

PLANEJAMENTO TRIBUTARIO: POSTO DE COMBUSTIVEL

Jose Agustino Zöhler¹
Danilo Polacinski²

RESUMO

Com a globalização, o planejamento tributário está se tornando uma nova alternativa para as empresas baixar os impostos recolhidos aos cofres públicos. O presente trabalho tem como objetivo a elaboração de um planejamento tributário. Os dados foram coletados visando um resultado confiável, analisando qual o regime tributário mais adequado para um posto de combustível. A empresa estudada situa-se numa pequena cidade da região noroeste do Estado do Rio Grande Do Sul. Este estudo visa seguir a legislação em vigor referente tributação. Para o desenvolvimento deste trabalho, realizou-se uma pesquisa Bibliográfica em livros, revistas, leis, buscando conceituar os regimes trabalhados. Trata-se de um estudo de caso através de relatórios e balanços fornecidos pela empresa. Para os resultados foram apurados o lucro real trimestral, lucro presumido trimestral, lucro real anual, e o simples nacional. Após a apuração recomendou-se para empresa realizar uma reorganização societária e trabalhar com dois regimes de tributação, lucro presumido, simples nacional, o qual se tornará menos oneroso para empresa. E visando sempre a visão e os objetivos estipulados pela empresa, assim mantendo o desenvolvimento da mesma no mercado.

Palavras Chave: Tributação – Lucro Presumido – Simples Nacional

ABSTRACT

With globalization, tax planning is becoming a new alternative for companies to lower taxes collected from public coffers. The present work has the objective of elaborating a tax planning. The data were collected aiming at a reliable result, analyzing the most suitable tax regime for a small Fuel station. The company studied is located in a small city in the northwest region of the State of Rio Grande do Sul. This study aims to follow the legislation in force regarding taxation. For the development of this work, Bibliographic research was carried out in books, magazines, Laws, seeking to conceptualize the regimes worked. This is a case study through reports and balance sheets provided by the company. For the results were calculated the quarterly real profit, presumed quarterly profit, annual real profit, and the simple national. After the calculation, it was recommended that the company

¹ Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis – 10º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. jose.hzohler@hotmail.com

² Especialista. Orientador. Professor do Curso de Ciências Contábeis. Faculdades Integradas Machado de Assis.

work with two taxation systems, presumed profit, simple national, which will become less onerous for the company. In this way, a correct direction of the company was always aimed at avoiding any illicit, whether of elision or tax evasion, that could bring future problems.

Keywords: Taxation - Presumed Profit - National Simple

INTRODUÇÃO

Com a nova era tecnológica e da globalização, as informações podem girar ao redor do mundo em questão de segundos, deixando o mercado mais competitivo, para as empresas precisem minimizar seus lucros para permanecer no mercado. Diante deste cenário, se tem alta carga tributária no país, que para muitas empresas chega a ter até 40% do seu faturamento recolhido aos cofres públicos.

O planejamento tributário pode ser utilizado de forma benéfica para as empresas, minimizando a carga tributária. Nas empresas industriais de grande porte, o planejamento já vem sendo obrigatório, ou seja, sem ele as empresas não estariam mais no mercado competitivo. Atualmente vem se implantando o planejamento para empresas de médio e pequeno porte, visando diminuir a carga tributária observando não infringir o fisco.

A pesquisa foi realizada em uma empresa de médio porte no ramo de comercialização de combustíveis, a qual foi aplicada quatro regimes de tributação que são: lucro real trimestral, lucro real anual, lucro presumido trimestral, e simples nacional. O atual problema que a proprietária relatou, foi a alta carga tributária recolhida aos cofres públicos.

Este estudo caracterizou-se quanto a natureza como aplicada. Quanto ao tratamento dos dados trata-se de quantitativa e qualitativa. Para alcançar os objetivos propostos e responder ao problema do estudo, buscaram-se dados em livros com autores renomados que tratam sobre o tema como Marion, Oliveira, Young.

Para geração dos dados analisaram-se documentos fornecidos pela empresa de combustível verificando qual o tipo de regime tributário está sendo utilizado. Tratou-se de um estudo de caso utilizando documentos tais como balanços e relatórios para apurar o lucro real trimestral, lucro presumido trimestral, lucro real e o simples nacional verificando em qual tributação de encaixaria a empresa.

O artigo na primeira seção dividiu-se em referencial teórico tratando primeiramente do planejamento tributário, na segunda parte os regimes de Tributação, como lucro real, lucro presumido, simples nacional e logo após a metodologia e os resultados. Nos resultados trabalharam-se gráficos fazendo uma análise com base de cálculos nos regimes de tributação lucro presumido, lucro real anual, lucro real trimestral, simples nacional. Posteriormente foi feita uma nova comparação com um novo cálculo tirando as receitas obtidas na conveniência e fazendo simples nacional e lucro presumido dos combustíveis. Logo após realizou-se a conclusão e as referências.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

1.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário pode ser a ferramenta importante para minimizar a carga tributária da empresa, o mesmo exige muito da ética do Contador, porque poderá se beneficiar de brechas existentes na Legislação, fazendo análises diversas. Desta forma, procurando de forma lícita fazer uma comparação geral de custo/ benefício, ao sistema de tributação que será utilizado. (FABRETTI, 2005, p. 32). Segundo Gubert:

O planejamento tributário é o conjunto de condutas, comissivas ou omissivas, da pessoa física ou jurídica, realizadas antes ou depois da ocorrência do fato gerador, destinadas a reduzir, mitigar transferir ou postergar legal e lícitamente os ônus dos tributos. (YOUNG, 2008, p 99, apud GUBERT, p. 2003).

A partir do exposto pode-se observar que o planejamento pode ser realizado em todas as empresas, indiferente do porte. O planejamento não é tão simples, pois, o mesmo exige alto conhecimento da Legislação, atualizações freqüentes, sendo que muitas vezes pode se beneficiar situações que não estão previstas em Leis. Deve-se ter cuidado de não contrariar as mesmas, resultando em uma economia tributária para empresa. No entender de Baleeiro:

Art. 2.º O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional n.º 18, de 1.º de dezembro de 1965 em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas

competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais. (BALEIRO, 2015, p. 11).

