

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA NA TOMADA DE DECISÃO

Érica Lucia dos Santos¹
Leandro Carvalho de Brito²

RESUMO

O Sistema Tributário Brasileiro atualmente traz um alto custo financeiro pelas inúmeras obrigações para com o fisco que as entidades têm que cumprir, essas contribuições e impostos representam uma grande parcela dos custos, logo o aumento dos preços finais das mercadorias e serviços são inevitáveis. É nesse contexto que se insere este trabalho, que tem por finalidade realizar uma análise comparativa entre os regimes tributários vigentes, demonstrando sobre as vantagens de se optar pela forma de tributação mais apropriada ao ramo de atividade de uma determinada empresa, através de um adequado planejamento tributário, com o objetivo de diminuir os custos por meio da redução de impostos, o que deverá refletir com resultados positivos na entidade. O estudo apresentado, visa demonstrar os benefícios que um enquadramento correto em um regime tributário pode representar em uma gestão empresarial. Portanto, não existe fórmula, é indispensável uma simulação de tributações, para só então, fazer uma escolha consciente através da análise dos resultados. Para o desenvolvimento do presente trabalho foram utilizadas pesquisas bibliográficas, um estudo de caso, a natureza é aplicada e uma abordagem mista. O presente trabalho aborda uma análise dos tributos e da legislação tributário e um estudo de caso realizado na empresa “Compressores e Cia Ltda.”, cujo ramo de atividade é o comércio de compressores de ar entre outros acessórios da mesma espécie, e com a prestação de serviços de autorizadas dos respectivos produtos oferecidos nas vendas, a qual tem sua sede instalada em Barreiras, Bahia e a filial em Luiz Eduardo Magalhães Bahia.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Regimes Tributários. Formas de tributação

¹ Érica Lucia dos Santos – Bacharelado 8º Semestre do curso de ciências contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB. E-mail: ericaldsantos@gmail.com

¹ Orientador – Leandro de Carvalho de Brito - Bacharel em ciências contábeis, professor da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB – E-mail: leandro@fasb.com.br.

1. INTRODUÇÃO

O Sistema Tributário Brasileiro atualmente traz um alto custo financeiro pelas inúmeras obrigações para com o fisco que as entidades têm que cumprir, essas contribuições e impostos representam uma grande parcela dos custos, logo o aumento dos preços finais das mercadorias e serviços serão inevitáveis. Temos a oportunidade de presenciar empresas que procuram, a todo o momento, tornarem-se cada vez mais competitivas. Essas entidades enfrentam enormes dificuldades, em razão da complexidade do sistema econômico, a alta carga tributária e constantes alterações nas legislações tributárias e fiscais vigentes.

Desta forma o planejamento tributário surge como uma ferramenta lícita, auxiliando na redução dos gastos com tributos e resultando positivamente nos lucros da empresa, ou seja, o planejamento tributário incide em um conjunto de técnicas, estudos e estratégias organizadas com intuito de descobrir a forma menos onerosa de tributar visando à economia de tributos. No planejamento o fator primordial é a escolha correta do regime de tributação, porém muitas vezes os empresários pagam tributos a mais por não realizarem um estudo preventivo da legislação a qual está obrigada e acaba optando por um regime menos favorável ao seu negócio.

A importância dessa pesquisa é mostrar que com as variações que o cenário econômico mundial vem passando, torna-se incontestável que o planejamento tributário seja umas das ferramentas mais importantes para garantir a sobrevivência de uma empresa, pois o excesso de tributos pagos no país é um dos fundamentais fatores da mortalidade precoce das entidades no Brasil.

O contador é o profissional mais habilitado para proceder um estudo voltado para a redução de tributos e avaliar se estes estão de acordo com a atividade da empresa, é através do planejamento tributário que o profissional contábil poderá auxiliar a empresa a reduzir legalmente sua carga tributária analisando as diversas formas de tributação, dentro da legislação tributária pátria.

Para a empresa analisada, este trabalho é de grande importância, pois através deste ficará conhecendo como funciona cada método de tributação e poderá escolher dentre eles o mais vantajoso para ela, podendo proporcionar a redução da carga

tributária, o aumento do seu lucro ou diminuição do prejuízo, assim, economizando recursos, a empresa poderá utilizá-lo para a expansão do negócio.

Como acadêmica, buscando o aprimoramento na área tributária, na qual aprecia e considera uma das mais importantes na profissão contábil. Colocando em prática, com conhecimentos técnicos desenvolvidos durante as aulas, aprofundando ainda mais com a revisão bibliográfica, para que no futuro possa vir a tornar uma profissional muito bem preparada para o mercado na área estudada. Ao nível acadêmico, sempre procurando produzir um material que possa auxiliar como conteúdo de estudo para profissionais e estudantes de contabilidade.

Justifica-se esse trabalho pela necessidade de um planejamento tributário, ao qual as empresas se tornam preparadas, tendo um diferencial para se estabilizar com maior facilidade, mantendo a concorrência com as empresas que já dominam o mercado, tendo em vista que os empresários e os profissionais devem estar atentos para a real necessidade de se planejar.

O presente trabalho um estudo de caso em uma empresa comercial, que tem como atividade a venda de compressores e prestadora de serviços nos próprios produtos, localizada na cidade de Barreiras-BA. O estudo será utilizado como uma ferramenta para a tomada de decisão quanto a escolha do melhor regime de tributação a ser utilizado pela mesma, a fim de minimizar os gastos com tributos e consequentemente aumentar seus lucros.

Diante deste contexto, a pesquisa realizada, buscou reunir dados e informações com o propósito de responder ao seguinte problema de pesquisa: Qual é o regime tributário menos oneroso para uma empresa de comércio varejista e prestadora de serviços, situada em Barreiras BA, aplicando meios lícitos, a fim de reduzir tributos?

