	<b>R\$ 6.628,62</b>	<b>R\$ 11.358,59</b>			

Fonte: Elaborado pelo autor

Com base no quadro 7, verifica-se que o valor a recolher de COFINS pela empresa objeto, durante o ano de 2018 é de R\$ 11.358,59.

#### 4.2.1 Cálculo do IRPJ e CSLL

Em relação ao cálculo do IRPJ e da CSLL, utilizando como base de cálculo o Lucro Real da empresa ABC, ou seja, o lucro ou prejuízo acumulado mensalmente. Com a apuração do montante que será a base de cálculo para o cálculo dos impostos, aplicou-se a alíquota de 15% para o IRPJ, mais 10% para o adicional no mês ou trimestre que o lucro ultrapassou o valor permitido. Para o cálculo da CSLL, a alíquota utilizada foi de 9% sobre a base de cálculo devidamente apurada.

Para se encontrar o valor da base de cálculo para apuração dos impostos – IRPJ e CSLL – é necessário realizar as devidas adições, exclusões e compensações de prejuízo, conforme estabelece a lei. Durante os cálculos dos referidos impostos no ano de 2018 da empresa objeto, houve apenas adições na base de cálculo.

No quadro abaixo, nota-se que a empresa objeto teve adições ao longo do ano. As adições são referentes a valores presentes no balancete da empresa que não são considerados como dedutíveis, ou seja, não podem ser utilizados a fim de diminuir o lucro no momento da apuração, ao contrário, os mesmos precisam adicionar o valor da base de cálculo. Esses valores são referentes a brindes, despesas com combustível, manutenção de veículos, telefone celular e alimentação dos sócios.

TABELA 8 – Adições durante o ano 2018

<b>ADIÇÕES PARA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL</b>		
<b>CONTAS DE DESPESAS</b>		<b>TOTAL</b>
4.2.1.1.10.0005 - TELEFONE – ADM	R\$	4.105,92
4.2.1.1.12.0001 – BRINDES	R\$	520,00
4.2.1.1.13.0052 - DESPESA COMBUSTIVEL – ADM	R\$	20.504,57
4.2.1.1.13.0053 - MANUTENCAO E REPARO DE VEICULOS – ADM	R\$	2.901,00
4.2.1.1.14.0051 - VIAGEM, HOSPEDAGEM E ALIMENTACAO – ADM	R\$	2.998,25
4.2.1.1.18.0049 - TRIBUTOS E CONTRIBUICOES NAO DEDUTIVEIS	R\$	4.196,72
<b>TOTAL DAS ADIÇÕES</b>	<b>R\$</b>	<b>35.226,46</b>

Fonte: Elaborado pelo autor

Com base no Lucro Real Acumulado – quadro 9 – é encontrado o Lucro Real Ajustado, depois de realizadas todas as adições, exclusões e compensações, logo em seguida aplica-se as alíquotas correspondentes para achar o valor a recolher de IRPJ e CSLL.

TABELA 9 - Cálculo do IRPJ e CSLL Lucro Real Acumulado 2018

<b>APURAÇÃO LUCRO REAL ACUMULADO 2018</b>						
<b>EMPRESA: ABC PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA</b>						
<b>MÊS</b>	<b>LUCRO REAL ACUMULADO</b>	<b>COMPENSAÇÃO PREZUIZO</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>IRPJ 15%</b>	<b>AIR 10%</b>	<b>CSLL 9%</b>
JANEIRO	R\$ (1.641,09)	R\$ 0,00	R\$ (1.641,09)	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
FEVEREIRO	R\$ (621,78)	R\$ 0,00	R\$ (621,78)	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
MARÇO	R\$ (4.640,89)	R\$ 0,00	R\$ (4.640,89)	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
ABRIL	R\$ 2.883,39	R\$ 0,00	R\$ 2.883,39	R\$ 432,51	R\$ 0,00	R\$ 259,51
MAIO	R\$ (24.317,49)	R\$ 0,00	R\$ (24.317,49)	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
JUNHO	R\$ (36.099,87)	R\$ 0,00	R\$ (36.099,87)	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
JULHO	R\$ (88.236,66)	R\$ 0,00	R\$ (88.236,66)	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
AGOSTO	R\$(191.195,47)	R\$ 0,00	R\$(191.195,47)	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
SETEMBRO	R\$(185.420,58)	R\$ 0,00	R\$(185.420,58)	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
OUTUBRO	R\$ 180.708,84)	R\$ 0,00	R\$(180.708,84)	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
NOVEMBRO	R\$ (963,06)	R\$ 0,00	R\$ (963,06)	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
DEZEMBRO	R\$ (3.393,49)	R\$ 0,00	R\$ (3.393,49)	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$(714.355,83)</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 714.355,83)</b>	<b>R\$432,51</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$259,51</b>

