

Planejamento tributário: estudo de caso sobre lucro presumido e lucro real

Tax planning: case study on presumed profit and real income

Caroline Lopes

Graduado em Ciências Contábeis
Centro Universitário Faculdades Metropolitanas Unidas
ka_lluu@outlook.com

Laerte Amaral de Souza Filho

Graduado em Ciências Contábeis
Centro Universitário Faculdades Metropolitanas Unidas
laerte216@gmail.com

Renato Anastácio da Silva

Graduado em Ciências Contábeis
Centro Universitário Faculdades Metropolitanas Unidas
resilvasurf@hotmail.com

Fernando de Almeida Santos

Doutor em Ciências Sociais
Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
almeidasantos@pucsp.br

RESUMO

Devido à elevada carga tributária e das constantes alterações da legislação no Brasil, é necessário que as empresas mantenham um planejamento tributário que implique em economia fiscal com menor incidência de impostos e contribuições. Diante disso, o presente estudo foi desenvolvido com o objetivo de fazer um comparativo do regime tributário no Lucro Presumido e Lucro Real para uma empresa anônima do ramo do comércio. Para tanto, realizou-se uma pesquisa de forma conceitual e demonstrativa, utilizando de fatos e análise quantitativa sobre a Demonstração de Resultado no ano de 2016, que se encontrava no regime de tributação no Simples Nacional. A motivação da pesquisa ocorreu pela ultrapassagem do limite de receita permitido para o seu enquadramento no Simples Nacional. Que, segundo a Lei Complementar atualizada 123/2006, o limite de receita bruta permitida na soma dos últimos doze meses é de R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), a partir de 2018. Realizou-se uma simulação de apuração dos tributos, com base na continuidade para 2018, conforme os dados o final do ano de 2016, demonstrando que o planejamento tributário é de grande importância para a saúde financeira da empresa, possibilitando reduzir a quantidade de tributos pagos pela empresa.

Palavras chave: Planejamento Tributário, Tributos, Regimes de Tributação.

ABSTRACT

Due to the high tax burden and constant changes in Brazilian legislation, it is necessary for companies to maintain a tax planning that implies tax savings with a lower incidence of taxes and contributions. Therefore, the present study was developed with the objective of comparing the tax regime in Presumed Profit and Real Profit for a company anonymous in the commerce sector. For that, a research was done in a conceptual and demonstrative manner, using facts and quantitative analysis on the Statement of Results in 2016, which was in the Simple Nation taxation regime. Reason is given by exceeding the limit of revenue allowed for its framing. That according to the Supplementary Law 123/2006 updated, the limit of gross revenue allowed in the sum of the last twelve months is R \$ 4,800,000.00 (four million and eight hundred thousand reais), as of 2018. A simulation based on continuity to 2018, according to data at the end of 2016, demonstrating that tax planning is of great importance for the company's financial health, making it possible to reduce the amount of taxes paid by the company.

Keywords: Tax Planning, Taxes, Taxation Regimes.

1. INTRODUÇÃO

O complexo sistema tributário brasileiro está cada vez mais claro para as pequenas e médias empresas a importância do planejamento. O elevado nível de tributação aplicado sobre as empresas requer uma boa escolha do regime tributário, onde se deve ser feita de forma minuciosa, pois a escolha de tributação impacta diretamente no lucro líquido e uma vez definido só poderá fazer a troca de regime no próximo ano calendário.

Segundo o Impostômetro da Associação Comercial de São Paulo (2017), os impostos atingem um montante de R\$ 1,7 trilhão em setembro de 2017, tendo que trabalhar 153 dias no ano apenas para se pagar impostos.

O impacto que se tem nos resultados dos lucros nas empresas devido a montantes altos pagos em impostos é altíssimo. Uma forma de diminuir estes montantes é fazer uma escolha correta do regime de apuração dos impostos, trazendo uma economia maior com a diminuição de obrigações tributárias.

O benefício dessa economia se dá como um efeito dominó, podendo aumentar os descontos nas vendas, maior competitividade no mercado, gerando possibilidade de novos empregos e novos investimentos.

Para Marion (2002, p. 33), “o planejamento tributário é uma ferramenta essencial que sempre deu suporte a empresas, proporcionando condições seguras a elas para sua melhor organização e condução de seus sistemas financeiros. “

A importância de realizar um estudo sobre o planejamento tributário tem vários pontos positivos, por trazerem as empresas benefícios que de certa forma, podem até solucionar problemas de lucros nas entidades. Com isso surge uma forte procura por profissionais que possam apresentar práticas eficazes para redução no acúmulo de tributos pagos.

O objetivo do trabalho é fazer um comparativo entre o regime tributário Lucro Presumido e Lucro Real com base em dados de uma empresa do ramo do comércio.

A empresa escolhida atualmente se encontra no regime tributário Simples Nacional, para o ano de 2018 não será mais possível continuar com este regime. Uma vez que, com grandes aumentos em suas vendas a empresa chegará a ultrapassar o máximo permitido de R\$ 4.800.0000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) para este regime.

Toda política tributária deve obedecer a um princípio constitucional, chamado princípio da anterioridade, antes conhecido como princípio da anualidade, segundo o qual a implementação de uma medida só pode ocorrer a partir do ano seguinte ao de aprovação pelo Congresso nacional. Como consta do art.150, inciso III, b, da constituição federal de 1988. (VASCONCELLOS e GARCIA;2014, p.130).

Optou-se em verificar dois regimes tributários para ser abordado no trabalho: Lucro Real e Lucro Presumido. As entidades em companhia de seus gestores e contadores devem verificar qual é o melhor enquadramento.

O gerenciamento tributário representa uma série de procedimentos que a empresa deve exercer para que haja um melhor recolhimento de tributos, bem como, visando sempre a melhor economia possível dentro das normas e legislação brasileira.