Assim, tem-se por objetivo geral deste trabalho, analisar a legislação tributária aplicável à empresa investigada, e por objetivos específicos: (a) verificar os regimes tributários que a empresa de comércio varejista e prestadora de serviços localizada em Barreiras-Ba, pode optar e verificar qual regime ela está enquadrada atualmente; (b) discutir o planejamento tributário como ferramenta de gestão e tomada de decisões. A hipótese levantada foi em relação ao tema proposto, acredita-se que o regime de tributação mais adequado a ser utilizado na empresa estudada, é o Simples Nacional sendo a melhor forma de tributação proporcionando lhe melhor economia fiscal.

Para o desenvolvimento do presente trabalho foram utilizadas pesquisas bibliográficas, um estudo de caso, a natureza é aplicada e uma abordagem qualitativa e quantitativa.

Nesse trabalho, primeiramente, foi feita uma coleta do material bibliográfico para uma fundamentação teórica, baseado em autores conhecidos na área tributária, em livros, revista e sites especializados; o estudo de caso é realizado através da obtenção dos dados disponibilizados pela empresa estudada para cálculo dos tributos. São evidenciados através de tabelas comparativas, os efeitos na carga tributária quando comparada entres os regimes Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Lucro Real, verificando em qual dos regimes é mais eficaz para maximização dos lucros da determinada empresa e, assim, auxiliando o gestor na decisão de melhor regime tributário. Quanto à natureza, a pesquisa é aplicada, pois o objetivo é gerar conhecimentos para aplicação prática. Quanto à forma de pesquisa, à abordagem utilizada neste trabalho científico, caracteriza-se como qualitativa e quantitativa, procurando analisar mecanismos e métodos gerenciais utilizados, e observando documentos, buscando assim, a utilização em conjunto dos dois métodos de abordagem com a finalidade de associar a interpretação e a proximidade dos fatos em relação aos documentos analisados e a pesquisa realizada na empresa estudada.

O presente trabalho, está estruturado em quatro capítulos completamente voltados a esclarecer acerca do assunto proposto, com a seguinte estrutura e conteúdo: No capítulo primeiro é apresentada uma introdução abordando o tema a justificativa, o problema, o objetivo geral, os objetivos específicos, e a metodologia de pesquisa abordada.

Posteriormente, contempla a revisão bibliográfica sobre o tema pesquisado, do Simples Nacional e a legislação do Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Lucro Real.

O terceiro capítulo, é o estudo de caso, em que realizou-se uma simulação de dados da empresa em estudo, para comparação entre os regimes tributários Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Lucro Real.

E o quarto capítulo, traz a conclusão, as referências utilizadas no estudo e os anexos os quais ilustram e complementam o estudo.

2. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

É um estudo feito com prevenção antes da realização dos fatos administrativos, com pesquisas sobre os efeitos jurídicos e econômicos, buscando alternativas dentro da lei, com objetivos de obter maior economia fiscal possível, conseguindo prever o seu risco e erros, corrigindo-os e auferindo os melhores resultados para atingir a redução da carga tributária para o valor realmente determinado por lei.

O planejamento tributário é utilizado com o intuito de reduzir o pagamento de tributos preventivamente, utilizando-se de meios legais, buscando a maior economia possível de pagamentos de tributos e da diminuição da carga tributária da empresa, para isso é necessário a existência de dados regulares e confiáveis para obter um adequado planejamento tributário.

São múltiplos autores que conceituam e comentam sobre a importância, e as características do planejamento tributário, entre eles destaca-se Borges (2008, p. 38), que descreve:

Uma atividade técnica - realizada no universo da gestão empresarial da tributação - que visa projetar as atividades econômicas da empresa, para conhecer as válidas e legítimas alternativas estruturais e formais, assim como as suas respectivas obrigações e encargos fiscais, para daí, então mediante meios e instrumentos adequados, avaliá-las com vistas à adoção daquela (alternativa) que possibilita a anulação, maior redução ou o mais extenso adiamento do ônus tributário pertinente, e por outro lado, que se integra harmonicamente à planificação global dos negócios.

Na busca de redução de custos e principalmente de impostos do seu negócio o contribuinte tem o direito de estruturar o seu empreendimento de maneira que melhor lhe pareça. Portanto, a forma escolhida é lícita e jurídica, com isso o fisco deve respeitá-la.

2.1 EVASÃO E ELISÃO FISCAL

São duas coisas extremamente distintas, que os conceitos ainda são confundidos e que por muitos é compreendido como sinônimos. Fabretti, (2015, p.33) conceitua elisão fiscal como: “O planejamento tributário preventivo antes da ocorrência do fato gerador do tributo produz a elisão fiscal, que é a redução da carga tributária dentro da legalidade”. Sobre a evasão fiscal o mesmo autor fala que: “Evasão

fiscal é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais, classificadas como crime de sonegação fiscal (Lei nº 8. 137/90)”.

O conceito majoritário é que evasão fiscal é a maneira de tentar retardar, evitar ou reduzir tributos de forma ilegal. Entre os métodos utilizados para o não pagamento de tributos estão a omissão de dados, as falsas informações e distorções das mesmas, e a omissão de fatos ocorridos e não declarados ao fisco.

2.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Sistema Tributário Nacional foi sistematizado em 1966 com a Lei 5.172/66, contendo a finalidade de regulamentar princípio de normas da área tributária, expondo limitações e estabelecendo parâmetros ao poder de tributar.

O Estado tem por finalidade o bem comum, por conta disso os tributos fiscais são receitas arrecadadas pelo Estado para financiar as despesas públicas, visto que é necessária a obtenção desses recursos para fins de viabilidade do atendimento e a satisfação das necessidades públicas.

É adotado no Brasil o princípio da estruturalidade orgânica do tributo, pelo qual a espécie tributária é determinada pelo seu fato gerador, pode-se afirmar que as espécies tributárias que compõem o sistema tributário brasileiro, são cinco: taxas, impostos, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios

2.2.1 Tributos

No Art. 3º do CTN diz: “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”.

Em termos gerais, classificam-se cinco espécies de tributos: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições parafiscais.

2.2.2 Impostos

Conforme o Art. 16 do CTN descreve: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador, uma situação independente de qualquer atividade estatal específica,

relativa ao contribuinte”. A Constituição Federal atribui à função de criar os impostos aos entes Federais, Estaduais e Municipais.

