

# **Planejamento Tributário com Ênfase em uma Empresa Revendedora de Combustíveis: um Estudo de Caso da Empresa K**

**Kairo William de Carvalho**

**UFSJ**

**Pablo Luiz Martins**

**pablo@ufsj.edu.br**

**UFSJ**

**Resumo:** A arrecadação tributária no Brasil tem crescido no decorrer dos anos, com isso, o planejamento tributário torna-se uma importante ferramenta nas mãos dos empresários e contadores para determinar o sucesso ou não de uma empresa, uma vez que a carga tributária brasileira é bastante complexa e representa um montante financeiro significativo, interferindo diretamente no resultado econômico de uma empresa. Diante disso, o objetivo central desse estudo é analisar os regimes de tributação incidentes sobre as empresas brasileiras do setor de comércio varejista de combustíveis e lubrificantes, buscando o melhor enquadramento tributário para a Empresa K a ser estudada. Para tanto, realizou-se pesquisa documental baseada em relatórios contábeis desta empresa e também bibliográfica através de dados secundários, bem como efetuou simulações com os possíveis regimes de tributação. Nesse contexto, pode-se ter uma análise clara e precisa sobre a importância e o impacto de um bom planejamento tributário para a redução dos impostos de uma empresa através de alternativas legais.

**Palavras Chave:** Planejamento - Impostos - Enquadramento - Tributos - Combustíveis



## **1. INTRODUÇÃO**

É notório que os tributos (impostos, taxas e contribuições) representam uma parcela importante dos custos de uma empresa. Com a evolução e globalização da economia, cada vez mais se é exigido a redução destes visando a maximização dos lucros. Com isso, o planejamento tributário torna-se uma importante ferramenta nas mãos dos empresários e contadores para determinar o sucesso ou não de uma empresa, uma vez que a carga tributária representa um montante financeiro significativo, interferindo diretamente no resultado econômico de uma empresa.

O planejamento tributário tornou-se, logo, indispensável, pois com a complexidade da legislação tributária brasileira e suas constantes alterações é necessário que os profissionais se mantenham atualizados e façam um bom planejamento ao orientar os empresários na escolha do melhor enquadramento tributário.

A partir dessa assertiva, uma questão é levantada: no caso da Empresa K a ser estudada, qual será o enquadramento tributário mais adequado para o contribuinte?

Para tanto, delimitou-se esta pesquisa a incidência dos tributos federais nos enquadramentos tributários do Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, além de analisar a possibilidade de promoção de um planejamento tributário significativo e mais viável para a empresa a ser estudada. Com isso, o objetivo central desse estudo é analisar os regimes de tributação incidentes sobre as empresas brasileiras do setor de comércio varejista de combustíveis e lubrificantes, buscando o melhor enquadramento tributário.

Para o êxito desta pesquisa, outros objetivos são secundariamente propostos:

- Demonstrar a importância do planejamento tributário para uma economia lícita de tributos;
- Encontrar formas de minimizar o recolhimento de seus tributos federais e consequentemente maximizarem-se os resultados econômicos;
- Promover um planejamento tributário significativo e mais viável para a empresa;
- Realizar um estudo comparativo entre as formas de tributação adotadas.

Para o trabalho em questão, iniciou-se uma pesquisa bibliográfica em livros, artigos científicos, e legislações que abordam tal assunto e as diferentes formas de regime tributário que incidem os tributos federais. A pesquisa se complementar com um estudo de caso a partir da Demonstração de Resultado da empresa nos anos de 2010 e 2011, possibilitando elaborar sugestões acerca da situação atual, projetando frente às possibilidades de enquadramento tributário uma economia lícita de tributos federais para o ano de 2012. Ao final são apresentadas as considerações sobre a pesquisa, as quais nos mostram a importância da abordagem do tema proposto, e que é preciso estudar as opções disponíveis para que o enquadramento tributário mais adequado seja adotado, assim será possível reduzir notavelmente a carga tributária da empresa atuante no ramo de comércio varejista de combustíveis e lubrificantes.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

Para melhor entender o Planejamento tributário é necessário que alguns conceitos estejam bem esclarecidos. O conceito de tributo pode ser dado através da transcrição do artigo 3º do Código tributário Nacional – CTN (Lei nº. 5.172/66):



“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”.