Portanto, o tributo deve ser recolhido pela empresa, só necessita saber o porte que se encaixa para o devido recolhimento da tributação. Ou seja, muitas empresas acabam pagando impostos altos por não conhecer a lei e saber em qual se encaixa. No item a seguir será tratado sobre os regimes de tributação.

2 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO.

Segundo Oliveira, sempre nos primeiros meses do ano as empresas devem definir qual o regime de tributação que irão trabalhar, porém muitas acabam optando pelo Lucro Presumido, devido à facilidade de fazer apuração, sem fazer um planejamento e analisando qual seria menos oneroso. (OLIVEIRA, 2013, p. 211). Para Young “[...] ao se optar por uma forma de tributação, deve-se levar em consideração todos os aspectos vantajosos e os não vantajosos que cada regime tributário oferece[...].” (YOUNG, 2008, p15).

Portanto a escolha do regime de tributação é essencial, pois, existem várias sistemas, devem ser estudados e analisados qual melhor se adaptaria para empresa assim diminuir a carga tributária.

2.1 LUCRO REAL.

Oliveira afirma que para fins de apuração do lucro real, é utilizado o resultado contábil líquido do período, o qual poderá ser tanto trimestral quanto anual. Diante disso, baseado neste lucro líquido são realizados os cálculos de IRPJ e da CSLL e o resultado da tributação é recolhido através da DARF, (Documento de Arrecadação da Receita Federal) (OLIVEIRA, 2013). Conforme Decreto Lei 1.598, Art. 6º “Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária”. (BRASIL, 1977).

Oliveira destaca algumas pessoas jurídicas que são obrigadas tributar no lucro real e que obtiveram receitas oriundas de outros países; empresas que trabalham no ramo imobiliário, e construção; e atividades relacionadas a Factoring. (OLIVEIRA, 2013), também conforme Lei Nº 12.814, Art. 13 “[...]cujá receita bruta

total no ano calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ...]” (BRASIL, 2013).

Para Bruni, a tributação por lucro real implica a confrontação das receitas e gastos comprovados por documentação hábil, idônea e aceita pelo Fisco. A conta de subtração receita menos gastos aceitos pelo Fisco resulta no Lucro Real. Sobre o lucro real incidem imposto de renda e contribuição Social (BRUNI, 2008).

O lucro real pode ser apurado tanto trimestralmente, e os impostos deverão ser recolhidos até no máximo último dia útil do mês seguinte do fechamento, como também tem-se o lucro real anual, a qual Young destaca: “Nesta modalidade, a pessoa jurídica se obriga a efetuar antecipações mensais, ficando vinculada a um ajuste anual ou periodicamente, podendo optar por suspensão ou redução do pagamento.” (YOUNG, 2009, p 107).

Conforme Young, o lucro real anual com recolhimento mensal é aplicado percentual (definidos em lei, de conformidade com a atividade desempenhada) sobre a base de cálculo. Esta deverá ser acrescida de demais receitas não operacionais para que sobre este montante seja aplicada a alíquota do imposto de renda (YOUNG, 2009).

Sobre o lucro real trimestral, segundo Young, o imposto de renda e a contribuição sindical sobre o lucro são apurados trimestralmente. São consideradas as receitas e despesas que a empresa obtém durante o trimestre (YOUNG, 2009).

Segundo Oliveira, a legislação prevê basicamente duas modalidades para o cálculo mensal do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre o faturamento: a primeira é aplicada sobre a receita bruta das pessoas jurídicas, em geral, enquanto a segunda destina-se exclusivamente às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, sujeitas à sistemática da não cumulatividade, de que trata as Leis nº 10.637/20 e 10.833 /2003, com as alterações da Lei nº 10.865/2004 (OLIVEIRA, 2013).

Para Young, são contribuintes da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP não cumulativas as pessoas jurídicas que auferirem receitas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (YOUNG, 2009).

Portanto, se tem dois meios para tributar pessoa jurídica, fazendo apuração trimestralmente e também anual, se dá o nome de anual, mas os tributos devem ser recolhidos mensalmente. A vantagem deste sistema é que no final do exercício,

poderá comparar com o balanço apurado anual, e assim podendo analisar se irá pagar ou restituir impostos.

2.2 LUCRO PRESUMIDO

Segundo Oliveira, no lucro presumido ocorre apuração trimestral, dentre todos os sistemas este é o mais fácil e o mais prático, para as empresas, o qual irá fazer quatro apuramentos anuais, mantendo a escrituração contábil, livro de registro de investimentos, dentre outros (OLIVEIRA, 2009). Young destaca;

A lei fixa os percentuais que são considerados como margem do lucro pertinente a determinada atividade. Estes percentuais são aplicados sobre o faturamento trimestral para a obtenção da base de cálculo, a base de cálculo acresce-se as demais receitas operacionais e não-operacionais, e sobre este montante aplica-se a alíquota de imposto de renda, (YOUNG, 2008, p. 14).

Portanto, a apuração do presumido é mais simples, para se obter o valor da base de cálculo do IR (imposto de Renda) especificamente no ramo de revenda de combustíveis. Que segundo Oliveira, aplica-se sobre o faturamento uma porcentagem, 1,6%, valor resultante aplica se o IR na porcentagem de 15%, e para a base de cálculo da CSLL 12% sobre o faturamento, valor resultante aplica se CSLL de 9% (OLIVEIRA, 2013).

Pode-se destacar segundo a Lei 9.430, Art. 2: “A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento” (BRASIL, 1996). Ou seja, o lucro que exceder, irá ser tributado um valor adicional para recolher, esta regra também está válida para o Lucro Real.

O lucro presumido é apurado trimestralmente, e recolhido o IRPJ, CSLL, baseado em datas que segundo Oliveira são 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, o recolhimento é feito através de DARFS, e o mesmo deverá ser recolhido até no máximo último dia útil do mês subsequente a apuração, (OLIVEIRA, 2009).