Fonte: Elaborado pelo autor.

Com base no quadro acima, pode-se concluir que a empresa pagou durante o ano de 2018, o valor total de R\$ 692,02 referente a IRPJ e CSLL.

No quadro 10, calculou a CSLL e IRPJ no Lucro Real por Estimativa. Caso a empresa objeto tivesse optado por efetuar o pagamento do IRPJ e da CSLL com base no Lucro Real por Estimativa, é necessário encontrar a receita bruta mensal. Logo em seguida, aplicaram os percentuais de presunção estabelecidos em lei, os mesmos previstos para o Lucro Presumido. No caso de revenda de mercadorias, alíquota de 8% para IRPJ e 12% para CSLL, já para prestação de serviços, a alíquota de 32% é a mesma para ambos os tributos. Além disso, houve o acréscimo dos valores referentes as receitas financeiras

para se obter a base de cálculo dos impostos. Após a base de cálculo ser encontrada, aplicou-se a alíquota de 9% para CSLL e 15% para IRPJ, mais 10% para o adicional, quando couber.

Em comparação entre o Lucro Real Acumulado e o Lucro Real por Estimativa, considerando que a empresa apurou prejuízo praticamente durante o ano de 2018, com exceção do mês de abril, e efetuando a análise pela suspensão ou redução do imposto, a melhor opção para o pagamento dos tributos será pela suspensão do imposto. Dessa forma, como a empresa apurou prejuízo no ano de 2018, o valor dos impostos pagos em abril – R\$ 432,51 para IRPJ e R\$ 259,51 para CSLL – ficaram para ser compensados no ano-calendário seguinte.

TABELA 10 - Apuração IRPJ e CSLL Lucro Real Estimativa 2018

<b>APURAÇÃO IRPJ/CSLL LUCRO REAL ESTIMATIVA 2018</b>				
<b>EMPRESA: ABC PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA</b>				
<b>MÊS</b>	<b>IRPJ</b>	<b>AIR</b>	<b>CSLL</b>	
JANEIRO	R\$ 7.422,43	R\$ 2.948,29	R\$ 6.602,55	
FEVEREIRO	R\$ 8.047,42	R\$ 3.364,95	R\$ 7.198,34	
MARÇO	R\$ 6.010,55	R\$ 2.007,04	R\$ 5.671,08	
ABRIL	R\$ 5.177,05	R\$ 1.451,37	R\$ 4.406,70	
MAIO	R\$ 3.444,73	R\$ 296,48	R\$ 2.811,31	
JUNHO	R\$ 1.655,89	R\$ 0,00	R\$ 1.388,87	
JULHO	R\$ 2.757,74	R\$ 0,00	R\$ 2.281,51	
AGOSTO	R\$ 3.193,11	R\$ 128,74	R\$ 2.676,06	
SETEMBRO	R\$ 7.432,53	R\$ 2.955,02	R\$ 5.843,21	
OUTUBRO	R\$ 7.975,70	R\$ 3.317,13	R\$ 6.424,65	
NOVEMBRO	R\$ 15.617,03	R\$ 8.411,35	R\$ 13.938,03	
DEZEMBRO	R\$ 13.274,70	R\$ 6.849,80	R\$ 11.944,97	
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 82.008,88</b>	<b>R\$ 31.730,16</b>	<b>R\$ 71.187,27</b>	

Fonte: Elaborado pelo autor

Caso a empresa opte por apurar o IRPJ e a CSLL com base no Lucro Real Trimestral, a apuração será realizada no final de cada trimestre do ano-calendário. Desse modo, considera-se para cálculo o valor do lucro ou prejuízo do trimestre, realizam-se as devidas adições, exclusões e compensações de prejuízo de períodos anteriores, apurando-se assim o Lucro Real da empresa para o cálculo dos impostos.