2.2.2.1 Impostos Federais

De acordo com o art. 153 da Constituição Federal de 1988 os impostos federais são de competência da União, que define: Imposto de importação (II), Imposto de Exportação (IE), Imposto de Renda (IR), Impostos sobre Produtos Industrializados (IPI), Impostos sobre Operações Financeiras (IOF), Imposto sobre a propriedade Territorial Rural (ITR), Impostos sobre Grandes Fortunas (IGF), Impostos Residual (IR), Imposto Extraordinário de Guerra (IEG).

2.2.2.2 Impostos Estaduais

O art. 155 da Constituição Federal de 1988 determina que: “compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre”: Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – (TCMD), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e prestação de Serviços (ICMS), Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

2.2.2.3 Impostos Municipais

Conforme o art. 156 da Constituição Federal de 1988 é de competência dos municípios instituir impostos sobre: Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto sobre a Transmissão de Bens e Imóveis (ITUBI), Impostos sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

2.2.2.4 Classificação dos Impostos

- **Diretos-** são aqueles impostos que o governo recolhe diretamente dos cidadãos, como por exemplos o IPVA, IPTU e Imposto de Renda.
- **Indiretos-** são impostos que incidem sobre os produtos e serviços que são consumidos pelas pessoas. Ex. ISS, ICMS e IPI.
- **Pessoais-** são aqueles com diferença tributária em função da condição do próprio contribuinte. Ex. IRPF e IRPJ.

- **Fixos**- Quando já é determinado em quantias certas, sem dependências de cálculos. Ex. ISS dos profissionais liberais.
- **Proporcionais**- Incidem sobre a base de cálculos que são estabelecidas em alíquotas ou porcentagem. Ex. ITBI.
- **Progressivos**- As alíquotas são fixadas em porcentagens variáveis e crescentes. Ex. IRPF e IPTU progressivo.
- **Imposto Regressivo**- São tributos estipulados sem considerar o poder aquisitivo ou a capacidade econômica dos contribuintes. Ex. ICMS, IPI, PIS e COFINS.
- **Imposto Cumulativo**- É o imposto que incide em todas as etapas intermediárias dos procedimentos produtivos ou de comercialização de um certo bem da sua origem até o consumidor final. Ex. ITBI.
- **Imposto Não Cumulativo**- São impostos que não incidem sobre o mesmo recolhido na etapa anterior, em processos produtivos e de comercialização. Ex. ICMS, IPI, PIS/COFINS não cumulativos.
- **Impostos Ordinários**- São os elencados na constituição Federal.
- **Impostos Extraordinários**- Os impostos que são permitidos a sua criação pela União, em casos de guerras.
- **Impostos Residuais**- São impostos de competência residual da União, não nomeados pela Constituição Federal.
- **Imposto Parafiscal**- São contribuições cobradas por autarquia, órgãos paraestatais, profissionais ou sociais, para custear seu financiamento autônomo. Exemplo: taxa anual do CRC, CREA, OAB, etc. (Portal Tributário, 2016).
- **Imposto Extrafiscal**- São os tributos que não visam só a arrecadação, mas procuram corrigir anomalias. Ex. Imposto de Exportação.
- **Adicional**- Quando o seu fato gerador é representado pelo pagamento de outro imposto. Ex. quando há adição de alguma alíquota em cima do imposto já devido.

2.2.3 Relação Jurídica Tributária

- Fato Gerador

É a materialização da hipótese da incidência tributária prevista em lei, que faz nascer à obrigação tributária, como exemplo, ao realizar uma prestação de serviço, circulação de mercadorias e receber renda. (CTN,1956)

- Base de Cálculo

Base de Cálculo é o valor pelo qual se aplica as alíquotas de cada tributo com a finalidade de apurar o montante do tributo devido. A legislação de cada tributo é quem define a sua base de cálculo. (CTN, 1956)

- Alíquota

É o percentual definido em lei, aplicado sobre a base de cálculo, que determina o montante do tributo a ser recolhido pelo contribuinte. A alíquota pode ser classificada como fixa, que são aquelas determinadas em lei por um valor fixo, como também podem ser proporcionais, que são estabelecidas por um percentual da base de cálculo determinando o valor do tributo devido. (CTN, 1956)

- Sujeito Ativo

O Sujeito Ativo é o credor da obrigação tributária, é a pessoa jurídica de direito público responsável por exigir o seu cumprimento na cobrança de tributos e fiscalização. Trata-se do próprio ente federativo (União, Estados, Municípios e Distrito Federal), uma fundação pública ou uma autarquia. (CTN, 1956)

- Sujeito Passivo

O Sujeito Passivo é o contribuinte da obrigação tributária que tem relação pessoal e direta com o fato gerador. É a pessoa obrigada ao pagamento de tributo. (CTN, 1956)

2.2.4 Taxa

O Art. 77 CTN e Art.145 C.R.F. B/88 descreve Taxa como: “Um tributo imediatamente vinculado à ação estatal específica relativa ao contribuinte, cujo fato gerador é o exercício regular do poder de polícia, ao serviço público prestado ao posto à disposição do contribuinte”. A base de cálculo das taxas geralmente é estabelecida em quantias prefixadas, porém poderá ocorrer situações em que o legislador prefira indicar uma base de cálculo e uma alíquota.

Segundo Hugo de Brito contribuição de melhoria é: “A espécie de tributos cujo fato gerador é a valorização do imóvel do contribuinte, decorrente de obra pública, e tem por finalidade a justa distribuição dos encargos públicos fazendo o retorno ao tesouro público”.

2.2.5 Empréstimo Compulsório

Esse tributo é cobrado exclusivamente pela união e ocorre em apenas dois fatos que é em casos de guerra externa ou despesas decorrentes de calamidade pública. Ele não é definido pelo fato gerador como ocorre com os impostos, taxas e contribuições de melhorias.

O empréstimo compulsório é uma obrigação pecuniária que o cidadão tem que pagar ao Estado, para que o governo possa atender as despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública ou guerra ou de relevante interesse para o bem comum da nação.