A entidade no seu ramo de atividade necessita ter um amplo conhecimento das formas de tributação existentes, pois uma escolha errada ocasionara prejuízos para todo o ano calendário, uma vez que, escolhido o enquadramento tributário é irretroatável por todo o exercício sendo possível fazer a alteração ou correção somente no ano seguinte.

É importante salientar que os profissionais envolvidos na gestão tributária de uma empresa, devem estar sempre em alerta na legislação vigente no momento da escolha, no que se refere ao âmbito fiscal da entidade.

A iniciativa para essa análise, se dá pela quantidade de empresas endividadas na atualidade, devido à falta de um planejamento fiscal adequado com a sua atividade. O trabalho foi encontrar para a empresa analisada, uma forma menos onerosa de redução de tributos, quantificando e demonstrando, assim, esta pesquisa servirá de base para outras empresas dessa área.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico é o embasamento teórico que serve de fundamentação a pesquisa, sendo o suporte à abordagem. Primeiramente aborda-se o conceito de Contabilidade Tributária. Na sequência apresentam-se os regimes de tributação, estes que são Lucro Presumido e Lucro Real

2.1 Contabilidade tributária

Contabilidade Tributária é definida por Fabretti et al. (2005, p. 29) como “o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”.

Para fazer um planejamento é importante saber qual o objeto da contabilidade tributária, para tanto Fabretti et al. (2001) destacam que o objeto da contabilidade tributária é apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social.

Diante disso, para poder atingir plenamente esse objetivo, é preciso estudar e controlar os atos que produzem mutações patrimoniais, e conseqüentemente o resultado econômico positivo ou negativo, decorrente da escrituração contábil.

Hoje, segundo o Portal Tributário (2016), existem cinco tipos de regimes tributários para o melhor enquadramento, sendo: Microempreendedor Individual (MEI), Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado.

No âmbito federal, as empresas podem optar por três regimes de tributação, o primeiro seria o Lucro Real, que aparece como uma regra geral de tributação para todas as empresas, o Lucro Presumido, como uma segunda opção, e a terceira, o Simples Nacional.

2.2 Lucro presumido

A tributação com base no Lucro Presumido é uma forma simplificada de determinar a base de cálculo do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). No regime do Lucro Presumido, a apuração do IRPJ e da CSLL ocorre no encerramento de cada trimestre do ano-calendário e o recolhimento dos valores devidos é efetuado no trimestre seguinte, em quota única ou em até três quotas mensais e sucessivas. (RODRIGUES, 2009, p.327).

A pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido, que exerça atividades diversificadas, deverá segregar as receitas oriundas de cada atividade e aplicar o percentual respectivo, para efeito de determinação da base de cálculo trimestral do Imposto sobre a Renda, sendo 1,6% na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural; 8% para as atividades comerciais e industriais, de 32% ou, excepcionalmente, de 16% para as atividades de serviços. (RODRIGUES;2009, p.331)

O perfil das empresas optantes pelo Lucro Presumido é, em geral:

Folha salarial baixa, margens de lucro altas, custos operacionais baixos (prédio próprio, compras sem frete, etc.), mercadorias contempladas por benefícios do ICMS na modalidade

geral, mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, independente do cliente comprador.

As condições para a opção pelo Lucro Presumido estão descritas no art. 13 da Lei n.º 9.718/98:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Redação dada pela Lei n.º 12.814, de 2013). § 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação ao todo o ano-calendário. § 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

O benefício de optar pelo Lucro Presumido, segundo o Portal Tributário (2016), é caso a entidade obtenha lucros maiores que os definidos, podendo assim efetuar um melhor planejamento tributário.

2.3 Lucro real

A tributação com base no Lucro Real consiste no lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal.

Nesta modalidade é necessário ter uma rigorosa escrituração contábil, pois somente as despesas comprovadas poderão ser consideradas para fins de dedução ou compensação.

Segundo a legislação vigente da Lei n.º 9.718/98, estão impedidas de optar pela tributação com base no Lucro Real as pessoas jurídicas enquadradas em qualquer das seguintes situações:

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

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei n.º 12.814, de 2013)

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

- IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
- V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;
- VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).
- VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

Qualquer pessoa jurídica, ainda que não enquadrada nas situações de obrigatoriedade do Lucro Real, poderá optar por esta forma de tributação.

Nesta categoria a companhia terá a opção pela apuração trimestral ou anual, na apuração trimestral será realizada por períodos encerrados no dia 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada exercício. Já na apuração anual os impostos serão recolhidos mensalmente por estimativa. (SEBRAE, 2016)

A alíquota sobre o lucro apurado é de 15% (quinze por cento). A parcela do Lucro Real que exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, está sujeito a incidência de adicional de imposto a alíquota de 10% (dez por cento). Totalizando um percentual de 25%. (RECEITA, 2015).

3 METODOLOGIA DA PESQUISA E PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS E/OU INFORMAÇÕES

O presente estudo de caso foi realizado sobre uma empresa de comércio de produtos diversos que está crescendo e deverá optar por um novo regime de tributação.

Para a realização deste trabalho foi necessário um levantamento de documentos internos da empresa, como demonstrativos de faturamento anual de 2016 e relatórios de despesas mensais do ano de 2016 da empresa anônima.

Foram utilizados dados da empresa referentes ao período de 2016, como base de desenvolvimento anual, para que possa fazer um estudo que comprove o melhor regime a ser escolhido para 2018.

Procura-se analisar o resultado operacional já ocorrido em 2016, colocando-os como se fossem apurados por dois tipos de regimes diferentes, que são eles: Regime de Lucro Real,

Regime de Lucro Presumido. Escolhendo por fim o que melhor se adapta para a empresa em estudo.

A escolha de a empresa dar-se pela facilidade de acesso a informações necessárias para o estudo de caso.

O trabalho se enquadra perante a abordagem como pesquisa quantitativa, na busca da objetividade e da validade dos dados.