Portanto, segundo Bruni, os percentuais na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda por lucro presumido são os seguintes:

- a) 1,6% sobre a receita bruta mensal auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

- b) 8% sobre a receita bruta mensal proveniente da venda de produtos de fabricação própria; da venda de mercadorias adquiridas para revenda; da industrialização de produtos em que a matéria-prima, ou o produto intermediário, ou o material de embalagem tenham sido fornecidos por quem encomendou a industrialização; da atividade rural; de serviços hospitalares; do transporte de cargas; de outras atividades não caracterizadas como prestação de serviços;
- c) 16% sobre a receita bruta mensal auferida pela prestação de serviços de transporte, exceto o de cargas;
- d) 32% sobre a receita bruta mensal auferida com as atividades de prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativos ao serviço de profissão legalmente regulamentada; intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis ou direitos de qualquer natureza; construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra; prestação de qualquer outra espécie de serviço (BRUNI, 2008).

Para Schnorr, o Lucro Presumido é uma opção para pequenas e médias empresas até o limite da receita bruta total estabelecida em lei, pagar os impostos sobre os resultados econômicos. Faculta a legislação que referidas empresas, em vez da apuração do lucro realmente auferido, ou seja, por meio da escrituração mercantil, podem presumir o valor do lucro a partir de suas receitas (SCHNORR, 2008).

Muitas vezes as empresas, e os escritórios acabam recomendando o lucro presumido devido a simplicidade de efetuar a apuração, ou seja, simplesmente jogando uma porcentagem sobre o faturamento e encima deste trabalhar os tributos a serem recolhidos aos cofres públicos. Sem o planejamento acabam recolhendo aos cofres públicos valores desnecessários.

2.3 SIMPLES NACIONAL

Para Young, a pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa ou de empresa de pequeno porte, na forma estabelecida no artigo 2º da lei n. 9.317/96, com as devidas alterações, poderá optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de impostos e contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES (YOUNG, 2005, p. 66).

A lei complementar nº 123/2006, conhecida como Lei do Super Simples, substituiu o Simples Federal (Lei 9.317/1996), sendo um regime único de arrecadação para micro e pequenas empresas desde julho de 2007. Para microempresa entende-se aquela que tem receita bruta anual de até 240 mil reais e por empresa de pequeno porte entende-se aquela com receita bruta anual superior a 240 mil e inferior a 2,4 milhões de reais (conforme o artigo 966 do Código Civil). No entanto, o Super Simples acrescentou novos parâmetros, permitindo outros enquadramentos (BRUNI, 2008).

Para Santos, o simples nacional é definido como:

O SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Micro e Pequenas Empresas (MPE's), que entrou em vigor em Janeiro de 1997, consistem no pagamento unificado de impostos e contribuições, mediante uma única alíquota sobre a receita bruta da empresa, abrangendo impostos como: IRPJ, PIS, COFINS, CSSL, INSS e o IPI, na esfera federal e o ICMS e ISS, quando houver convênio com Estados e Municípios. (SANTOS, 2008, p. 35).

Como afirma Young, a opção pelo Simples implica cálculo e pagamento unificado e integral de todos os impostos e contribuições abrangidas pelo sistema, não havendo possibilidade da pessoa jurídica escolher quais tributos devem ser incluídos e recolhidos em conformidade com essa sistemática, inclusive o ICMS e o ISS, se houver convênio (YOUNG, 2005).

Portanto, como afirma Alexandrino e Paulo, o Simples Nacional não é um imposto, nem qualquer espécie determinada de tributo; também não é exatamente isenção ou conjunto de isenções; é um sistema de pagamento unificado de vários tributos, em regra mais benéfico do que a tributação comum, de adoção facultativa pelas empresas que não sejam legalmente proibidas de optar. (ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 112).

2 METODOLOGIA DA PESQUISA.

Serão realizadas as atividades, partindo desde a coleta de dados, observando os que terão maior relevância no estudo, interpretação dos mesmos. Parte-se da teoria até a aplicação da prática, assim dando mais segurança e credibilidade para o pesquisador, referente às informações coletadas.

Nessa seção será elaborada a categorização da pesquisa, o tipo que pesquisa, levantamento de dados, através de um estudo de caso, e interpretação dos dados, e comparação e indicação do melhor caminho para empresa seguir.

2.1 CATEGORIZAÇÃO DA PESQUISA

Quanto à natureza trata-se de uma pesquisa aplicada, sendo que realizaram-se os cálculos sobre os tributos na empresa em estudo com o objetivo de verificar se esta tem economia utilizando a tributação correta.

Do ponto de vista da forma de abordagem ao problema é uma pesquisa quanti-qualitativa, que para Gil a análise dos dados nas pesquisas experimentais e nos levantamentos é essencialmente quantitativa. E a maneira escolhida para tratar os dados gerados é o modo qualitativo que reconhece a existência de várias formas de investigação capazes de respeitar as singularidades das ciências humanas e sociais como o Direito (GIL, 2011).

Do ponto de vista dos procedimentos técnicos trata-se de uma pesquisa documental, bibliográfica e estudo de caso. A pesquisa documental segundo Gil: É muito parecida com a bibliográfica. A diferença está na natureza das fontes, pois esta forma vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico (GIL, 2011, p. 51).

Segundo Vianna, a pesquisa teórica é um estudo baseado em fontes bibliográficas, ou seja, o pesquisador irá fazer uma pesquisa baseada em livros, revistas, jornais, e documentos específicos, fazendo assim uma pesquisa baseada em teorias (VIANNA, 2001).

Portanto para realização do referencial teórico, foi utilizado um embasamento teórico, em livros, sites, Leis, relatórios e balanços, trimestrais e anuais, faturamentos, disponibilizado pela empresa.

Segundo Viana, também pode se destacar a pesquisa quantitativa nela pode se analisar especificamente valores numéricos os quais irão fazer investigações detalhadas, com variáveis (VIANNA, 2001).

Para realização do trabalho foram utilizados números, os quais foram disponibilizados pela empresa através de relatórios, e também vários cálculos realizados para apuração impostos nos demais sistemas de tributação, no final

comparando os para analisar qual sistema de tributação recomendado para empresa.