2.2.6 Contribuições Sociais

Conforme o art. 149 da Constituição Federal, a Contribuição Social é uma espécie de tributo com finalidade constitucionalmente definida sobre intervenção do domínio econômico, interesse de categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas relativas áreas e seguridade social.

A contribuição para a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade dentro da lei, de forma direta e indireta, através de recursos derivados dos orçamentos da União, Estados, Distrito Federal, Municípios e das Contribuições Sociais do empregador e da empresa ou entidade.

2.3. REGIMES TRIBUTÁRIOS

Regime de tributação é o meio que as empresas utilizam para definir como serão calculados os tributos, mediante ao faturamento que ela obtém. Na atual legislação Brasileira existem quatro regimes tributários permitidos para que as empresas possam escolher e definir de que forma vão tributar o seu faturamento ou resultado, são eles: Simples Nacional, o Lucro Presumido, Lucro Real e o Lucro

Arbitrado. Cada regime possui características distintas em relação as alíquotas dos tributos, ao fato gerador e a base de cálculo.

Dentre os regimes tributários os mais utilizados nas empresas brasileiras são o Simples Nacional, o Lucro Presumido e Lucro Real, mantendo o Lucro Arbitrado somente a ser utilizado em casos especiais. A escolha do regime tributário e o seu enquadramento que irão determinar a incidência e a base de cálculo dos tributos Federais, Estaduais e Municipais. Essas escolhas influenciam no ramo da atividade e no quadro societário, por conta disso que é preciso fazer um planejamento e estudo dentro das organizações para uma tomada de decisão concreta, fazendo a opção pelo regime de tributação mais adequado à realidade da empresa. “A importante decisão tributária deve ser efetivada, anualmente, pelos administradores empresariais relativamente às opções”. (CREPALDI 2012, p. 87)

2.3.1 Simples Nacional

Previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Simples Nacional é um regime tributário compartilhado de cobranças, arrecadações e fiscalizações de tributos aplicável somente para as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) que são as únicas que podem adotar esse regime. Para a empresa fazer a escolha do regime toma-se como base o seu faturamento, sendo Microempresa, deve em cada ano calendário auferir uma receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 reais, enquanto que sendo Empresa de Pequeno Porte, deve ter um faturamento superior a R\$ 360.000,00 mil reais e iguais ou inferior a R\$ 3.600.000,00 milhões de reais. É um regime considerado simplificado e unificado, pois, é uma única guia para o recolhimento dos tributos.

Para se enquadrar no regime do Simples Nacional é necessário seguir os requisitos como: Enquadrar-se em Microempresa ou de Empresa de Pequeno Porte; cumprir os requisitos previstos na legislação e formalizar a opção pelo Simples Nacional.

Os tributos que estão contidos no regime Simples Nacional são: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, COFINS, IPI, ICMS, ISS e a contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social, a cargo da pessoa jurídica que é contribuição previdenciária patronal (CPP). O recolhimento dos tributos é simplificado e único, pois os impostos são pagos em guia unificada, denominada DAS - Documento de

arrecadação do Simples Nacional, a mesma tem o vencimento até o dia vinte do mês subsequente em que houver sido auferida a receita bruta, de acordo com a resolução nº 51/08 (artigo 18). Em casos que essa data cair em feriado ou fim de semana o imposto será antecipado para o primeiro dia útil antes do dia 20.

A Declaração Anual do Simples Nacional (DASN) é uma das obrigações acessórias exigidas das empresas optantes pelo Simples Nacional que anualmente deve ser apresentada.

Empresas optantes nesse regime que não preencherem aos requisitos exigidos na Lei Complementar nº 123/2006, correm o risco de serem excluídas do regime por duas formas: pela comunicação ao contribuinte pelo ente federativo que fará a exclusão acompanhada da justificativa ou mediante ofício sem necessidade de ciência.

2.3.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é o regime tributário mais comum utilizado pelas empresas, pois tem menos restrições para se optar por ele, o mesmo trata-se de uma forma simplificada para definir a base de cálculo da Contribuição Sobre o Lucro (CSLL) e do Imposto de Renda (IRPJ) essa tributação ocorre trimestralmente em empresas que não tiveram a obrigatoriedade de apuração no Lucro Real.

O IRPJ e a CSLL são calculados sobre uma base de presunção do lucro, fixados a partir de percentuais padrões aplicados sobre a Receita Operacional Bruta. Nomeia-se Lucro Presumido por não se tratar de um lucro contábil efetivo, mas de uma mera aproximação fiscal.

Pessoas jurídicas, que podem optar pelo lucro presumido seguem o requisito de ter uma receita bruta total no ano calendário anterior de igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 ou a limite proporcional de R\$ 6.500.000,00 multiplicados pelo número de meses com atividades durante o ano.

No regime do Lucro Presumido, incidirá sobre o faturamento quatro tipos de impostos federais, dentre eles o PIS e COFINS que precisam ser apurados mensalmente, e o IRPJ e a CSLL que a apuração deverá ocorrer trimestralmente.

Nesse regime é feita uma presunção de qual será o lucro da empresa baseada nas atividades que ela exerce, como por exemplo, no caso das prestadoras de

serviços a margem de tributação sobre a presunção do lucro é de 32% e a atividade comercial de 8% da receita bruta.

No Lucro Presumido o PIS e CONFINS é de característica cumulativa, pois incidem em todas as etapas intermediárias dos processos produtivos ou de comercialização de determinado bem ou produto, é quando não há compensação dos impostos já pagos anteriormente. A alíquota de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS que incide direto na receita bruta.

2.3.3 Lucro Real

O Lucro Real é um regime direcionado a todas as pessoas jurídicas que pela legislação vigente são obrigadas a optar pelo regime citado ou mesmo por livre opção. Esse regime é considerado o mais justo e completo para a tributação das empresas, pois o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido são apurados com base no lucro fiscal, caso a empresa obtenha lucros, e se houver prejuízo não há em que se falar nesse tributo, é conceituado o mais exigente para cálculos de tributos e mais complexo que os demais.