Com os dados numéricos contidos nos documentos internos utilizados, buscou-se informações mais precisas e resultados mais assertivos para a empresa.

Os procedimentos utilizados possibilitaram classificar este trabalho como um estudo de caso sobre qual regime de apuração entre Lucro Presumo e Lucro Real se enquadra a empresa Anônima do ramo do comércio após sua exclusão do regime Simples Nacional, sua exclusão se dá por estimar que ocorra um aumento em suas vendas devido a investimentos de melhorias e crescimento na empresa. Sua receita bruta somada dos últimos 12 meses ultrapassará o limite de R\$ 4.800.000,00 para 2018.

Quanto aos dados foram coletados internamente por informações, observação e análise.

Classifica como um estudo de caso pode ser caracterizado como um estudo de uma entidade bem definida como um programa, uma instituição, um sistema educativo, uma pessoa, ou uma unidade social. Visa conhecer em profundidade o como e o porquê de uma determinada situação que se supõe ser única em muitos aspectos, procurando descobrir o que há nela de mais essencial e característico [...] (FONSECA, 2002, p. 33).

O passo inicial para a elaboração do planejamento tributário foi o levantamento de dados e informações pertinentes a atividade da empresa. O levantamento varia conforme a natureza, características, tipo e questões envolvidas sobre o planejamento tributário.

Os dados foram obtidos por meio de entrevistas formais aos profissionais responsáveis pela atividade da empresa, e com uma análise nos documentos e livros fiscais se fazer o estudo.

Em seguida foi realizada a articulação das questões fiscais do fato pesquisado. É nesta fase que se será definida a característica do planejamento tributário (anulação, redução ou adiantamento do ônus fiscal).

Depois de definida as características do planejamento tributário, começa o estudo dos aspectos jurídicos relacionados a legislação fiscal vigente, visando atingir o objetivo definido.

4 ESTUDO DE CASO: ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

3.1 Dados para elaboração do estudo de caso

Segundo Borges (2002, p. 71), o processo de elaboração de um planejamento tributário se compreende em cinco fases, sendo elas:

- a) a pesquisa do fato objeto do planejamento tributário;
- b) a articulação das questões fiscais oriundas do fato pesquisado;
- c) estudo dos aspectos jurídico-fiscais relacionados com as questões
- d) decorrentes do fato pesquisado;
- e) conclusão;
- f) formalização do planejamento elaborado num expediente técnico-funcional.

A empresa em estudo tem como atividade predominante o comércio de produtos diversos localizada em São Paulo, atualmente tributada pelo Simples Nacional.

Este planejamento tributário visa a redução do ônus fiscal federal, por meio da análise das duas maneiras possíveis para sua tributação: Lucro Presumido ou Lucro Real, uma vez que, a empresa projeta um crescimento que ultrapassara o valor permitido.

As legislações em vigor referente aos impostos pagos pelo regime do Lucro Presumido são:

Lei nº 9.249/1995, art. 15º que determina a presunção de 8% sobre a base e uma alíquota em 15% para de IRPJ, com código de recolhimento nº 2089.

Lei nº 9.249/1995, art. 3º que determina um Adicional de 10% sobre a parcela do lucro real que excede o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período de apuração.

Lei nº 9.249/1995, art. 20º e Lei nº 9.430/1996, art. 28º, que determina a presunção de 12% sobre a base e uma alíquota em 9% para CSLL, com código de recolhimento nº 2372.

Lei nº 9.715/1998, art. 8º, inciso I e Lei nº 9.718/1998, art. 8, que determina o percentual de 0,65% para o PIS e 3% para COFINS no regime cumulativo disposto sobre art. 10, inciso II, Lei nº 10.833/2003, com código de recolhimento nº 8109 para PIS e nº 2172 para COFINS.

Pelo Lucro Real:

Lei nº 9.249/1995, art. 3º que determina o percentual de IRPJ em 15%, com código de recolhimento nº 3373 para empresas não obrigada, mas optantes; obrigadas no código nº 1599 para entidades financeiras e no código nº 0220 para demais empresas.

Lei nº 9.249/1995, art. 3º que determina um Adicional de 10% sobre a parcela do lucro real que excede o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período de apuração.

Lei nº 7.689/1988, art. 3º que determina o percentual de CSLL em 9%, com código de recolhimento nº 2030 para entidades financeiras e no código nº 6012 para demais empresas.

Lei nº 10.637/2002, art. 1º a 6º e Lei nº 10.833/2003, art. 1º a 8º, que determina o percentual de 1,65% para o PIS e 7,6% para COFINS no regime não-cumulativo, com código de recolhimento nº 6912 para PIS e nº 5856 para COFINS.

Neste caso será verificada a viabilidade de alteração de tributação a partir de 01/01/2018, com base nos resultados de 31/12/2016, uma vez que, após a opção pelo regime, ele ficará em vigor o ano inteiro.

Para os devidos cálculos foram extraídos do resultado da empresa as premissas apresentadas na tabela 1:

Tabela 1: Premissas de Cálculos

PREMISSAS DE CÁLCULOS	
	TOTAL ANUAL
COMPRAS DE MERCADORIAS	R\$ 3.278.078,79
FRETE	R\$ 189,24
ENERGIA ELETRICA	R\$ 39.384,82
ALUGUEL	R\$ 105.774,96
DEPRECIACÃO	R\$ 0,00
COMBUSTIVEL	R\$ 39.401,42
FOLHA DE PAGAMENTO	R\$ 660.000,00
LUCRO CONTÁBIL	R\$ 4.122.829,23

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017

3.2 Lucro presumido

3.3 IRPJ– imposto sobre a renda pessoa jurídica

Com base nas informações obtidas, o cálculo do IRPJ utilizando o Lucro Presumido está exposto na tabela 2:

Tabela 2: IRPJ – Lucro Presumido

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO						
MÊS	RECEITA BRUTA	RECEITA BRUTA TRIMESTRAL	ALÍQUOTA PRESUMIDA	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA IRPJ	VALOR DEVIDO
jan/16	R\$ 456.075,00	-	-	-	-	-
fev/16	R\$ 369.000,46	-	-	-	-	-
mar/16	R\$ 365.465,32	R\$ 1.190.540,78	8,00%	R\$ 95.243,26	15,00%	R\$ 14.286,49
abr/16	R\$ 264.976,87	-	-	-	-	-
mai/16	R\$ 397.854,04	-	-	-	-	-
jun/16	R\$ 346.879,64	R\$ 1.009.710,55	8,00%	R\$ 80.776,84	15,00%	R\$ 12.116,53
jul/16	R\$ 587.964,32	-	-	-	-	-
ago/16	R\$ 216.456,78	-	-	-	-	-
set/16	R\$ 452.113,65	R\$ 1.256.534,75	8,00%	R\$ 100.522,78	15,00%	R\$ 15.078,42
out/16	R\$ 398.764,52	-	-	-	-	-
nov/16	R\$ 468.465,32	-	-	-	-	-
dez/16	R\$ 759.064,85	R\$ 1.626.294,69	8,00%	R\$ 130.103,58	15,00%	R\$ 19.515,54
TOTAL	R\$ 5.083.080,77	-	-	-	-	R\$ 60.996,97

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

O IRPJ sobre o Lucro Presumido é calculado trimestralmente. Aplicando-se a alíquota presumida de 8% sobre a receita bruta trimestral acha-se a base para cálculo do imposto.

Com base na legislação vigente foi aplicado o adicional no IRPJ, demonstrado na tabela 3:

Tabela 3: IRPJ Adicional – Lucro Presumido

IRPJ ADICIONAL - LUCRO PRESUMIDO								
MÊS	RECEITA BRUTA	RECEITA BRUTA TRIMESTRAL	ALÍQUOTA PRESUMIDA	BASE DE CÁLCULO	DEDUÇÃO	BASE	ALÍQUOTA IRPJ	VALOR DEVIDO
jan/16	R\$ 456.075,00	-	-	-	-	-	-	-
fev/16	R\$ 369.000,46	-	-	-	-	-	-	-
mar/16	R\$ 365.465,32	R\$ 1.190.540,78	8,00%	R\$ 95.243,26	R\$ 60.000,00	R\$ 35.243,26	10,00%	R\$ 9.524,33
abr/16	R\$ 264.976,87	-	-	-	-	-	-	-
mai/16	R\$ 397.854,04	-	-	-	-	-	-	-
jun/16	R\$ 346.879,64	R\$ 1.009.710,55	8,00%	R\$ 80.776,84	R\$ 60.000,00	R\$ 20.776,84	10,00%	R\$ 8.077,68
jul/16	R\$ 587.964,32	-	-	-	-	-	-	-
ago/16	R\$ 216.456,78	-	-	-	-	-	-	-
set/16	R\$ 452.113,65	R\$ 1.256.534,75	8,00%	R\$ 100.522,78	R\$ 60.000,00	R\$ 40.522,78	10,00%	R\$ 10.052,28
out/16	R\$ 398.764,52	-	-	-	-	-	-	-
nov/16	R\$ 468.465,32	-	-	-	-	-	-	-
dez/16	R\$ 759.064,85	R\$ 1.626.294,69	8,00%	R\$ 130.103,58	R\$ 60.000,00	R\$ 70.103,58	10,00%	R\$ 13.010,36
TOTAL	R\$ 5.083.080,77	-	-	-	-	-	-	R\$ 40.664,65

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

O total de IRPJ mais o adicional apurado para o regime do Lucro Presumido é de R\$ 101.661,62.]

3.4 CSLL – contribuição social sobre o lucro líquido

A tabela 4 demonstra os cálculos realizados para a CSLL utilizando o Lucro Presumido:

Tabela 4: CSLL – Lucro Presumido

CSLL - LUCRO PRESUMIDO						
MÊS	RECEITA BRUTA	RECEITA BRUTA TRIMESTRAL	ALÍQUOTA PRESUMIDA	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA IRPJ	VALOR DEVIDO
jan/16	R\$ 456.075,00	-	-	-	-	-
fev/16	R\$ 369.000,46	-	-	-	-	-
mar/16	R\$ 365.465,32	R\$ 1.190.540,78	12,00%	R\$ 142.864,89	9,00%	R\$ 12.857,84
abr/16	R\$ 264.976,87	-	-	-	-	-
mai/16	R\$ 397.854,04	-	-	-	-	-
jun/16	R\$ 346.879,64	R\$ 1.009.710,55	12,00%	R\$ 121.165,27	9,00%	R\$ 10.904,87
jul/16	R\$ 587.964,32	-	-	-	-	-
ago/16	R\$ 216.456,78	-	-	-	-	-
set/16	R\$ 452.113,65	R\$ 1.256.534,75	12,00%	R\$ 150.784,17	9,00%	R\$ 13.570,58
out/16	R\$ 398.764,52	-	-	-	-	-
nov/16	R\$ 468.465,32	-	-	-	-	-
dez/16	R\$ 759.064,85	R\$ 1.626.294,69	12,00%	R\$ 195.155,36	9,00%	R\$ 17.563,98
TOTAL	R\$ 5.083.080,77	-	-	-	-	R\$ 54.897,27

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

A CSLL sobre o Lucro Presumido é calculada trimestralmente. Aplicando-se a alíquota presumida de 12% sobre a receita bruta trimestral acha-se a base para cálculo do imposto.

O total de CSLL apurado para o regime do Lucro Presumido é de R\$ 54.897,27.