Com base no quadro 11, verifica-se que no 1º trimestre a empresa objeto teve um lucro de R\$ 2.250,00. Esse valor corresponde a base de cálculo para a apuração tanto do IRPJ quanto da CSLL, aplicando-se as alíquotas de 15% e 9%, respectivamente, totalizando um valor a ser recolhido de R\$ 337,50 de IRPJ e de R\$ 202,50 para CSLL.

No 2º e 3º trimestre, a empresa apurou prejuízo, desse modo, ao haverá recolhimento dos tributos. No 4º trimestre, a empresa objeto apurou lucro real ajustado de R\$ 198.460,36, recolhendo assim, o valor de R\$ 17.856,85 de CSLL e R\$ 43.602,36 de IRPJ e adicional, uma vez que o lucro do período superou o valor permitido por lei.

TABELA 11 - Apuração IRPJ e CSLL Lucro Real Trimestral 2018

<b>APURAÇÃO LUCRO REAL TRIMESTRAL 2018</b>				
<b>EMPRESA: ABC PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA</b>				
<b>LUCRO REAL TRIMESTRAL</b>	<b>1º TRIMESTRE</b>	<b>2º TRIMESTRE</b>	<b>3º TRIMESTRE</b>	<b>4º TRIMESTRE</b>
<b>LUCRO/PREJUÍZO ANTES DO IRPJ/CSLL</b>	<b>R\$ (7.394,39)</b>	<b>R\$ (30.773,46)</b>	<b>R\$(154.007,27)</b>	<b>R\$ 187.193,39</b>
(+) ADIÇÕES	R\$ 9.644,39	R\$ 5.440,67	R\$ 8.925,35	R\$ 11.216,05
<b>TOTAL DAS ADIÇÕES</b>	<b>R\$ 9.644,39</b>	<b>R\$ 5.440,67</b>	<b>R\$ 8.925,35</b>	<b>R\$ 11.216,05</b>
(-) EXCLUSÕES	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
<b>TOTAL DAS EXCLUSÕES</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 0,00</b>
<b>LUCRO REAL AJUSTADO</b>	<b>R\$ 2.250,00</b>	<b>R\$ (25.332,79)</b>	<b>R\$(145.081,92)</b>	<b>R\$ 198.409,44</b>
(-) COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
<b>LUCRO REAL</b>	<b>R\$ 2.250,00</b>	<b>R\$ (25.332,79)</b>	<b>R\$(145.081,92)</b>	<b>R\$ 198.409,44</b>
CSLL - 9%	R\$ 202,50	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 17.856,85
IRPJ - 15%	R\$ 337,50	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 29.761,42
AIR - 10%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 13.840,94
<b>TOTAL DE IMPOSTOS</b>	<b>R\$ 540,00</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 61.459,21</b>

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme demonstra o quadro 11, os valores a serem pagos com base no Lucro Real Trimestral são R\$ 18.059,35 relativos à CSLL e R\$ 43.939,86 para IRPJ, totalizando R\$ 61.999,21 durante o ano de 2018.

#### 4.3 COMPARATIVO ENTRE LUCRO PRESUMIDO X LUCRO REAL

Com relação a apuração dos impostos a serem recolhidos nos regimes tributários Lucro Presumido e Lucro Real, pode-se analisar que a

empresa objeto no Lucro Real em qualquer modalidade estaria economizando no pagamento dos tributos em relação ao Lucro Presumido.