Nesse regime a empresa pode optar pela apuração do IRPJ e da CSLL em períodos trimestrais ou anuais, sendo que no Lucro Real trimestral a apuração ocorrerá em balanços trimestrais onde será encerrado nos dias de 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada exercício.

É determinado pela legislação fiscal um acréscimo de 10% sobre o imposto de renda quando for positivo o resultado fiscal maior que R\$ 20.000,00(vinte mil reais) mensais, 60.000,00 (sessenta mil reais) quando a apuração for trimestral e para a apuração anual de 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais), o recolhimento desse adicional deverá ser junto com o imposto de renda devido.

As pessoas jurídicas que estão obrigadas a optar pelo Lucro Real deverão estar enquadradas em umas das situações seguintes: Que tenha receita total superior à de R\$ 78.000.000,00, no ano calendário anterior; que tenha atividades relacionadas a bancos de investimentos e desenvolvimentos, caixas econômicas, sociedades de créditos, cooperativas de créditos entre outras mais; rendimentos ou ganho de capital no exterior.

Na tributação do PIS e COFINS o regime é não cumulativo, com as alíquotas bem mais elevadas de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS com vantagens de direito a deduções do valor a pagar por médias de créditos previstos na legislação.

2.3.4 Lucro Arbitrado

O Lucro Arbitrado é uma forma utilizada para apurar a base de cálculo do Imposto de Renda mediante autoridade tributária, quando a empresa não opta por nenhum dos regimes ou mesmo ela fazendo o enquadramento em um deles, não tem seus controles organizados para fins de escriturações contábeis e fiscais.

Quando a pessoa jurídica deixa de cumprir com as obrigações acessórias a autoridade tributária utiliza desse regime tributário para determinar o Lucro Real ou Presumido.

Não cabe só o Fisco arbitrar o lucro de uma empresa, como também o próprio contribuinte em saber que agiu em inconformidade com a legislação e portando poderá adotar esse regime.

Caso for conhecida o cálculo para fins de Imposto de Renda será realizado com aplicação de percentuais pelo Lucro Presumido ou com acréscimo de 20% sobre a alíquota aplicada à receita bruta, para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é feito o cálculo baseado aos percentuais do Lucro Presumido.

3. ANÁLISE E APRESENTAÇÃO DE DADOS

Neste capítulo são apresentadas informações sobre a empresa “Compressores e Cia Ltda.”, dados sobre a receita e despesas, extraídos de documentos autorizados pelo responsável da empresa estudada nos anos de 2013, 2014 e 2015. Determinados dados servem de base de computação dos tributos. O principal objetivo deste estudo numérico é fazer a análise comparativa entre a carga tributária nos regimes Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Lucro Real, evidenciando a forma de tributação mais adequada para a empresa analisada.

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

A unidade de análise do Estudo de Caso é uma empresa que atua a mais de 30 anos na Região Oeste da Bahia, tem sua sede localizada em Barreiras e sua filial em Luiz Eduardo Magalhães. Atualmente conta com 15 colaboradores, dentre eles, 03 sócios. Considerada Empresa de Pequeno Porte (EPP), está enquadrada na forma de tributação do Simples Nacional. Os dados da empresa foram autorizados para divulgação, no entanto, para efeito de citação do nome foi adotado o “Compressores e Cia Ltda.”

É uma empresa de comércio que oferece Compressores de ar, Aspiradores de Pó, Calibradores Digital, entre outros acessórios da mesma espécie, e comercializa com um diferencial que é a prestação de serviços de autorizadas dos respectivos produtos oferecidos nas vendas.

3.2 APRESENTAÇÕES DOS DADOS

Neste tópico, será realizado o planejamento tributário para a empresa “Compressores e Cia Ltda.” Por meio de cálculos das quatro modalidades de tributação: Simples Nacional, modalidade esta já adotada pela empresa, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Lucro Real. Para a realização dos cálculos foram utilizadas as demonstrações contábeis dos exercícios de 2013 a 2015.

3.2.1 Cálculo do Simples Nacional

É um regime aplicável às Microempresas e Empresas de pequeno porte, previsto na lei complementar número 123, de 14 de dezembro de 2006. Inclui a participação de todos os entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

O cálculo do Simples Nacional é feito com base na receita bruta do mês. Nesse caso aplica-se sobre a respectiva receita bruta a alíquota prevista no Anexo I, da resolução CGN nº 94, de 29 de novembro de 2011, que vai de 4% a 11%, do anexo III do art. 18 da lei 123/2016. (Vigência 01/01/2012) que é de 6% a 17,42%.

O Simples Nacional é calculado com base na receita bruta do mês. Aplica-se sobre a respectiva receita bruta a alíquota prevista no Anexo I para recolhimento do comércio e Anexo III para o de Serviços, obtendo-se então o valor devido. O valor da receita é cumulativo para efeito dos cálculos mensais, modificando as alíquotas de

acordo com a soma. No cálculo do simples nacional não está incluso o ICMS dos anexos I, pois os produtos trabalhados na empresa analisada são substituídos.

Como a empresa “Compressores e Cia Ltda.”, já é optante pelo regime do Simples Nacional, esses cálculos apresentados são reais e foram utilizados para comparar com os outros regimes tributários.

Tabela 1 - Resultados do Simples Nacional dos exercícios de 2013 a 2015

SIMPLES NACIONAL	
ANO	IMPOSTO PAGO
2013	R\$ 60.422,98
2014	R\$ 66.330,69
2015	R\$ 59.199,88
TOTAL	R\$ 185.953,55

Fonte: Elaboração própria, 2016.

A tabela apresentada mostra o que a empresa pagou em tributos referente aos anos analisados, totalizando em R\$ 185.953,55 reais.

3.2.2 Cálculo do Lucro Presumido

É o regime de tributação em que a base de cálculo é definida pela presunção do lucro, através de alíquota fixa (variável de acordo com a atividade da empresa), determinada na legislação tributária sobre o faturamento da entidade. Assim, deverão pagar o IRPJ e a CSLL por períodos de apuração trimestrais, e a contribuição do PIS e da COFINS é mensal.