3.5 PIS e COFINS cumulativos

A tabela 5 a seguir demonstra os cálculos realizados para a PIS e COFINS utilizando o Lucro Presumido:

Tabela 5: PIS/COFINS – Lucro Presumido

PIS/COFINS - LUCRO PRESUMIDO						
MÊS	RECEITA BRUTA MÊS	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA PIS (0,65%)	ALÍQUOTA COFINS (3%)	VALOR DEVIDO	
jan/16	R\$ 456.075,00	R\$ 456.075,00	R\$ 2.964,49	R\$ 13.682,25	R\$ 16.646,74	
fev/16	R\$ 369.000,46	R\$ 369.000,46	R\$ 2.398,50	R\$ 11.070,01	R\$ 13.468,52	
mar/16	R\$ 365.465,32	R\$ 365.465,32	R\$ 2.375,52	R\$ 10.963,96	R\$ 13.339,48	
abr/16	R\$ 264.976,87	R\$ 264.976,87	R\$ 1.722,35	R\$ 7.949,31	R\$ 9.671,66	
mai/16	R\$ 397.854,04	R\$ 397.854,04	R\$ 2.586,05	R\$ 11.935,62	R\$ 14.521,67	
jun/16	R\$ 346.879,64	R\$ 346.879,64	R\$ 2.254,72	R\$ 10.406,39	R\$ 12.661,11	
jul/16	R\$ 587.964,32	R\$ 587.964,32	R\$ 3.821,77	R\$ 17.638,93	R\$ 21.460,70	
ago/16	R\$ 216.456,78	R\$ 216.456,78	R\$ 1.406,97	R\$ 6.493,70	R\$ 7.900,67	
set/16	R\$ 452.113,65	R\$ 452.113,65	R\$ 2.938,74	R\$ 13.563,41	R\$ 16.502,15	
out/16	R\$ 398.764,52	R\$ 398.764,52	R\$ 2.591,97	R\$ 11.962,94	R\$ 14.554,90	
nov/16	R\$ 468.465,32	R\$ 468.465,32	R\$ 3.045,02	R\$ 14.053,96	R\$ 17.098,98	
dez/16	R\$ 759.064,85	R\$ 759.064,85	R\$ 4.933,92	R\$ 22.771,95	R\$ 27.705,87	
TOTAL	R\$ 5.083.080,77	-	R\$ 33.040,03	R\$ 152.492,42	R\$ 185.532,45	

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Diferente do Lucro Real a apuração de PIS e COFINS cumulativos é calculada sobre a receita bruta do mês, sendo o pagamento devido mensalmente.

O total de PIS apurado para o regime do Lucro Presumido é R\$ 33.040,03 e para COFINS o total é de R\$ 152.492,42.

3.6 Total de impostos no lucro presumido

A tabela 6 apresenta a tributação, optando-se pelo lucro presumido:

Tabela 6: Tributação Total – Lucro Presumido

TRIBUTAÇÃO TOTAL - LUCRO PRESUMIDO						
MÊS	IRPJ	IRPJ ADICIONAL	CSLL	PIS/PASEP	COFINS	VALOR DEVIDO
jan/16	-	-	-	R\$ 2.964,49	R\$ 13.682,25	R\$ 16.646,74
fev/16	-	-	-	R\$ 2.398,50	R\$ 11.070,01	R\$ 13.468,52
mar/16	R\$ 14.286,49	R\$ 9.524,33	R\$ 12.857,84	R\$ 2.375,52	R\$ 10.963,96	R\$ 50.008,14
abr/16	-	-	-	R\$ 1.722,35	R\$ 7.949,31	R\$ 9.671,66
mai/16	-	-	-	R\$ 2.586,05	R\$ 11.935,62	R\$ 14.521,67
jun/16	R\$ 12.116,53	R\$ 8.077,68	R\$ 10.904,87	R\$ 2.254,72	R\$ 10.406,39	R\$ 43.760,19
jul/16	-	-	-	R\$ 3.821,77	R\$ 17.638,93	R\$ 21.460,70
ago/16	-	-	-	R\$ 1.406,97	R\$ 6.493,70	R\$ 7.900,67
set/16	R\$ 15.078,42	R\$ 10.052,28	R\$ 13.570,58	R\$ 2.938,74	R\$ 13.563,41	R\$ 55.203,42
out/16	-	-	-	R\$ 2.591,97	R\$ 11.962,94	R\$ 14.554,90
nov/16	-	-	-	R\$ 3.045,02	R\$ 14.053,96	R\$ 17.098,98
dez/16	R\$ 19.515,54	R\$ 13.010,36	R\$ 17.563,98	R\$ 4.933,92	R\$ 22.771,95	R\$ 77.795,74
TOTAL	R\$ 60.996,97	R\$ 40.664,65	R\$ 54.897,27	R\$ 33.040,03	R\$ 152.492,42	R\$ 342.091,34

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Portanto a tabela 6 demonstra o total de impostos para o regime do Lucro Presumido para a empresa em estudo, totalizando R\$ 342.091,34.

3.7 Lucro real

3.8 IRPJ – imposto de renda pessoa jurídica

O cálculo do IRPJ com base no Lucro Real está demonstrado na tabela 7:

Tabela 7: IRPJ – Lucro Real

IRPJ - LUCRO REAL						
MÊS	RECEITA BRUTA	CUSTOS E DESPESAS	LUCRO CONTÁBIL	ALÍQUOTA IRPJ	VALOR DEVIDO	
jan/16	R\$ 456.075,00	R\$ 401.282,92	-	-	-	-
fev/16	R\$ 369.000,46	R\$ 314.712,19	-	-	-	-
mar/16	R\$ 365.465,32	R\$ 314.712,19	R\$ 159.833,47	15,00%	R\$ 23.975,02	
abr/16	R\$ 264.976,87	R\$ 245.455,61	-	-	-	-
mai/16	R\$ 397.854,04	R\$ 332.026,34	-	-	-	-
jun/16	R\$ 346.879,64	R\$ 297.398,05	R\$ 134.830,56	15,00%	R\$ 20.224,58	
jul/16	R\$ 587.964,32	R\$ 401.282,92	-	-	-	-
ago/16	R\$ 216.456,78	R\$ 280.083,90	-	-	-	-
set/16	R\$ 452.113,65	R\$ 349.340,48	R\$ 225.827,44	15,00%	R\$ 33.874,12	
out/16	R\$ 398.764,52	R\$ 332.026,34	-	-	-	-
nov/16	R\$ 468.465,32	R\$ 418.597,07	-	-	-	-
dez/16	R\$ 759.064,85	R\$ 435.911,22	R\$ 439.760,07	15,00%	R\$ 65.964,01	
TOTAL	R\$ 5.083.080,77	R\$ 4.122.829,23	-	-	-	R\$ 144.037,73