Gil também defende a Pesquisa Explicativa, ela poderá contribuir para identificar os fatores específicos, na qual tem se um conhecimento mais aprofundado da ocorrência dos fenômenos, e a mesma pode ser usada após a pesquisa descritiva, ou seja, continuada após feita a descritiva (GIL, 2010).

Segundo GIL, a pesquisa Bibliográfica é realizada com base de materiais já publicados em revistas, jornais, teses, dissertações. Uma das vantagens da pesquisa bibliográfica e ela nos permite ter um estudo mais amplo, assim não precisando fazer uma pesquisa direta. (GIL, 2010).

Gil também fala sobre o estudo de caso, o qual poderá contribuir com um estudo mais amplo, porem detalhados especificamente em poucos objetos, e ira formular hipóteses, e desenvolver novas teorias. (GIL, 2010).

Portanto, este estudo trata-se de uma pesquisa bibliográfica, documental e estudo de caso, pois se baseia em documentos oriundos da empresa e em livros de diversos autores, e também é um estudo de caso, pelo fato de ter o objetivo implementar a tributação paga pela empresa, visando a redução de tributos para que esta tenha resultados positivos.

2.2 GERAÇÃO DE DADOS

A pesquisa foi aplicada, na qual se baseou em pesquisa indireta buscando dados em materiais bibliográficos como livros que trataram sobre o tema em questão, sites abordando assuntos relevantes ao estudo proposto.

Para geração dos dados realizou-se uma entrevista não estruturada no mês de março de 2017. Como fonte secundária foram utilizados relatórios e balanço da empresa.

A pesquisa foi direta intensiva com dados obtidos na empresa através de relatórios e balanço e entrevista com os sócios proprietários onde passaram informações relevantes para dar continuidade ao estudo proposto.

O estudo de caso foi realizado em uma média empresa, situada em município, da região noroeste do Estado do Rio Grande do Sul. No dia 25 de março de 2017, com auxílio do Professor orientador, foi realizada uma visita junto a empresa, a qual a Sócia Proprietária passou algumas informações.

Durante a entrevista realizada, os sócios passaram o regime de tributação atual, solicitando-se a empresa alguns relatórios conforme a necessidade. Dentre eles estava o Balanço Patrimonial e DRE de 2016. A empresa trabalha no ramo de comércio de combustíveis, dentre eles Gasolina Comum, gasolina aditivada, Diesel, álcool, e também trabalha com uma pequena varejista, comercializando lubrificantes, bebidas, e lanches.

Para efetuar o estudo a proprietária juntamente com o escritório de contabilidade, disponibilizou o Balanço patrimonial do exercício de 2016, demonstração do resultado do exercício, folha dos funcionários, dentre outros relatórios que foram relevantes para o estudo.

2.3 ANÁLISE E DE INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Após coletar os dados estes foram analisados através do método dedutivo, estatístico, histórico e comparativo. O método comparativo segundo Marconi e Lakatos é usado tanto para fazer comparações de grupos no presente, no passado, ou entre os existentes e os do passado, quanto entre sociedades de iguais ou de diferentes estágios de desenvolvimento (MARCONI; LAKATOS, 2010).

Análise dos dados segundo Marconi e Lakatos, “é a tentativa de evidenciar as relações existentes entre o fenômeno estudado e outros fatores. Essas relações podem ser estabelecidas em função de suas propriedades relacionadas de causa e efeito, produtor-produto, de correlações, de análise de conteúdo.” (MARCONI; LAKATOS, 2010, p. 151).

3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

O estudo de caso foi realizado em uma empresa de médio porte situada numa pequena cidade da região Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul a qual possui dois sócios proprietários, e uma equipe de 4 colaboradores. A empresa trabalha no ramo de comércio de combustíveis, dentre eles a principal venda é a gasolina comum, gasolina aditivada, diesel, álcool, com uma pequena conveniência, comercializando lubrificantes, bebidas, e lanches.

Para o trabalho elaborou-se, uma análise com base de cálculos nos regimes de tributação lucro presumido, lucro real anual, lucro real trimestral, simples

nacional. Dentre os três foi escolhido qual seria menos oneroso para empresa, após esta escolha realizou-se uma nova comparação com um novo cálculo tirando as receitas obtidas na conveniência e fazendo simples nacional, no final juntou-se o simples nacional da conveniência, e o lucro presumido dos combustíveis.

3.1 INSS

As empresas tributadas no lucro presumido e lucro real são obrigados a recolhe um valor mensal de INSS, sobre a folha de pagamento de cada funcionário, a empresa efetuou os recolhimentos conforme ilustração 1:

Funcio	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maió	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
X	R\$ 472,21	R\$ 471,21	R\$ 472,21	R\$ 472,21	R\$ 472,21	R\$ 472,21	R\$ 634,23	R\$ 520,38	R\$ 520,38	R\$ 826,40	R\$ 530,17	R\$ 520,38
Y	R\$ 472,21	R\$ 471,21	R\$ 472,21	R\$ 472,21	R\$ 472,21	R\$ 472,21	R\$ 936,10	R\$ 520,38	R\$ 520,38	R\$ 520,38	R\$ 520,38	R\$ 520,38
Z	R\$ 472,21	R\$ 471,21	R\$ 472,21	R\$ 472,21	R\$ 472,21	R\$ 472,21	R\$ 634,23	R\$ 520,38	R\$ 837,01	R\$ 520,38	R\$ 520,38	R\$ 520,38
T	R\$ -	R\$ -	R\$ 363,24	R\$ 472,21	R\$ 472,21	R\$ 472,21	R\$ 634,23	R\$ 520,28	R\$ 520,38	R\$ 520,38	R\$ 520,38	R\$ 520,38
Total anual											R\$	24.155,38

Ilustração 1: Total de INSS recolhido

Fonte: Produção do Pesquisador

Na ilustração 1 apresentam-se os valores de INSS, os mesmos baseados nos extratos mensal de cada funcionário, que foram apurados e recolhidos mensalmente, X, Y, Z, T, assim nominados devido sigilo. Observa-se que funcionário "T", não teve recolhimento nos meses de janeiro e fevereiro pois o mesmo ser contratado no mês de março. Portanto, desde mês de janeiro a 31 de dezembro, foi recolhido aos cofres públicos um montante de R\$ 24.155,38 de INSS. Os valores ilustrados serão referenciados em algumas ilustrações que seguem.