Para cálculo do IRPJ e da CSLL, estima-se um lucro, com base em alíquotas que variam de acordo com a atividade de cada empresa conforme o anexo III do respectivo trabalho.

3.2.2.1 Apuração do IRPJ Lucro Presumido

No caso da empresa “Compressores e Cia Ltda.”, por se tratar de uma empresa de venda de mercadorias e prestação de serviços, a alíquota utilizada será de 8% sobre a receita bruta para encontrar a base de cálculo que é igual à presunção do IRPJ e sobre essa base aplicar 15% e encontrara o IRPJ a pagar, esse cálculo é para o comércio, já a prestação de serviços é 32% sobre a receita bruta para encontrar a base de cálculo e sobre essa base aplicar 15% que é o IRPJ a pagar, podendo ser

acrescidos mais 10% sobre a base de cálculo, caso o lucro líquido for superior a R\$ 60.000,00 ao trimestre, o que não foi o caso da empresa analisada.

3.2.2.2 Apuração da CSLL Lucro Presumido

A CSLL apurada trimestralmente é calculada sobre a receita bruta do período, aplica-se 12% sobre a receita bruta para encontrar a base de cálculo e sobre essa base aplica-se 9% para encontrar o imposto devido referente ao comércio, para a prestação de serviços é aplicada a alíquota de 32% sobre a receita bruta para encontrar a base de cálculo e sobre essa base aplica-se 9% para encontrar a CSLL a recolher, que deve ser pago até o último dia útil do mês seguinte ao trimestre.

3.2.2.3 Apuração do PIS e da COFINS Lucro Presumido

A base de cálculo utilizada para PIS e COFINS, é a receita bruta acumulada, aplicando-se a alíquota de 0,65% para PIS e a alíquota de 3% para COFINS e terá os respectivos impostos a recolher.

Tabela 2– Resultados do Lucro Presumido dos exercícios de 2013 a 2015

IMPOSTOS	2013	2014	2015
IRPJ	R\$ 17.107,65	R\$ 16.855,63	R\$ 17.407,89
CSLL	R\$ 11.966,55	R\$ 12.008,67	R\$ 12.177,09
PIS	R\$ 5.888,07	R\$ 6.124,84	R\$ 5.560,19
COFINS	R\$ 27.175,70	R\$ 28.268,49	R\$ 25.662,44
ISS	R\$ 6.620,72	R\$ 5.893,37	R\$ 4.278,91
TOTAL	R\$ 68.758,70	R\$ 69.150,99	R\$ 65.086,52
R\$ 202.996,22			

Fonte: Elaboração própria, 2016.

Se a “Compressores e Cia Ltda.”, optasse por esse regime de tributação o valor a ser pago dos encargos dos três anos analisados seria de R\$ 202.996,22, o que mostra uma diferença maior que R\$ 17.042,67 entre o Lucro Presumido e o Simples Nacional, que é o atual regime utilizado pela empresa.

3.2.3 Cálculo do Lucro Arbitrado

Quando a receita bruta é conhecida e divulgada, a empresa contribuinte pode realizar o recolhimento do imposto, é feita a apuração do recolhimento do imposto

através da aplicação de percentuais, sobre a receita bruta quando conhecida, ou sobre valores fixados pela legislação quando não tem o conhecimento da receita bruta. A apuração do lucro arbitrado ocorrerá em períodos trimestrais.

3.2.3.1 Apuração do IRPJ Lucro Arbitrado

No caso da empresa “Compressores e Cia Ltda.”, por se tratar de uma empresa de venda de mercadorias e prestação de serviços, a alíquota utilizada será de 38,4%, pois ela é acrescida de 20% no regime de Lucro Presumido, e sobre a receita bruta do período para encontrar a base de cálculo e sobre essa base aplicar 15% para obter o IRPJ a pagar referente à prestação de serviços. Para o cálculo do IRPJ para o comércio a alíquota é de 9,6%, pois ela é acrescida de 20% no regime de Lucro Arbitrado, sobre a receita bruta para encontrar a base de cálculo e sobre essa base aplica-se 15% para encontrar o imposto devido.

3.2.3.2 Apuração do CSLL Lucro Arbitrado

A CSLL apurada trimestralmente é calculada sobre receita bruta do período, aplica-se 12% sobre a receita bruta para encontrar a base de cálculo e sobre essa base aplica-se 9% para encontrar o imposto devido referente ao comércio, para a prestação de serviços é aplicada a alíquota de 32% sobre a receita bruta para encontrar a base de cálculo e sobre essa base aplica-se 9% para encontrar a CSLL a recolher, que deve ser pago até o último dia útil do mês seguinte ao trimestre.

3.2.3.3 Apuração do PIS e da COFINS Lucro Arbitrado

A base de cálculo utilizada para PIS e COFINS, é a receita bruta acumulada, aplicando-se a alíquota de 0,65% para o PIS e a alíquota de 3% para a COFINS e realizada mensalmente.

Tabela 3– Resultados do Lucro Arbitrado dos exercícios de 2013 a 2015.

IMPOSTOS	2013	2014	2015
IRPJ	R\$ 20.529,18	R\$ 20.226,76	R\$ 20.889,47
CSLL	R\$ 11.966,55	R\$ 12.008,67	R\$ 12.177,09
PIS	R\$ 5.888,07	R\$ 6.124,84	R\$ 5.560,19
COFINS	R\$ 27.175,70	R\$ 28.268,49	R\$ 25.662,44

ISS	R\$ 6.620,72	R\$ 5.893,37	R\$ 4.278,91
TOTAL	R\$ 72.180,23	R\$ 72.522,12	R\$ 68.568,10
R\$ 213.270,45			

Fonte: Elaboração própria, 2016.

Se a “Compressores e Cia Ltda.”, optasse por esse regime de tributação, o valor a ser pago dos encargos dos três anos analisados seria de R\$ 213.270,45, o que mostra uma diferença maior que R\$ 27.316,90 entre o Lucro Arbitrado e o Simples Nacional, que é o atual regime utilizado pela empresa.