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

O IRPJ sobre o Lucro Real é calculado trimestralmente. Aplicando-se a alíquota de 15% sobre o lucro contábil (salvo que no período avaliado não existem adições e exclusões).

Para apurar o lucro contábil, confrontamos receitas menos despesas e custos, demonstrados nas premissas da tabela 1.

Com base na legislação vigente foi aplicado o adicional no IRPJ, demonstrado na tabela 8:

Tabela 8: IRPJ Adicional – Lucro Real

IRPJ ADICIONAL - LUCRO REAL							
MÊS	RECEITA BRUTA	CUSTOS E DESPESAS	LUCRO CONTÁBIL	DEDUÇÃO	BASE	ALÍQUOTA IRPJ	VALOR DEVIDO
jan/16	R\$ 456.075,00	R\$ 401.282,92	-	-	-	-	-
fev/16	R\$ 369.000,46	R\$ 314.712,19	-	-	-	-	-
mar/16	R\$ 365.465,32	R\$ 314.712,19	R\$ 159.833,47	R\$ 60.000,00	R\$ 99.833,47	10,00%	R\$ 9.983,35
abr/16	R\$ 264.976,87	R\$ 245.455,61	-	-	-	-	-
mai/16	R\$ 397.854,04	R\$ 332.026,34	-	-	-	-	-
jun/16	R\$ 346.879,64	R\$ 297.398,05	R\$ 134.830,56	R\$ 60.000,00	R\$ 74.830,56	10,00%	R\$ 7.483,06
jul/16	R\$ 587.964,32	R\$ 401.282,92	-	-	-	-	-
ago/16	R\$ 216.456,78	R\$ 280.083,90	-	-	-	-	-
set/16	R\$ 452.113,65	R\$ 349.340,48	R\$ 225.827,44	R\$ 60.000,00	R\$ 165.827,44	10,00%	R\$ 16.582,74
out/16	R\$ 398.764,52	R\$ 332.026,34	-	-	-	-	-
nov/16	R\$ 468.465,32	R\$ 418.597,07	-	-	-	-	-
dez/16	R\$ 759.064,85	R\$ 435.911,22	R\$ 439.760,07	R\$ 60.000,00	R\$ 379.760,07	10,00%	R\$ 37.976,01
TOTAL	R\$ 5.083.080,77	R\$ 4.122.829,23	-	-	-	-	R\$ 72.025,15

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

O total de IRPJ mais o adicional apurado para o regime do Lucro Real é de R\$ 216.062,88.

3.9 CSLL – contribuição social sobre o lucro líquido

A tabela 9 demonstra os cálculos realizados para a CSLL utilizando o Lucro Real:

Tabela 9: CSLL – Lucro Real

CSLL - LUCRO REAL						
MÊS	RECEITA BRUTA	CUSTOS E DESPESAS	LUCRO CONTÁBIL	ALÍQUOTA IRPJ	VALOR DEVIDO	
jan/16	R\$ 456.075,00	R\$ 401.282,92	-	-	-	
fev/16	R\$ 369.000,46	R\$ 314.712,19	-	-	-	
mar/16	R\$ 365.465,32	R\$ 314.712,19	R\$ 159.833,47	9,00%	R\$ 14.385,01	
abr/16	R\$ 264.976,87	R\$ 245.455,61	-	-	-	
mai/16	R\$ 397.854,04	R\$ 332.026,34	-	-	-	
jun/16	R\$ 346.879,64	R\$ 297.398,05	R\$ 134.830,56	9,00%	R\$ 12.134,75	
jul/16	R\$ 587.964,32	R\$ 401.282,92	-	-	-	
ago/16	R\$ 216.456,78	R\$ 280.083,90	-	-	-	
set/16	R\$ 452.113,65	R\$ 349.340,48	R\$ 225.827,44	9,00%	R\$ 20.324,47	
out/16	R\$ 398.764,52	R\$ 332.026,34	-	-	-	
nov/16	R\$ 468.465,32	R\$ 418.597,07	-	-	-	
dez/16	R\$ 759.064,85	R\$ 435.911,22	R\$ 439.760,07	9,00%	R\$ 39.578,41	
TOTAL	R\$ 5.083.080,77	R\$ 4.122.829,23	-	-	R\$ 86.422,64	

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

O total de CSLL apurado para o regime do Lucro Real é de R\$ 86.422,64.