Os elementos fundamentais do tributo são: o Fato Gerador, o Contribuinte ou Responsável e a Base de Cálculo (BC). Para que haja a obrigação tributaria é necessário que exista uma relação jurídica entre um sujeito ativo (credor) e um sujeito passivo (devedor), onde, em virtude de um fato gerador, é exigido uma prestação de caráter patrimonial. Diante disso, o Estado (Sujeito Ativo) com base na legislação tributária passa a exigir das pessoas físicas e jurídicas (Sujeito Passivo) uma determinada prestação tributária.

Esclarecida a definição de tributos, podemos entender melhor o que seria um Planejamento Tributário. Para Fabretti (2006, p. 8), “O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário”.

Oliveira (2005, p.179) define Planejamento Tributário da seguinte forma:

“a expressão planejamento tributário deve designar tão só a técnica de organização preventiva de negócios, visando a uma legítima economia de tributos, independente de qualquer referência aos atos posteriormente praticados. O planejamento tributário consiste em um conjunto de medidas contínuas que visam à economia de tributos, de forma legal, levando-se em conta as possíveis mudanças rápidas e eficazes, na hipótese do Fisco alterar as regras fiscais. Corresponde ao detalhamento das alternativas selecionadas dentro de determinada perspectiva temporal, considerada pela empresa como médio e longo prazos (um ano, por exemplo), quantificando-se analiticamente recursos, volumes, preços, prazos, investimentos e demais variáveis planejadas”.

Um bom Planejamento tributário é o caminho para a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributária de forma lícita, buscando os melhores resultados para a empresa. Diferentemente da evasão fiscal, que é a redução da carga tributária por meios ilegais, ou seja, tendente a impedir ou retardar o fato gerador com o intuito de deixar de recolher o tributo que é devido, sendo classificado como crime de sonegação fiscal perante a legislação brasileira.

## **2.2. OS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL**

O Brasil possui três regimes tributários para as empresas: o Simples Nacional, o Lucro Presumido e o Lucro Real. As empresas definem o enquadramento de acordo com a atividade econômica e outras variáveis como, por exemplo, o faturamento anual bruto.

A definição do enquadramento tributário deve ser precedida de planejamento, onde é preciso estudar as opções disponíveis para que a mais adequada seja adotada. Cabe ao empresário e ao profissional contábil, verificar em qual regime a empresa poderá enquadrar-se e também qual deles será o mais adequado à empresa.

É de suma importância a definição do regime tributário a ser adotado, pois além de ser uma opção irrevogável para todo o exercício social, é ele que vai definir de acordo com a legislação específica, a incidência e a base de cálculo dos impostos federais.

### **2.2.1. Simples Nacional**

O Simples Nacional é um regime especial unificado de arrecadação de impostos e contribuições devidos pelas Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP), criado

pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, vigente desde 1º de julho de 2007. Esse regime unificou a legislação tributária aplicável as ME e as EPP, nos diversos âmbitos de governo, de modo que os regimes especiais de tributação próprios de cada ente federativo cessaram a partir da entrada em vigor da LC 123/2006.

Segundo a Receita Federal do Brasil (Brasil, 2006), para optar por fazer uso do Simples Nacional, a empresa deve enquadrar-se inicialmente nas seguintes condições:

- I. “Consideram-se ME, para efeito do Simples, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$240.000,00 (duzentos e quarenta reais)”.
- II. “Considera-se EPP, para efeito do Simples, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$240.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).”

Além disso, para ser optante pelo Simples Nacional, a empresa não poderá exercer nenhuma atividade impeditiva, ainda que exerça ao mesmo tempo atividade permitida, como também não incidir nas vedações específicas da LC 123/2006.

Ao fazer a opção pelo regime de tributação do Simples Nacional, a empresa estará sujeita ao recolhimento mensal, mediante Documento Único de Arrecadação (DAS), dos seguintes tributos:

- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS);
- Contribuição para a Seguridade Social (cota patronal);
- Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

O imposto devido pelas empresas optantes por esse regime será o resultado da aplicação da alíquota correspondente sobre a receita bruta mensal auferida. Para efeito da determinação da alíquota, Santos e Oliveira (2007, p. 4) explicam que “o devedor irá utilizar a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração, de acordo com as tabelas constantes nos anexos da LC 123/2006”.