3.2.4 Cálculo do Lucro Real

No Lucro real, a empresa pode optar pela apuração do IRPJ e CSLL pelo período trimestral ou anual, no caso da empresa estudada foi realizado pela apuração anual, que deve ser feita de estimativas, com os mesmos percentuais do Lucro Presumido, ajustado anualmente em 31 de dezembro.

3.2.4.1 Apuração do IRPJ e CSLL Lucro Real

Pelo Lucro Real, a “Compressores e Cia Ltda.”, deve calcular cada imposto separado. Para o cálculo do IRPJ e da CSLL serão consideradas todas as receitas, menos todos os custos e despesas da empresa, de acordo com o regulamento do imposto de renda.

Será utilizada a alíquota de 15% para o IRPJ, sobre o Lucro Fiscal, e para a CSLL a alíquota será de 9%, também sobre o Lucro Fiscal. Ocorrerá acréscimo de mais 10% de adicional de IR sobre o excedente caso o lucro líquido for maior que R\$ 60.000,00 ao trimestre.

3.2.4.2 Apuração do PIS e COFINS Lucro Real

Para PIS e COFINS a base de cálculo é a receita bruta acumulada, já deduzida os créditos, aplicando a alíquota de 1,65% para o PIS e a alíquota de 7,60% para COFINS.

A apuração do lucro real aplico 15% sobre o lucro já descontados os custos e despesas e acrescidos as adições caso houver, para encontra meu IRPJ devido, nos

meses que ultrapassar os R\$ 20.000,00 preciso acrescentar os 10% do adicional do imposto de renda, como foi o caso dessa tabela a partir do mês de setembro que começou a ser adicionado os 10% e gerado o imposto a pagar.

Tabela 4– Resultados do Lucro Real dos exercícios de 2013 a 2015.

IMPOSTOS	2013	2014	2015
IRPJ	R\$ 45.027,37	75.036,13	R\$ 77.470,76
CSLL	R\$ 22.873,35	R\$ 34.226,82	R\$ 43.163,23
PIS	R\$ 7.473,32	R\$ 7.773,83	R\$ 7.057,17
COFINS	R\$ 34.422,56	R\$ 35.806,75	R\$ 32.505,75
ISS	R\$ 6.620,72	R\$ 5.893,37	R\$ 4.278,91
TOTAL	R\$ 116.417,33	R\$ 158.736,90	R\$ 164.475,82
		R\$ 439.630,05	

Fonte: Elaboração própria, 2016.

Se a “Compressores e Cia Ltda.”, optasse por esse regime de tributação o valor a ser pago dos encargos dos três anos analisados seria de R\$ 439.630,05, o que mostra uma diferença maior que R\$ 253.676,50, entre o Lucro Real e o Simples Nacional, que é o atual regime utilizado pela empresa.

3.2.5 Cálculo do ISS

O ISS ou ISSQN é um tributo de competência do Municipal e do Distrito Federal, é o imposto sobre serviços de qualquer natureza, incide sobre a prestação dos serviços previstos em lei complementar da Constituição Federal de 1988. A base de cálculo do ISS, é o valor dos serviços prestados.

O Cálculo do ISS realizado para a matriz situada em Barreiras, é utilizada a alíquota de 3% sobre o faturamento mensal, já na apuração da filial localizada em Luiz Eduardo Magalhães a alíquota aplicada é de 2,5% sobre o faturamento assim, obtendo o imposto devido do mês.

3.2.6 Cálculo ICMS

Não foram realizados cálculos para o imposto ICMS, por que a empresa analisar, trabalha com produtos por substituição tributária ST., de acordo com o item 1.34, do anexo I do decreto 13.780 de 2012 do Estado da Bahia.

3.3. COMPARAÇÃO ENTRE OS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO: SIMPLES NACIONAL, LUCRO PRESUMIDO, LUCRO ARBITRADO E LUCRO REAL

Tabela 5– Comparação dos regimes de tributação.

VALOR DE CADA REGIME REFERENTE AOS EXERCÍCIOS ANALISADOS				
Exercícios	Simple Nacional	Lucro Presumido	Lucro Arbitrado	Lucro real
2013	R\$ 60.422,98	R\$ 68.758,70	R\$ 72.180,23	R\$ 116.417,33
2014	R\$ 66.330,69	R\$ 69.150,99	R\$ 72.522,12	R\$ 158.736,90
2015	R\$ 59.199,88	R\$ 65.086,52	R\$ 68.568,10	R\$ 164.475,82
Total	R\$ 185.953,55	R\$ 202.996,22	R\$ 213.270,45	R\$ 439.630,05

Fonte: Elaboração própria, 2016.

Fazendo a comparação dos quatro regimes de tributação, conforme a Tabela 6, se a empresa optasse pelo Lucro Real, seus gastos anuais com tributos seriam de R\$ 116.417,33 no ano de 2013, em 2014 já tem um aumento para R\$ 158.736,90 e em 2015 pagará o valor de R\$ 164.475,82, totalizando nos três anos analisados um valor de R\$ 439.630,05 o que representaria 44% do faturamento bruto anual da empresa.

Se a opção fosse o Lucro Arbitrado, seus gastos seriam de R\$ 72.180,23 no ano de 2013, em 2014 para um valor de R\$ 72.522,12, e em 2015 R\$ 68.568,10 totalizando um valor de R\$ 213.270,45, o que representaria 24% do faturamento anual.

Se a opção fosse o Lucro Presumido, seus gastos seriam de R\$ 68.758,70 no ano de 2013, em 2014 o valor é de R\$ 69.150,99, e em 2015 é R\$ 65.086,52, somando no fim dos três anos um valor de R\$ 202.996,22 que representaria 18% do faturamento bruto anual.

Já optando pelo Simples Nacional, que é o atual regime adotado pela empresa estudada, seus gastos anuais com tributos são de R\$ R\$ 60.422,98 em 2013, em 2014 de R\$ 66.330,69 e em 2015 de R\$ 59.199,88, totalizando em R\$ 185.953,55 que representa somente 14% do Faturamento bruto anual.