TABELA 12 - Comparação entre os regimes de tributação calculados

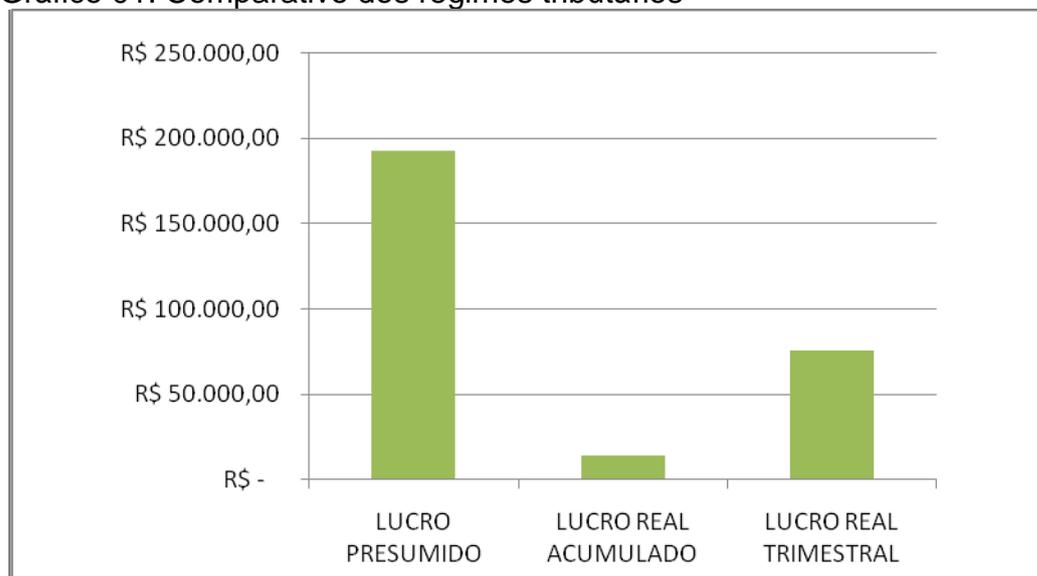
Fonte: Elaborado pelo autor

COMPARATIVO LUCRO PRESUMIDO X LUCRO REAL					
REGIME TRIBUTÁRIO	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	TOTAL
<b>LUCRO PRESUMIDO</b>	R\$ .538,38	R\$ 7.100,22	R\$112.681,67	R\$ 1.187,27	<b>R\$ 92.507,54</b>
<b>LUCRO REAL ACUMULADO</b>	R\$ .466,00	R\$ 1.358,59	R\$ 432,51	R\$ 259,51	<b>R\$ 14.516,60</b>
<b>LUCRO REAL TRIMESTRAL</b>	R\$ .466,00	R\$ 1.358,59	R\$ 43.939,86	R\$ 8.059,35	<b>R\$ 75.823,80</b>

Fonte: Elaborado pelo autor

Caso a comparação seja realizada somente entre as modalidades do Lucro Real Acumulado e Lucro Real Trimestral, a empresa iria economizar R\$ 61.307,20, caso sua opção de recolhimento seja o Lucro Real Acumulado, conforme demonstra o gráfico abaixo. Isso ocorre, porque a atividade comercial da empresa ABC é oscilante, ou seja, não mantém um padrão de faturamento durante o ano.

Gráfico 01: Comparativo dos regimes tributários



Fonte: Elaborado pelo autor

Entre a melhor opção do Lucro Real em relação ao Lucro Presumido a diferença entre o pagamento dos impostos PIS, COFINS, IRPJ e CSLL chega ao valor de R\$ 177.990,94 de economia no recolhimento escolhendo o Lucro

Real Acumulado, na qual é a menos onerosa para a empresa, maximizando assim os seus lucros.

Com esse resultado, evidenciamos como é de suma importância o planejamento tributário para a escolha correta do regime tributário a ser escolhido por uma empresa.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O Brasil está entre os países que possuem maior carga tributária no cenário mundial, e para que as empresas paguem menos impostos de forma lícita, é de extrema importância que seja realizado um planejamento tributário nas empresas, a fim de evidenciar qual o regime de tributação menos oneroso.