3.10 PIS e COFINS não-cumulativos

A tabela 10 a seguir demonstra os cálculos realizados para a PIS e COFINS não cumulativos, utilizando o Lucro Real:

Tabela 10: PIS/COFINS Débito – Lucro Real

PIS/COFINS DÉBITO - LUCRO REAL						
MÊS	RECEITA BRUTA MÊS	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA PIS (1,65%)	ALÍQUOTA COFINS (7,6%)	VALOR DEVIDO	
jan/16	R\$ 456.075,00	R\$ 456.075,00	R\$ 7.525,24	R\$ 34.661,70	R\$ 42.186,94	
fev/16	R\$ 369.000,46	R\$ 369.000,46	R\$ 6.088,51	R\$ 28.044,03	R\$ 34.132,54	
mar/16	R\$ 365.465,32	R\$ 365.465,32	R\$ 6.030,18	R\$ 27.775,36	R\$ 33.805,54	
abr/16	R\$ 264.976,87	R\$ 264.976,87	R\$ 4.372,12	R\$ 20.138,24	R\$ 24.510,36	
mai/16	R\$ 397.854,04	R\$ 397.854,04	R\$ 6.564,59	R\$ 30.236,91	R\$ 36.801,50	
jun/16	R\$ 346.879,64	R\$ 346.879,64	R\$ 5.723,51	R\$ 26.362,85	R\$ 32.086,37	
jul/16	R\$ 587.964,32	R\$ 587.964,32	R\$ 9.701,41	R\$ 44.685,29	R\$ 54.386,70	
ago/16	R\$ 216.456,78	R\$ 216.456,78	R\$ 3.571,54	R\$ 16.450,72	R\$ 20.022,25	
set/16	R\$ 452.113,65	R\$ 452.113,65	R\$ 7.459,88	R\$ 34.360,64	R\$ 41.820,51	
out/16	R\$ 398.764,52	R\$ 398.764,52	R\$ 6.579,61	R\$ 30.306,10	R\$ 36.885,72	
nov/16	R\$ 468.465,32	R\$ 468.465,32	R\$ 7.729,68	R\$ 35.603,36	R\$ 43.333,04	
dez/16	R\$ 759.064,85	R\$ 759.064,85	R\$ 12.524,57	R\$ 57.688,93	R\$ 70.213,50	
TOTAL	R\$ 5.083.080,77	R\$ 5.083.080,77	R\$ 83.870,83	R\$ 386.314,14	R\$ 470.184,97	

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Ainda na tabela 10, referente ao saldo devedor, que tem como base para cálculo as saídas das mercadorias.

A tabela 11 refere-se ao saldo credor, que tem como base para cálculo algumas despesas e custos na venda das mercadorias:

Tabela 11: PIS/COFINS Crédito – Lucro Real

PIS/COFINS CRÉDITO - LUCRO REAL	
ORIGEM DO CRÉDITO	TOTAL ANUAL
COMPRAS DE MERCADORIAS	R\$ 3.278.078,79
FRETE	R\$ 189,24
ENERGIA ELETRICA	R\$ 39.384,82
ALUGUEL	R\$ 105.774,96
DEPRECIACÃO	R\$ -
COMBUSTIVEL	R\$ 39.401,42
TOTAL	R\$ 3.462.829,23
PIS - 1,65%	R\$ 57.136,68
COFINS - 7,6%	R\$ 263.175,02
TOTAL	R\$ 320.311,70

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

A apuração do PIS e COFINS é apresentada na tabela 12:

Tabela 12: Apuração do PIS/COFINS – Lucro Real

	APURAÇÃO DO PIS E COFINS	
	PIS	COFINS
DÉBITO	R\$ 83.870,83	R\$ 386.314,14
CRÉDITO	R\$ 57.136,68	R\$ 263.175,02
CRÉDITO ACUMULADO	-R\$ 1.579,13	-R\$ 7.273,55
TOTAL	R\$ 25.155,02	R\$ 115.865,57

Fonte: Autor do Trabalho.

Diferente do Lucro Presumido a apuração de PIS e COFINS não-cumulativos é o confronto de débitos (sobre venda da mercadoria) e créditos (sobre aquisição de mercadorias, energia, aluguel, entre outros), sendo o pagamento devido mensalmente e caso ocorra a sobra de (Crédito Acumulado) de créditos, pode ser compensado na próxima apuração.

O total de PIS apurado para o regime do Lucro Real é de R\$ 25.155,02 e para COFINS o total é de R\$ 115.865,57.

3.11 Total de impostos no lucro real

A tabela 13 apresenta o total de tributos para apuração no lucro real:

Tabela 13: Tributação Total – Lucro Real

TRIBUTAÇÃO TOTAL - LUCRO REAL						
MÊS	IRPJ	IRPJ ADICIONAL	CSLL	PIS/PASEP	COFINS	VALOR DEVIDO
jan/16	-	-	-	R\$ 2.763,85	R\$ 12.730,45	R\$ 15.494,30
fev/16	-	-	-	R\$ 1.327,12	R\$ 6.112,78	R\$ 7.439,90
mar/16	R\$ 23.975,02	R\$ 9.983,35	R\$ 14.385,01	R\$ 1.268,79	R\$ 5.844,11	R\$ 55.456,28
abr/16	-	-	-	-R\$ 389,27	-R\$ 1.793,01	-R\$ 2.182,28
mai/16	-	-	-	R\$ 1.413,93	R\$ 6.512,65	R\$ 7.926,58
jun/16	R\$ 20.224,58	R\$ 7.483,06	R\$ 12.134,75	R\$ 962,12	R\$ 4.431,60	R\$ 45.236,11
jul/16	-	-	-	R\$ 4.940,02	R\$ 22.754,04	R\$ 27.694,06
ago/16	-	-	-	-R\$ 1.189,85	-R\$ 5.480,54	-R\$ 6.670,39
set/16	R\$ 33.874,12	R\$ 16.582,74	R\$ 20.324,47	R\$ 1.508,63	R\$ 6.948,85	R\$ 79.238,81
out/16	-	-	-	R\$ 1.818,22	R\$ 8.374,85	R\$ 10.193,08
nov/16	-	-	-	R\$ 2.968,29	R\$ 13.672,11	R\$ 16.640,40
dez/16	R\$ 65.964,01	R\$ 37.976,01	R\$ 39.578,41	R\$ 7.763,18	R\$ 35.757,68	R\$ 187.039,28
TOTAL	R\$ 144.037,73	R\$ 72.025,15	R\$ 86.422,64	R\$ 25.155,03	R\$ 115.865,57	R\$ 443.506,12

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

A tabela acima demonstra o total de impostos para o regime do Lucro Real para a empresa em estudo, totalizando R\$ 443.506,12.