Mediante esta análise, podemos ver que entre os quatro regimes de tributações o Simples Nacional foi o menos oneroso, seguido do Lucro presumido com uma diferença de R\$ 17.042,67 entre os três anos analisados. O Lucro Arbitrado ficou em terceira opção com uma diferença de R\$ 27.316,90 comparando ao Simples Nacional. O Lucro real foi o mais oneroso, comparado com o Simples Nacional, a diferença foi de R\$ R\$ 253.676,50 um montante muito alto, além de ser o sistema mais trabalhoso.

4. CONCLUSÃO

Este estudo teve como objetivo principal realizar um planejamento tributário visando encontrar a melhor forma de tributação para a entidade objeto de estudo. O referente planejamento foi realizado mediante a um estudo teórico que envolve os temas da legislação tributária, contabilidade tributária e planejamento tributário.

Para a realização dos cálculos foram coletados documentos para auxiliar na realização dos cálculos, análises e comparações. Para a prática dos cálculos foram utilizados os resultados de balanço e DRE de três anos 2013 a 2015, para que assim fosse possível fazer uma comparação entre as formas de tributação que se adequariam com o perfil da empresa sendo eles o simples nacional, lucro presumido, lucro arbitrado e lucro real.

Os objetivos almejados no decorrer do estudo foram alcançados, e após a realização dos cálculos e a comparação dos dados, comprovou-se que a melhor forma de enquadramento para a empresa, nos períodos analisados, seria o Simples Nacional.

Assim sendo, para que a empresa tenha uma tributação menos onerosa ela deve seguir com a tributação na qual está enquadrada. Ao optar pelo Simples Nacional estará obedecendo a legislação tributária, e ainda permanece no campo da elisão fiscal.

Para a tomada de decisão sobre a forma de enquadramento a ser optada, nota-se a contribuição dos incentivos fiscais e, é nesse momento que o planejamento tributário é indispensável, pois é entendido como um redutor de custos e uma ferramenta eficaz no processo da competitividade contribuindo para a sobrevivência da empresa.

As vantagens verificadas em consequência da gestão tributária são essenciais, visto que sem um planejamento muitas vezes a empresa opta pela forma de tributação errada elevando seus custos com tributos, como no caso da empresa objeto de estudo, se optasse sem fazer os cálculos pela tributação do Lucro Presumido ou Arbitrado, estaria pagando um valor altíssimo em tributos, mais alto ainda na tributação do Lucro Real estaria pagando impostos desnecessários, que se evitados podem contribuir para reverter em favor de melhorias em produtos e serviços, ganhando

em competitividade com o seu preço diferenciado, isto é, proporcionar menor desperdício tributário e maior concorrência da empresa.

Com o desenvolvimento deste trabalho verificou-se a importância de estudar a legislação tributária retirar dela todas as maneiras de minimizar tributos. A prática do estudo elaborado foi de suma importância para a empresa, pois havia curiosidade sobre a tributação já adotada, e agora pode constatar através de informações concretas o resultado de suas dúvidas. A oportunidade de atender esta necessidade foi possível aprimorar e aprofundar os conhecimentos da acadêmica na área tributária.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. Editora Atlas, São Paulo, 2004.

BRASIL. **Decreto nº 3.000, de 26.03.1999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. 7 ed.: São Paulo, SP: Vade Mecum, Saraiva, 2009.

_____. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil: Manuais de legislação atlas**. Organizador Alexandre de Moraes. 28 ed. São Paulo, SP: Atlas, 2007.

_____, Receita Federal. **Lucro Real**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucroreal.htm#Conceito>>. Acesso em 02 de maio 2016.

BORGES, Humberto Bonavies. **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, INSS E IR: economia e impostos, racionalização de procedimentos fiscais, relevantes questões tributárias, controvertidas questões tributárias, complexas questões avançadas no universo da governança tributária – 9 E. Ver. E atualizada – Reimpr.** – São Paulo: Atlas, 2008.

CARLOS, José. **Regime de Tributação: Conceito**. 2012. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/economia-e-financas/regime-de-tributacao-conceito/84825/>>. Acesso em 25 de abr. 2016.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Planejamento Tributário Teoria e Prática**. 1 ed. São Paulo, SP: 3ª tiragem. Saraiva, 2012.

CTNSRF, Secretaria da Receita Federal. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/CodTributNaci/ctn.htm> (Acesso em 15/04/2016).

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 9 ed. São Paulo, SP: Atlas, 2005.

GOMES, Francisco José. **Contabilidade Tributária: aspectos tributários e contábeis dos impostos indiretos (IPI, ICMS E INSS)**. Fortaleza, 2011. Disponível em: <<https://www.passeidireto.com/arquivo/1781424/contabilidade-tributaria-i/3>>. Acesso em: 14 abr. 2016.

Lei nº 5.172, de 25.10.1966. **Código Tributário Nacional**. 15 ed.: São Paulo, SP: Vade Mecum, Saraiva 2013.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30 ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MALKOWSKI, Almir. **Planejamento Tributário e a Questão da Elisão Fiscal**. Leme, SP: Editora de Direito, 2000.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS Eva Maria. **Fundamento da Metodologia da Pesquisa**. 7 Edição. São Paulo: Atlas 2010.

Página, INSTALADORA BRASILIA, página da empresa, disponível em: <http://www.instaladorabrasilia.com.br/> acessado em: 04 de out. 2016.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 6 ed. Rio de Janeiro, RJ: Feitas Bastos, 2009.

PINA, Bernardo. **Lucro Presumido: O Que é, Vantagens e desvantagens**. Disponível em: <http://www.produzindo.net/lucro-presumido-o-que-e-vantagens-e-desvantagens/>. Acesso em 03 de abr. 2016

RIBEIRO, Robson. **O Sistema Tributário Brasileiro**. Disponível em: <http://www.administradores.com.br/>. Acesso em: 17 abr. 2016.