3.2 LUCRO REAL ANUAL

Para apuração do IR, CSLL a empresa deve realizar o pagamento mensalmente, a título de antecipação dos referidos impostos devidos em 31 de dezembro, de duas formas. Primeiro, o imposto pode ser recolhido com base em balancetes mensais para suspender ou reduzir o pagamento do imposto ou alternativamente a empresa pode optar em antecipar mensalmente o pagamento do imposto devido em 31 de dezembro, realizando os cálculos com base na receita mensal e seguindo a metodologia de apuração do lucro presumido.

O imposto recolhido à maior no decorrer do ano de forma antecipada poderá ser compensado ou solicitado a restituição. O imposto recolhido a menor deverá ser complementado até o montante identificado no cálculo do lucro real apurado de janeiro a 31 de dezembro. Considerando que a empresa não disponibilizou os balancetes mensais para cálculo do IR e CSLL, mensalmente os mesmos foram realizados levando em consideração o período de apuração de janeiro a dezembro de forma acumulada. Na ilustração 2, tem-se a apuração do lucro real anual:

(+) Lucro Contabil	R\$ 552.390,23
(=) Sub Total	R\$ 552.390,26
(=) Lucro Real	R\$ 552.390,26
(x) IR 15 %	R\$ 82.858,54
(X) IR 10% Adicional	R\$ 31.239,03
(X) Contribuição social 9%	R\$ 49.715,12
(=) Total de IR e Adicional	R\$ 114.097,57
(=) Total Contribuição social	R\$ 49.715,12

Ilustração 2: Apuração do Lucro Real Anual

Fonte: Produção do Pesquisador

Na ilustração 2 tem-se a apuração do lucro real anual. O lucro contábil foi de R\$ 552.390,26, sobre este valor aplicou-se uma alíquota de 15% de IR resultando no valor de R\$ 82.858,54, como a empresa ultrapassou o limite anual de lucro de R\$ 240.000,00, foi calculado um adicional de 10% sobre o valor resultando em R\$ 31.239,03. Neste regime também se recolhe Contribuição Social, aplicando 9%, sobre o lucro contábil, tendo o valor total R\$ 49.715,12. E um total de IR R\$ 114.097,57. Pode se observar que na ilustração não consta adições, exclusões, compensações, devido não ter no período.

3.2.1 PIS e Cofins

No lucro real é calculado e recolhidos o PIS e Cofins, mensalmente, onde há créditos nas compras de mercadorias e debitado nas vendas. Para Bruni, a tributação por Lucro Real implica a confrontação das receitas e gastos comprovados por documentação hábil, idônea e aceita pelo Fisco. A conta de subtração receita menos gastos aceitos pelo Fisco resulta no Lucro Real. Sobre o Lucro Real incidem Imposto de Renda e Contribuição Social (BRUNI, 2008). O débito menos os créditos resultam no valor a recolher do imposto. Conforme ilustração 3.

Meses	Receita Mensal	PIS S/ receita	COFINS Sobre receita	COMPRAS	PIS sobre compras	COFINS/ compras	PIS a pagar	COFINS a pagar
Janeiro	R\$ 4.980,00	R\$ 82,17	R\$ 380,97	R\$ 3.984,00	R\$ 65,74	R\$ 304,78	R\$ 16,43	R\$ 76,19
Fevereiro	R\$ 5.160,00	R\$ 85,14	R\$ 394,74	R\$ 4.128,00	R\$ 68,11	R\$ 315,79	R\$ 17,03	R\$ 78,95
Março	R\$ 5.242,56	R\$ 86,50	R\$ 401,06	R\$ 4.194,05	R\$ 69,20	R\$ 320,84	R\$ 17,30	R\$ 80,21
Abril	R\$ 5.300,00	R\$ 87,45	R\$ 405,45	R\$ 4.240,00	R\$ 69,96	R\$ 324,36	R\$ 17,49	R\$ 81,09
Mai	R\$ 5.050,00	R\$ 83,33	R\$ 386,33	R\$ 4.040,00	R\$ 66,66	R\$ 309,06	R\$ 16,67	R\$ 77,27
Junho	R\$ 5.314,40	R\$ 87,69	R\$ 406,55	R\$ 4.251,52	R\$ 70,15	R\$ 325,24	R\$ 17,54	R\$ 81,31
Julho	R\$ 4.619,64	R\$ 76,22	R\$ 353,40	R\$ 3.695,71	R\$ 60,98	R\$ 282,72	R\$ 15,24	R\$ 70,68
Agosto	R\$ 4.400,00	R\$ 72,60	R\$ 336,60	R\$ 3.520,00	R\$ 58,08	R\$ 269,28	R\$ 14,52	R\$ 67,32
Setembro	R\$ 4.940,00	R\$ 81,51	R\$ 377,91	R\$ 3.952,00	R\$ 65,21	R\$ 302,33	R\$ 16,30	R\$ 75,58
Outubro	R\$ 5.200,00	R\$ 85,80	R\$ 397,80	R\$ 4.160,00	R\$ 68,64	R\$ 318,24	R\$ 17,16	R\$ 79,56
Novembro	R\$ 5.800,00	R\$ 95,70	R\$ 443,70	R\$ 4.640,00	R\$ 76,56	R\$ 354,96	R\$ 19,14	R\$ 88,74
Dezembro	R\$ 5.981,40	R\$ 98,69	R\$ 457,58	R\$ 4.785,12	R\$ 78,95	R\$ 366,06	R\$ 19,74	R\$ 91,52
Total de PIS a recolher							R\$ 204,56	
Total de Cofins a recolher							R\$ 948,42	

Ilustração 3: PIS e Cofins a recolher

Fonte: Produção do Pesquisador

Na ilustração 3 as receitas foram extraídas dos relatórios de receitas mensais. O PIS calculado mensalmente, aplicando sobre os valores de compras com alíquota de 1,65%, e na venda debitando sobre a receita mensal com alíquota de 1,65%. Utilizando-se o crédito menos débito e recolhendo a diferença aos cofres públicos com montante de R\$ 204,56. Para o cálculo do Cofins, utilizado o mesmo método do PIS, porém em alíquota de 7,65% na compra e 7,65% na venda, efetuando o crédito menos o débito e recolhendo a diferença no valor de R\$ 948,42. Valores serão referenciados nas ilustrações da pesquisa.