### **2.2.2. Lucro Presumido**

De acordo com a Secretaria da Receita Federal (Brasil, 1999), poderão optar pelo Lucro Presumido as pessoas jurídicas cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 ou ao limite proporcional de R\$ 4.000.000,00, multiplicados pelo número de meses de atividade no ano, se esse for inferior a 12 meses, salvo aquelas que expressamente por lei deverão obrigatoriamente optar pelo Regime do Lucro Real.

No regime do Lucro Presumido são quatro os tipos de impostos federais incidentes sobre o faturamento, dentre eles o PIS e a COFINS, que devem ser apurados mensalmente, e o IRPJ e a CSLL, cuja apuração deverá ser feita trimestralmente.



Santos e Oliveira (2007, p. 4) afirmam que “No regime tributário do Lucro Presumido, o montante a ser tributado é determinado com base na receita bruta, através da aplicação de alíquotas variáveis em função da atividade geradora da receita”.

Na opinião de Pêgas (2007), o Lucro Presumido é uma forma de tributação onde o fisco presume um percentual de lucro sobre a receita da empresa através do tipo de atividade econômica por ela exercida.

### **2.2.3. Lucro Real**

A Secretaria da Receita Federal (Brasil, 1999), afirma que:

“Art. 246 do RIR/99 - Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I – que tenham receita total, no ano-calendário anterior, superior a R\$ 48.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses;

II – cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;

III – que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundo do exterior;

IV – que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V – que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, inclusive mediante balanço ou balancete de suspensão ou redução de imposto;

VI – cuja atividade seja de factoring.

Lucro Real é o lucro líquido do período, apurado com observância das normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas na legislação do Imposto de Renda. (SILVA, 2006, p. 01).

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real deverão apurar o IRPJ e a CSLL a cada trimestre ou, anualmente, com pagamentos mensais calculados sob a forma de estimativa, tendo como base o lucro líquido contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações permitidas pelo Regulamento do Imposto de Renda. Além da incidência desses tributos, ainda estão sujeitas a apuração mensal do PIS e da COFINS sobre o faturamento.

Santos e Oliveira (2007, p. 5) afirmam que:

“A palavra “real” é utilizada em oposição ao termo presumido, com o principal objetivo de exprimir o que existe de fato, verdadeiramente, no sentido de ser aceito para todos os fins e efeitos de direito. A apuração do lucro real envolve maior complexidade na execução das rotinas contábeis e tributárias, para a completa escrituração das atividades e posterior apuração do lucro real, que é a base para cálculo dos tributos como IRPJ e a CSLL das empresas que não podem ou não querem optar pelo lucro presumido. Para que o resultado seja apurado corretamente, o contador deve adotar uma série de procedimentos corriqueiros no ambiente profissional, como a rigorosa observância aos princípios contábeis, constituição de provisões necessárias, completa escrituração fiscal e contábil, preparação das demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado do Exercício – DRE, Balancetes) e livros (Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, Entrada e Saída e Livro Registro de Inventário)”.

## **3. ASPECTOS METODOLÓGICOS**



Primeiramente conceituemos pesquisa. Segundo Ferrari (1982) “a pesquisa tem por finalidade tentar conhecer e explicar os fenômenos que ocorrem no mundo existencial, isto é, a forma como se processam a sua estrutura e função, as mudanças que se operam, e até que ponto podem ser controlados e orientados.”

Traçaremos uma pesquisa bibliográfica em livros, artigos científicos, e legislações que abordem os assuntos de planejamento tributário e as diferentes formas de regime tributário que incidem os tributos federais.

Pesquisa bibliográfica trata-se de discutir um assunto que possui fundamentos em livros, periódicos revistas, enciclopédias, etc. Buscando conhecer, analisar e explicar determinado assunto (Martins e Theóphilo, 2009).

Por outro lado lidaremos com estudo de caso, buscando argumentos sobre a importância de um bom planejamento tributário e o impacto deste na economia licita de tributos. O estudo de caso se consiste em análise das demonstrações contábeis de uma empresa do setor de comércio varejista de combustíveis e lubrificantes e simulações de apurações dos impostos federais incidentes sobre os valores apresentados nos relatórios.