3.12 Análise dos resultados

Segue a tabela 14, comparativa das duas modalidades de tributação abrangidas neste artigo:

Tabela 14: Comparativo Presumido x Real.

COMPARATIVO PRESUMIDO X REAL						
TRIBUTOS	IRPJ	IRPJ ADICIONAL	CSLL	PIS/PASEP	COFINS	TOTAL
PRESUMIDO	R\$ 60.996,97	R\$ 40.664,65	R\$ 54.897,27	R\$ 33.040,03	R\$ 152.492,42	R\$ 342.091,34
REAL	R\$ 144.037,73	R\$ 72.025,15	R\$ 86.422,64	R\$ 25.155,03	R\$ 115.865,57	R\$ 443.506,12
DIFERENÇA	-R\$ 83.040,76	-R\$ 31.360,51	-R\$ 31.525,37	R\$ 7.885,00	R\$ 36.626,85	-R\$ 101.414,78

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Após ter-se calculado os valores dos impostos da empresa estudada, pode-se chegar as seguintes considerações:

Lucro Presumido: Devido à baixa carga de impostos sobre as saídas de mercadorias e mesmo sem a tomada de crédito no PIS e COFINS, o Lucro Presumido é a opção mais vantajosa.

Lucro Real: Devido à alta carga de impostos sobre as saídas das mercadorias e mesmo com a possibilidade de tomada de crédito no PIS e COFINS, o Lucro Real não é a opção mais vantajosa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo teve o objetivo de apurar qual a forma mais benéfica de reduzir legalmente a carga tributária de uma empresa de comércio.

Portanto, com base na análise efetuada, pode-se afirmar que o objetivo geral do artigo foi alcançado com êxito, sem desrespeitar às leis tributárias vigentes e por ter sido possível identificar o Lucro Presumido, como a menos onerosa.

O artigo limitou-se a apuração de impostos federais devido ser a maior fatia dos tributos a ser pago sobre atividade principal, porém, indicamos para trabalhos futuros um aprofundamento nos impostos estaduais e municipais, tais como: ICMS e ISS caso a empresa desenvolva algum tipo de prestação de serviço para o cliente.

Por meio da análise realizada no artigo conclui-se que um correto Planejamento Tributário, em conformidade com a legislação tributária vigente é importante para a saúde financeira da empresa, pois, por meio dessa ferramenta a empresa consegue analisar se está no caminho certo para diminuir os tributos sem cometer nenhum tipo de evasão fiscal.

REFERÊNCIAS

BORGES, Humberto Nonavides. Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Educação Fiscal. Receita Federal do Brasil, [s.d.] Disponível em:<<http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/direitos-e-deveres/educacao-fiscal>> Acesso em 16 de Abril de 2017.

BRASIL. IRPJ (Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas), publicado em 10/07/2015. Disponível em:< <http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/tributos/IRPJ> >. Acesso em 29/10/2017.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de Novembro de 1998. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm >. Acesso em 28/10/2017.

BRASIL. PORTAL FAZENDA, Consulta Tributária eletrônica na [s.d], Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, Disponível em: <[https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/ct/Paginas/ConsultaTribut%C3%A1ria-Eletr%C3%B4nica-\(e-CT\).aspx](https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/ct/Paginas/ConsultaTribut%C3%A1ria-Eletr%C3%B4nica-(e-CT).aspx)>.

BRASIL. Tabela de Alíquotas do Simples Nacional. Normas Legais [s.l], 01 de jan. 2012. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/simples-nacional-anexoI.html>> Acesso em 16 de Abril de 2017.

FONSECA, J. J. S. Metodologia da pesquisa científica. Fortaleza: UEC, 2002.FABRETTI, Lúdio Camargo et al.. Contabilidade Tributária. 7ª. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

IBGE, Código nacional de Atividade Econômica, Comércio. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística [s.d], Disponível em: <http://cnae.ibge.gov.br/busca-onlinecnae.html?option=com_cnae&view=atividades&Itemid=6160&tipo=cnae&chave=comercio&versao_classe=7.0.0&versao_subclasse=9.1.0 > Acesso em 07 de Maio de 2017.

IMPOSTÔMETRO, Impostômetro da ACSP, publicado em 18/10/2017. Disponível em:< <https://impostometro.com.br/Noticias/Interna?idNoticia=172> >. Acesso em 28/10/2017.

MARION, C. Contabilidade Empresarial, 10 edição, São Paulo: Editora Atlas, 2002..

PORTAL TRIBUTÁRIO, Formas de Tributação das Pessoas Jurídicas, Lucro Presumido. Portal Tributário [s.d], Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido.html> Acesso em 27 de Abril de 2017.

PORTAL TRIBUTÁRIO, Formas de Tributação das Pessoas Jurídicas, Lucro Real. Portal Tributário [s.d], Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_real.html> Acesso em 27 de Abril de 2017.

PORTAL TRIBUTÁRIO, Os tributos no Brasil. Portal Tributário, São Paulo, 10 de dez. 2016. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>> Acesso em 15 de Abril de 2017.

RIBEIRO, O. M. Estrutura e Análise de Balanços Fácil, 11ª edição, São Paulo: Saraiva 2015, p.08, 19, 39, 167.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz. de et al. IRPJ e CSLL: Manual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre Lucro Líquido. 3. Ed. São Paulo: IOB, 2009.

SEBRAE, Planejamento Estratégico, Micro e Pequenas empresas, 15 de Agosto de 2016. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/bis/planejamento-estrategicoaplicadoaospequenosnegocios,d2cb26ad18353410VgnVCM1000003b74010aRCRD?origem=tema&codTema=9>> Acesso em 10 de Maio de 2017.

VASCONCELLOS, M. A. S; GARCIA, M. E. Fundamentos de Economia, 4º Edição, São Paulo: Saraiva 2014, p.130.