3.3 LUCRO REAL TRIMESTRAL

No cálculo do lucro real trimestral, apurou-se o lucro contábil baseado nos balancetes trimestrais. Conforme ilustração 4:

Descrição	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
(+) Lucro Contabil	R\$ 75.075,73	R\$ 254.631,66	R\$ 135.963,48	R\$ 86.719,39
(=) Sub Total	R\$ 75.075,73	R\$ 254.631,66	R\$ 135.963,48	R\$ 86.719,39
(-) Compensações	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(=) Lucro Real	R\$ 75.075,73	R\$ 254.631,66	R\$ 135.963,48	R\$ 86.719,39
(x) Imp Renda 15 %	R\$ 11.261,36	R\$ 38.194,75	R\$ 20.394,52	R\$ 13.007,91
(x) Adicional do IR 10%	R\$ 1.507,57	R\$ 19.463,17	R\$ 7.596,35	R\$ 2.671,94
(x) Contrib Social 9 %	R\$ 6.756,82	R\$ 22.916,85	R\$ 12.236,71	R\$ 7.804,75
(=)Total apurado IR e Adicional			R\$	114.097,57
(=)Total apurado Contribuição Social			R\$	49.715,12

Ilustração 4: Livro de apuração lucro real trimestral

Fonte: Produção do Pesquisador

No 1ª trimestre o lucro contábil foi de R\$ 75.075,73, sobre valor aplicou se alíquota de IR 15% resultando valor de R\$ 11.261,33. Como no período houve um lucro superior ao teto, no caso R\$ 60.000,00 em 3 meses, aplicou-se sobre a diferença 10% de IR adicional, valor de R\$ 1.505,57. No lucro real trimestral, temos a Contribuição social onde se aplica 9% sobre o lucro real resultando valor de 6.756,82. E para os demais trimestres aplicou-se a mesma metodologia de cálculo que o primeiro. No período contabilizou-se, IR e adicional R\$ 101.089,66, e CSSL, R\$ 49.715,12.

3.4 LUCRO PRESUMIDO

O lucro presumido foi dividido em duas ilustrações, na primeira foi considerado os valores referente a venda dos combustíveis. As receitas consideradas foram calculadas baseadas nos valores da DRE, disponibilizado pela empresa, e segunda calculou-se os produtos comercializados na conveniência. Na ilustração 5 será realizada a apuração dos valores da venda de combustíveis.

No ensinamento de Pêgas “O lucro presumido é uma forma de tributação alternativa, que considera apenas as receitas obtidas pelas empresas, não importando, para fins de tributação, o resultado efetivamente apurado.” (PÊGAS, 2004, p. 392).

DESCRIÇÃO	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Trimestral	R\$ 840.153,55	R\$ 861.009,20	R\$ 756.976,51	R\$ 927.474,26
(=) Receita Líquida	R\$ 840.153,55	R\$ 861.009,20	R\$ 756.976,51	R\$ 927.474,26
(=) Base de Cálculo 1,6%	R\$ 13.442,46	R\$ 13.776,15	R\$ 12.111,62	R\$ 14.839,59
(+) Demais Receitas	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(+) Ganhos de Capital	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(=) Lucro Presumido	R\$ 13.442,46	R\$ 13.776,15	R\$ 12.111,62	R\$ 14.839,59
(X) Alíquota IR 15%	R\$ 2.016,37	R\$ 2.066,42	R\$ 1.816,74	R\$ 2.225,94
(X) Adicional de IR 10%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(x) Base calculo CSLI 12%	R\$ 100.818,43	R\$ 103.321,10	R\$ 90.837,18	R\$ 111.296,91
(X) Contribuição Social 9%	R\$ 9.073,66	R\$ 9.298,90	R\$ 8.175,35	R\$ 10.016,72
(=) Total apurado IR e Adicional			R\$	8.125,47
(=) Total apurado Contribuição Social			R\$	36.564,63

Ilustração 5: Lucro presumido combustível

Fonte: Produção do Pesquisador

No 1º primeiro trimestre obteve-se uma receita de R\$ 840.153,55, Como especificamente no comércio de combustível, deduz um lucro presumido, aplicando uma base de cálculo 1,6% sobre valor, resultando valor de R\$ 13.442,46, sobre o

lucro aplicou se alíquota de IR de 15%, no valor de 2016,37, como não ultrapassou a faixa no trimestre de lucro que no caso seria R\$ 60.000,00 em 3 meses, não houve adicional.

Para a base de cálculo contribuição social aplicou-se 12% sobre a receita líquida, resultando valor de R\$100.818,43, aplicando sobre o valor alíquota de 9% temos valor de CSLL 9.073,66. Os demais trimestres foram aplicadas a metodologia de cálculos. Portanto o total apurado para empresa recolher-nos 4 Trimestres somando IR + contribuição social R\$ 44.690.00. Como no período não houve devoluções, IPI, demais receitas e ganhos de capital, não consideramos os valores na ilustração.

No lucro presumido calculou-se o PIS e COFINS, aplicando sobre a receita total da conveniência alíquota de 0,65% PIS, e 3% de COFINS, no lucro presumido não se aplica compensação conforme ilustração 6.