O estudo de caso consiste em pesquisa sobre um determinado indivíduo, família ou grupo ou comunidade para examinar aspectos variados de sua vida. (Cervo e Bervian, p.57, 1983).

De posse dessas informações poderemos identificar qual o regime tributário será o mais adequado para a empresa no próximo exercício social.

#### **4. APRESENTAÇÃO E ESTUDO DE CASO**

O presente estudo foi realizado em uma empresa do setor de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores.

##### **4.1. ASPECTOS ECONÔMICOS**

A revenda de combustíveis é uma atividade de utilidade pública, regulamentada pela Lei nº 9.847/1999 e exercida por postos revendedores que tenham registro de revendedor varejista expedido pela ANP, conforme os termos da Portaria ANP nº. 116, de 5/7/2000, modificada pela Resolução ANP nº. 15, de 14/5/2007, e pela Resolução ANP nº. 33, de 14/11/2008.

A atividade de revenda varejista inclui os estabelecimentos denominados posto revendedor marítimo (estabelecimento localizado em terra firme, que atende também ao abastecimento de embarcações marítimas e fluviais) e posto revendedor flutuante (estabelecimento localizado em embarcações sem propulsão que opera em local fixo e determinado e que atende ao abastecimento de embarcações marítimas e fluviais).

O comércio varejista de combustíveis cresceu 8,4%, em 2010, e obteve um faturamento de R\$ 223,1 bilhões, volume 12% acima do resultado registrado no ano anterior, de R\$ 199,3 bilhões. Para se ter uma dimensão do resultado, o valor corresponde a 5,4% do PIB. Trata-se de uma boa notícia não apenas para o setor, mas também para os cofres públicos, que viram a arrecadação com Cide, Pis, Cofins e ICMS subir de R\$ 57,5 bilhões para R\$ 64,2 bilhões, no que se refere aos quatro combustíveis analisados.

Os números constam do *Relatório Anual da Revenda de Combustíveis* divulgado pela Federação Nacional do Comércio de Combustíveis e Lubrificantes (Fecombustíveis) e levam em conta a comercialização de gasolina, etanol, diesel e gás liquefeito do petróleo (GLP).

##### **4.2. IDENTIFICAÇÃO DA EMPRESA**



- RAZÃO SOCIAL: Empresa K
- FUNDAÇÃO: 25/01/1995
- RAMO DE ATIVIDADE: Comércio varejista de combustíveis para veículos automotores.
- TOTAL DE FUNCIONÁRIOS: 8.

A empresa objeto desse estudo é uma empresa de médio porte e atualmente opta pelo Regime do Lucro Real, o qual pode-se perceber no decorrer deste trabalho que tem gerado uma parcela bastante elevada de impostos federais quando comparado com o Regime do Lucro Presumido.

Com isso, a fim de minimizar esse impacto tributário sobre as finanças da empresa, tornou-se necessário recolher informações confiáveis e essenciais para um bom planejamento tributário, tomando como base as informações apresentadas nas Demonstrações de Resultado do Exercício (DRE).

Dessa forma, pode-se ter uma análise clara e precisa sobre o impacto de um bom planejamento tributário para a redução dos custos e despesas de uma empresa através de alternativas legais.

### 4.3. LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO

Com base nas informações extraídas das Demonstrações de Resultado do segundo semestre de 2010 e do primeiro semestre de 2011 (Tabela 1), demonstra-se a seguir a apuração da base de cálculo e dos valores a recolher do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), do PIS e da COFINS, apresentados trimestralmente em cada regime de tributação. Cabe ressaltar que o PIS e a COFINS devem ser apurados mensalmente, porém será apresentado a seguir de forma trimestral para melhor visualização do cálculo.