Em primeiro plano, foram realizados estudos acerca dos regimes tributários existentes no Brasil (Simples Nacional, Lucro Arbitrado, Lucro Presumido e Lucro Real). Desse modo, com o estudo conseguiu-se dar suporte para as análises e procedimentos adotados durante a execução dos cálculos para os impostos PIS, COFINS, CSLL e IRPJ.

Após estudo, verificou-se que a empresa ABC não poderia ser optante pelo Simples Nacional, uma vez que, seu faturamento no ano-calendário superou o valor permitido pela Lei nº 123/2006, que seria de R\$ 4.800.000,00. Dessa forma, ficou definido que seriam utilizados os regimes tributários Lucro Presumido e Lucro Real (Lucro Real Acumulado, Estimativa e Trimestral), para estabelecer qual seria o melhor regime de tributação para a empresa ABC.

A realização dos cálculos para averiguar os valores a serem recolhidos pela empresa objeto - para os impostos PIS, COFINS, IRPJ e CSLL - foram feitos com base na legislação vigente de cada regime tributário. Sendo assim, foi realizado o levantamento das informações fiscais/contábeis da empresa ABC durante o ano de 2018, a apuração dos impostos com base no Lucro Presumido e Lucro Real e encontrada a modalidade tributária com a menor carga tributária para a empresa.

Com as apurações realizadas, ficou demonstrado que a carga tributária varia de acordo com o regime de tributação adotado pela empresa, na qual pelo Lucro Presumido o valor apurado é de R\$ 192.507,54, enquanto pelo

Lucro Real Acumulado o valor é R\$ 14.516,60. Sendo assim, para a empresa ABC, o melhor regime tributário a ser escolhido é o Lucro Real Anual.

Portanto, é de extrema importância que seja realizado um planejamento tributário anual, definindo qual a sistemática de tributação é menos onerosa para a empresa, com o intuito de economizar nos pagamentos dos tributos e maximizar seus lucros.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 1988.  
Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>.  
Acesso em: 15 mar. 2019.

\_\_\_\_\_, Lei 10.684, de 30 de maio de 2003. **Altera a Legislação Tributária Federal**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/L10.684.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.684.htm)>. Acesso em: 22 abr. 2019.

\_\_\_\_\_, Emenda Constitucional nº 18, de 1 dezembro de 1965. **Dispõe sobre Reforma do Sistema Tributário**. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc\\_anterior1988/emc18---65.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc18---65.htm)>. Acesso em 02 mar. 2019.

\_\_\_\_\_, 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.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm)>. Acesso em: 07 mar. 2019.

\_\_\_\_\_, Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. **Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8137.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm)>. Acesso em: 08 mar. 2019.

\_\_\_\_\_, Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004. **Reduz as alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e na comercialização do mercado interno de fertilizantes e defensivos agropecuários e dá outras providências**. Disponível em: <<http://www18.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Leis/2004/lei10925.htm>>.  
Acesso em: 26 mar. 2019.

\_\_\_\_\_, Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm)>  
Acesso em: 20 abr. 2019.

\_\_\_\_\_, Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. **Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências**. Disponível em: <

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm)>. Acesso em: 26 abr. 2019.

\_\_\_\_\_, Lei nº 9.718 de novembro de 1998. **Altera a Legislação Tributária Federal**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9718compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm)>. Acesso em: 21 abr. 2019.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**: fundamentos constitucionais, análise dos impostos, incentivos à exploração, doutrina, prática e jurisprudência. 13ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Planejamento Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012.

D'AURIA, Francisco. **Contabilidade**: noções preliminares. 13ª ed. São Paulo: Nacional, 1957.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDICIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; FARIA, Ana Cristina de. **Introdução à Teoria da Contabilidade**: para nível de graduação. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, *et al*/ Luís Martins de. **Manual de Contabilidade Tributária**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 3ª ed. rev. e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Sílvio Luiz de. **Tratado de Metodologia Científica**. São Paulo: Pioneira, 1997.

RECEITA FEDERAL - **Portal do Simples Nacional**. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>>. Acesso em: 19 abr. 2019.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia Científica**: guia para eficiência nos estudos. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1991.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário**. 9ª ed. São Paulo: Premier Máxima, 2008.