	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maió	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
Receita Mensal	R\$ 4.980,00	R\$ 5.160,00	R\$ 5.242,56	R\$ 5.300,00	R\$ 5.050,00	R\$ 5.314,40	R\$ 4.619,64	R\$ 4.400,00	R\$ 4.940,00	R\$ 5.200,00	R\$ 5.800,00	R\$ 5.981,40
PIS	R\$ 32,37	R\$ 33,54	R\$ 34,08	R\$ 34,45	R\$ 32,83	R\$ 34,54	R\$ 30,03	R\$ 28,60	R\$ 32,11	R\$ 33,80	R\$ 37,70	R\$ 38,88
COFINS	R\$ 149,40	R\$ 154,80	R\$ 157,28	R\$ 159,00	R\$ 151,50	R\$ 159,43	R\$ 138,59	R\$ 132,00	R\$ 148,20	R\$ 156,00	R\$ 174,00	R\$ 179,44
Total de PIS a recolher												R\$ 402,92
Total de Cofins a recolher												R\$ 1.859,64

Ilustração 6: PIS e COFINS
Fonte: Produção do Pesquisador

Na Ilustração 6, explanaram-se os valores de PIS a serem recolhidos no lucro presumido, totalizando o valor de PIS, no final do exercício de R\$ 402,92. Cofins um total anual a recolher de R\$ 1.859,64.

A empresa possui uma pequena conveniência, sobre os produtos aplica se, alíquota de 8%. Conforme ilustração a seguir.

DESCRIÇÃO	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Trimestral	R\$ 15.382,57	R\$ 15.764,42	R\$ 13.859,66	R\$ 16.981,35
(=) Receita Líquida	R\$ 15.382,57	R\$ 15.764,42	R\$ 13.859,66	R\$ 16.981,35
(=) Base de Cálculo 8%	R\$ 1.230,61	R\$ 1.261,15	R\$ 1.108,77	R\$ 1.358,51
(=) Lucro Presumido	R\$ 1.230,61	R\$ 1.261,15	R\$ 1.108,77	R\$ 1.358,51
(X) Aliquota IR 15%	R\$ 184,59	R\$ 189,17	R\$ 166,32	R\$ 203,78
(X) Adicional de IR 10%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(x) Base calculo CSLI 12%	R\$ 1.845,91	R\$ 1.891,73	R\$ 1.663,16	R\$ 2.037,76
(X) Contribuição Social 9%	R\$ 166,13	R\$ 170,26	R\$ 149,68	R\$ 183,40
(-)Total apurado IR e Adicional				R\$ 743,86
(-)Total apurado Contribuição Social				R\$ 669,47

Ilustração 7: Apuração do Lucro Presumido do Comércio
Fonte: Produção do Pesquisador

Para o cálculo do lucro presumido referente os produtos comercializados obtiveram se no primeiro trimestre receita de R\$ 15.382,57, não foi apurado devoluções e IPI, assim mantendo a receita líquida, para o valor da base de cálculo. Sobre esta receita aplicou se para base de calculo uma alíquota de 8%, dando o valor de R\$ 1.230,61, no período não houve demais receitas e nem ganhos de capital, assim o lucro presumido manteve se igual à base de cálculo. Aplicou o IR de 15%, no valor de R\$184,59. Para base de cálculo também utilizou-se a alíquota de 12%, valor de R\$ 1.845,91, sobre este valor baseou-se na alíquota de 9%, assim tendo CSLL de R\$ 166,13. Os cálculos nos demais semestres foram calculados de forma igual ao da primeira. Total de IR e adicional R\$ 743,86, e Contribuição social R\$ 669,47.

A empresa trabalha com comércio varejista, de produtos diversos, estes mesmos também podem ser tributados no simples nacional, segue a seguir a ilustração demonstrando os cálculos, em suas devidas alíquotas.

Sabe-se que a vigência do Simples Nacional foi instituída a partir de 1º de julho de 2007 e revogou, a partir dessa mesma data, a Lei nº 9.317 / 1996, instituidora do Simples Federal (artigos 88 e 89).

Todavia, observa-se, no dia-a-dia empresarial, a existência de micro e pequenas empresas que não optam pelo Simples Nacional, por haver no Regime Geral (lucro presumido ou lucro real) alternativas que representam menor ônus tributário.

Mês	Receita	Devoluções	B. Calculo	Receita Acumulada	Base p/ alíquota	Alíquota Geral	% ICMS	Alíquota Final	Simples a Pagar
Janeiro	R\$ 4.980,00		R\$ 4.980,00	R\$ 4.980,00	R\$ 59.760,00	4,00%	1,25%	2,75%	R\$ 136,95
Fevereiro	R\$ 5.160,00		R\$ 5.160,00	R\$ 10.140,00	R\$ 60.840,00	4,00%	1,25%	2,75%	R\$ 141,90
Março	R\$ 5.242,56		R\$ 5.242,56	R\$ 15.382,56	R\$ 61.530,24	4,00%	1,25%	2,75%	R\$ 144,17
Abril	R\$ 5.300,00		R\$ 5.300,00	R\$ 20.682,56	R\$ 62.047,68	4,00%	1,25%	2,75%	R\$ 145,75
Mai	R\$ 5.050,00		R\$ 5.050,00	R\$ 25.732,56	R\$ 61.758,14	4,00%	1,25%	2,75%	R\$ 138,88
Junho	R\$ 5.314,40		R\$ 5.314,40	R\$ 31.046,96	R\$ 62.093,92	4,00%	1,25%	2,75%	R\$ 146,15
Julho	R\$ 4.619,64		R\$ 4.619,64	R\$ 35.666,60	R\$ 61.142,74	4,00%	1,25%	2,75%	R\$ 127,04
Agosto	R\$ 4.400,00		R\$ 4.400,00	R\$ 40.066,60	R\$ 60.099,90	4,00%	1,25%	2,75%	R\$ 121,00
Setembro	R\$ 4.940,00		R\$ 4.940,00	R\$ 45.006,60	R\$ 60.008,80	4,00%	1,25%	2,75%	R\$ 135,85
Outubro	R\$ 5.200,00		R\$ 5.200,00	R\$ 50.206,60	R\$ 60.247,92	4,00%	1,25%	2,75%	R\$ 143,00
Novembro	R\$ 5.800,00		R\$ 5.800,00	R\$ 56.006,60	R\$ 61.098,11	4,00%	1,25%	2,75%	R\$ 159,50
Dezembro	R\$ 5.981,40		R\$ 5.981,40	R\$ 61.988,00	R\$ 61.988,00	4,00%	1,25%	2,75%	R\$ 164,49
Total Simples Nacional									R\$ 1.704,67

Ilustração 8: Apuração do Simples Nacional.