Tabela 1 – Demonstração de Resultado do Exercício de 2010 e 2011

<i>Contas / Trimestres (em R\$)</i>	<i>3º Trim. 2010</i>	<i>4º Trim. 2010</i>	<i>1º Trim. 2011</i>	<i>2º Trim. 2011</i>
Venda de Combustíveis	1.091.080,15	1.087.041,20	985.337,23	970.326,99
Vendas de Lubrificantes	21.561,54	24.287,69	41.615,38	22.710,77
(-) Impostos s/ Vendas	(3.374,84)	(3.657,96)	(5.035,15)	(5.474,51)
= Receita Líquida	1.109.266,85	1.107.670,93	1.021.917,46	987.563,25
(-) CMV	(923.255,14)	(919.366,87)	(848.191,49)	(799.926,24)
= Lucro Bruto	186.011,71	188.304,06	173.725,97	187.637,02
(-) Despesas com Pessoal	(26.655,77)	(37.454,67)	(35.132,47)	(25.788,72)
(-) Provisões s/ Folha Pagam.	(9.329,52)	(9.363,67)	(8.783,12)	(6.447,18)
(-) Despesas Adm. / Vendas	(37.033,82)	(35.637,62)	(21.707,05)	(21.514,12)
= Lucro Op. Antes das Finan.	112.992,60	105.848,10	108.103,33	133.887,00
(+) Outras Receitas	289,17	3.629,72	-	-
(-) Despesas Financeiras	(2.733,72)	(2.575,72)	(13.345,61)	(43.874,11)
= Lucro Antes do IRPJ/CSLL	110.548,05	106.902,10	94.757,61	90.012,89

Fonte: Elaborada pelo Autor do TCC. Dados coletados na empresa.

A base de cálculo para a contribuição do PIS e da COFINS é o faturamento mensal, ou seja, a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, independentemente da classificação contábil adotada. No Lucro Real, o cálculo do PIS e da COFINS é considerado não-cumulativo, onde as pessoas jurídicas podem descontar créditos referentes a alguns custos diretos, mediante apuração dos créditos sobre as compras conforme legislação vigente, lembrando sempre que esses custos devem estar diretamente ligados a atividade da empresa. A tabela abaixo demonstra claramente a simulação do cálculo não-cumulativo desses impostos de acordo com a legislação vigente, onde mediante confronto entre os débitos e créditos permitidos em lei, aplica-se a alíquota de 1,65% para PIS e 7,6% para COFINS no montante da base de cálculo encontrada. Cabe ressaltar que a legislação federal determina a redução para zero das alíquotas das contribuições para PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta de combustíveis decorrente de vendas efetuadas por distribuidores e comerciantes varejistas. Logo, aplica-se a contribuição pra PIS e COFINS no caso da empresa estudada, somente sobre as receitas auferidas nas vendas de outros produtos como os lubrificantes, por exemplo, receitas financeiras, ganhos de capital e outras receitas independentemente da sua classificação contábil.

Tabela 2 – Cálculo do PIS e da COFINS Não-Cumulativos

<i>Cálculo / Trimestres (em R\$)</i>	<i>3º Trim. 2010</i>	<i>4º Trim. 2010</i>	<i>1º Trim. 2011</i>	<i>2º Trim. 2011</i>
<b>FATURAMENTO BRUTO</b>				
Vendas de Lubrificantes	21.561,54	24.287,69	41.615,38	22.710,77
(-) IPI e ICMS-ST	-	-	-	-
(-) Devoluções e Abatim.	-	-	-	-
(-) Exportação	-	-	-	-
= Receita Bruta	21.561,54	24.287,69	41.615,38	22.710,77
(+) Outras Receitas	289,17	3.629,72	-	-
<b>= BC dos Débitos</b>	<b>21.850,71</b>	<b>27.917,41</b>	<b>41.615,38</b>	<b>22.710,77</b>
<b>CRÉDITOS S/ COMPRAS</b>				
(-) Mercadorias	14.298,99	17.560,70	28.198,73	16.624,33
(-) Desp. Arrend. Mercantil	348,00	348,00	348,00	348,00
(-) Depreciação	2333,00	2333,00	2333,00	2333,00
<b>= BC dos Créditos</b>	<b>16.979,99</b>	<b>20.241,70</b>	<b>30.879,73</b>	<b>19.305,33</b>
<b>BC TOTAL</b>	<b>4.870,72</b>	<b>7.675,71</b>	<b>10.735,65</b>	<b>3.405,44</b>
<b>PIS Alíquota 1,65%</b>	<b>80,37</b>	<b>126,65</b>	<b>177,14</b>	<b>56,19</b>
<b>COFINS Alíquota 7,6%</b>	<b>370,17</b>	<b>583,35</b>	<b>815,91</b>	<b>258,81</b>

Fonte: Elaborada pelo Autor do TCC. Dados coletados na empresa.