Fonte: Produção do Pesquisador

Na ilustração 8, foram detalhados os cálculos do simples nacional, assim, obteve se a receita no mês de janeiro R\$ 4.980,00 sobre realizou-se o seguinte

cálculo: a receita acumulada multiplicando-se por 12 e dividindo por 1. Assim obtendo o valor para basear-se na alíquota de base de cálculo, que ficou dentro da primeira faixa, 4%, como não se recolhe ICMS, obteve se base de cálculo de 2,75% assim resultando no simples a pagar no mês de janeiro R\$ 136,95. Para os demais meses aplicou-se a mesma metodologia de cálculo. Assim obtendo um total de simples a pagar no exercício de 2016, R\$ 1.704,67.

Regimes	Lucro Real Anual	Lucro Real Trimestral	Lucro presumido	Presumido/ Simples
(=) IRPJ	R\$ 114.097,57	R\$ 114.097,57	R\$ 8.869,33	R\$ 9.830,14
(=) CSLL	R\$ 49.715,12	R\$ 49.715,12	R\$ 37.233,50	R\$ 36.564,62
(=)PIS	R\$ 254,56	R\$ 254,56	R\$ 402,92	R\$ 0,00
(=) Cofins	R\$ 948,42	R\$ 948,42	R\$ 1.859,64	R\$ 0,00
(=)INSS	R\$ 24.155,38	R\$ 24.155,38	R\$ 24.155,38	R\$ 11.400,92
(=) Totais	R\$ 189.171,05	R\$ 189.171,05	R\$ 72.520,77	R\$ 57.795,68

Ilustração 9: Análise Final
Fonte: Produção do Pesquisador

Na Ilustração 9, será apresentado o resultado final da pesquisa comparando os 4 regimes tributários concluindo o atual regime que a empresa tributa. Diante disso, verificou-se que a empresa está recolhendo aos cofres públicos um montante anual de R\$ 72.520,38, e no Lucro Real Anual, e Trimestral, montante R\$ 176.163,14. Na nova alternativa estudada, fazendo o planejamento tributário, foi a de calcular o combustível no presumido, e os valores da conveniência no simples, tendo uma economia direta valor de R\$ 1.970,63 do presumido/simples, para somente o simples. Observa-se que com a abertura do simples para a conveniência, foram enquadrados, os funcionários X, Y no simples, ficando no presumido os funcionários T, Z. Pode-se observar que no simples nacional não se recolhe INSS sobre a folha dos funcionários, assim tendo uma economia de R\$ 12.754,46.

Portanto, a empresa optando pelo planejamento estudado, trabalhando nos dois regimes de tributação, lucro presumido e simples nacional, o valor da carga tributaria ira diminuir total de R\$ 14.725,09. Pode-se observar que o valor em 1 ano, não será muito considerável, mas se fizer uma análise em 5 anos pode-se totalizar uma economia para reinvestir na empresa R\$ 73.625,45.

CONCLUSÃO

A pesquisa foi aplicada em uma empresa do ramo de combustíveis tendo como objetivo realizar um planejamento tributário. Logo em seguida realizou-se a apuração dos números do exercício de 2016, em vários regimes como: lucro presumido, lucro real, simples nacional, analisando desta forma e recomendando para os proprietários de forma licita qual regime seria menos oneroso para mesma. Sendo que a pesquisa teve êxito, com bom resultado.

Baseado nos resultados obtidos, recomenda-se para a empresa trabalhar, com os seguintes regimes tributários, aplicando lucro presumido na venda de combustíveis, e registrar 2 funcionários no mesmo, e tributar a conveniência no simples nacional, e registrar os outros dois funcionários.

A atual pesquisa poderá ter continuidade, ter novos objetivos, a serem estudados, dependendo do interesse dos proprietários da empresa, mas recomenda-se que poderão ser analisadas quais melhores formas de separar a empresa atual e tributar no simples. Bem como pode-se fazer os ajustes dos funcionários, para que os mesmos e a empresa não sejam prejudicados. Poderá ser realizada uma pesquisa, com objetivo de ver se tributando, conforme orientado a conveniência no simples, seria viável devido baixo valor de receita e alto custo dos funcionários.

A pesquisa poderá contribuir para outros acadêmicos, fazendo um planejamento em outras empresas, pode-se observar que cada empresa exige uma análise separada, sendo que podem possuir suas particularidades, assim trazendo outros resultados.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO. Vicente. **Manual de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Impetus, 2007.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 13. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

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 25 de abril de 2017.

BRASIL. decreto Lei Nº1.598, de 26 de dezembro de 1977. Altera a legislação do imposto sobre a renda. Disponível http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De1598.htm . Acesso 27 de abril de 2017.

BRASIL. LEI Nº 12.814, DE 16 DE MAIO DE 2013. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12814.htm. Acesso 27 de abril de 2017.

BRUNI, Adriano Leal, FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preço: Com aplicações na calculadora HP12C e Excel**. 5. Ed. São Paulo. Atlas, 2008.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas da Pesquisa Social**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2011

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de, **Contabilidade Tributária**, 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
_____. **Contabilidade Tributária**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva 2009.

PEGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 6. Ed. Rio de Janeiro: Editora Freitas Bastos, 2009.

SANTOS, Cláudio Gerson Dos. **Lucro Presumido versus Simples Nacional para Indústria, Comércio e Serviços**. Monografia (Curso de Ciências Contábeis), Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2008. Disponível em: <http://propi.ifto.edu.br/ocs/index.php/connepi/vii/paper/viewFile/2030/2649>. Acesso em: 09 de jun. 2017.

SCHNORR, Paulo W. **Escrituração Contábil simplificado para micro e pequena empresa**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2008.

VIANNA, Ilca. Oliveira de Almeida. **Metodologia do Trabalho Científico: um enfoque didático da produção científica**. São Paulo: E.P.U, 2001.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regime de Tributação Federal**, 7ª ed. Curitiba: Juruá, 2009)

_____. **Planejamento Tributário**, Fusão, Cisão e Incorporação 4ª ed. Curitiba: Juruá, 2008)