Na tabela 3, o cálculo do IRPJ e da CSLL é feito com base no Lucro Real, mediante levantamento das demonstrações trimestrais, onde foi utilizado como base de cálculo o lucro líquido acumulado, ajustado pelas adições, exclusões e compensações. Após apurado esse montante, aplica-se a alíquota de 15% para cálculo de IRPJ, acrescido do adicional de 10% sobre o montante que exceder o resultado da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração, no caso do trimestre e ainda, aplica-se a alíquota de 9% sobre o lucro líquido ajustado para a determinação da CSLL a ser recolhida, caso a empresa apresente prejuízo fiscal, os impostos não serão recolhidos.

Tabela 3 – Cálculo do IRPJ e da CSLL – Lucro Real

<i>Cálculo / Trimestres (em R\$)</i>	<i>3º Trim. 2010</i>	<i>4º Trim. 2010</i>	<i>1º Trim. 2011</i>	<i>2º Trim. 2011</i>
<b>DRE ACUMULADA</b>				
Lucro Antes do IRPJ/CSLL	110.548,05	106.902,10	94.757,61	90.012,89
(+) Adições	1.800,00	1.100,00	2.350,00	2.600,00
(-) Exclusões	-	-	-	-
(-) Compensações	-	-	-	-
<b>BC do IRPJ E CSLL</b>	<b>112.348,05</b>	<b>108.002,10</b>	<b>97.107,61</b>	<b>92.612,89</b>
IRPJ – Alíquota 15%	16.852,21	16.200,32	14.566,14	13.891,93
(+) Adicional de 10%	5.234,81	4.800,21	3.710,76	3.261,29
<b>= IRPJ a Recolher</b>	<b>22.087,02</b>	<b>21.000,53</b>	<b>18.276,90</b>	<b>17.153,22</b>
CSLL – Alíquota 9%	10.111,32	9.720,19	8.739,68	8.335,16
<b>CSLL a Recolher</b>	<b>10.111,32</b>	<b>9.720,19</b>	<b>8.739,68</b>	<b>8.335,16</b>

Fonte: Elaborada pelo Autor do TCC. Dados coletados na empresa.

A Tabela 4 apresenta a simulação do cálculo do PIS e da COFINS no Lucro Presumido:

Tabela 4 – Cálculo do PIS e da COFINS Cumulativos

<i>Cálculo / Trimestres (em R\$)</i>	<i>3º Trim. 2010</i>	<i>4º Trim. 2010</i>	<i>1º Trim. 2011</i>	<i>2º Trim. 2011</i>
<b>FATURAMENTO BRUTO</b>				
Vendas de Lubrificantes	21.561,54	24.287,69	41.615,38	22.710,77
(-) IPI e ICMS-ST	-	-	-	-
(-) Devoluções e Abatim.	-	-	-	-
(-) Exportação	-	-	-	-
<b>= Receita Bruta</b>	<b>21.561,54</b>	<b>24.287,69</b>	<b>41.615,38</b>	<b>22.710,77</b>
(+) Outras Receitas	289,17	3.629,72	-	-
<b>= BC TOTAL</b>	<b>21.850,71</b>	<b>27.917,41</b>	<b>41.615,38</b>	<b>22.710,77</b>
<b>PIS - Alíquota 0,65%</b>	<b>142,03</b>	<b>181,46</b>	<b>270,50</b>	<b>147,62</b>
<b>COFINS - Alíquota 3%</b>	<b>655,52</b>	<b>837,52</b>	<b>1.248,46</b>	<b>681,32</b>

Fonte: Elaborada pelo Autor do TCC. Dados coletados na empresa.

Percebe-se que no regime cumulativo, os créditos não podem ser descontados. Determina-se o imposto a recolher mediante a simples aplicação das alíquotas de 0,65% e 3% sobre a receita auferida pela pessoa jurídica, determinando assim, o PIS e a COFINS respectivamente.

Ainda no Lucro Presumido, temos o IRPJ e a CSLL, onde o cálculo é feito sobre uma base de cálculo presumida, que corresponde à soma do valor resultante da aplicação de percentual de lucratividade sobre a receita bruta da pessoa jurídica, e demais receitas e ganhos



de capitais. Conforme exposto na tabela abaixo, foram utilizados para o cálculo do IRPJ, os percentuais de lucratividade de 1,6% e 8%, que correspondem respectivamente às receitas auferidas com as vendas de combustíveis e as vendas de lubrificantes. Já na CSLL, presume-se no caso de revenda de combustíveis e outros produtos, um percentual de 12% de lucratividade. As demais receitas são tributadas em 100% da base de cálculo. Encontrada a base de cálculo, aplica-se a mesmas alíquotas do Lucro Real, 15% para cálculo do IRPJ, acrescido do adicional de 10% sobre o montante que exceder o resultado da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração, e ainda, aplica-se a alíquota de 9% sobre o Lucro Presumido para a determinação da CSLL a ser recolhida. A diferença é que, mesmo apresentando um prejuízo fiscal, a empresa optante pelo Lucro Presumido deverá recolher o IRPJ e a CSLL.

Tabela 5 – Cálculo do IRPJ e da CSLL – Lucro Presumido

<i>Cálculo / Trimestres (em R\$)</i>	<i>3º Trim. 2010</i>	<i>4º Trim. 2010</i>	<i>1º Trim. 2011</i>	<i>2º Trim. 2011</i>
<b>FATURAMENTO BRUTO</b>				
<b>Cálculo do IRPJ</b>				
Vendas de Combustíveis	1.091.080,15	1.087.041,20	985.337,23	970.326,99
Vendas de Lubrificantes	21.561,54	24.287,69	41.615,38	22.710,77
Outras Receitas	289,17	3.629,72	-	-
BC TOTAL - IRPJ	19.471,38	22.965,39	19.094,63	17.342,09
<b>IRPJ a Recolher</b>	<b>2.920,71</b>	<b>3.444,81</b>	<b>2.864,19</b>	<b>2.601,31</b>
<b>Cálculo da CSLL</b>				
Vendas de Combustíveis	1.091.080,15	1.087.041,20	985.337,23	970.326,99
Vendas de Lubrificantes	21.561,54	24.287,69	41.615,38	22.710,77
Outras Receitas	289,17	3.629,72	-	-
BC TOTAL - CSLL	133.806,17	136.989,19	123.234,31	119.164,53
<b>CSLL a Recolher</b>	<b>12.042,56</b>	<b>12.329,03</b>	<b>11.091,09</b>	<b>10.724,81</b>

Fonte: Elaborada pelo Autor do TCC. Dados coletados na empresa.

Nota-se que nesse regime de tributação, a base de cálculo onde incide o tributo do IRPJ é muito menor quando comparada com a do Lucro Real, e isso é um dos motivos que no conjunto, fazem do Lucro Presumido uma alternativa bastante viável para a empresa reduzir o impacto da carga tributária incidente sobre os seus resultados.

A partir dos dados levantados nos quatro trimestres, efetivando o Planejamento Tributário, verifica-se que a empresa fez a opção pelo Lucro Real de forma equivocada, pois podemos observar, conforme a tabela abaixo que, na simulação do cálculo dos impostos pelo Regime do Lucro Presumido, o ônus tributário é significativamente menor do que no Lucro Real.



Tabela 6 - Comparativo – Lucro Real x Lucro Presumido

<i>Cálculo / Trimestres (em R\$)</i>	<i>3º Trim. 2010</i>	<i>4º Trim. 2010</i>	<i>1º Trim. 2011</i>	<i>2º Trim. 2011</i>
<b>FATURAMENTO BRUTO</b>				
<b>Lucro Real</b>				
PIS	80,37	126,65	177,14	56,19
COFINS	370,17	583,35	815,91	258,81
IRPJ	22.087,02	21.000,53	18.276,90	17.153,22
CSLL	10.111,32	9.720,19	8.739,68	8.335,16
<b>Total – Lucro Real</b>	<b>32.648,88</b>	<b>31.430,72</b>	<b>28.009,63</b>	<b>25.803,38</b>
<b>Lucro Presumido</b>				
PIS	142,03	181,46	270,50	147,62
COFINS	655,52	837,52	1.248,46	681,32
IRPJ	2.920,71	3.444,81	2.864,19	2.601,31
CSLL	12.042,56	12.329,03	11.091,09	10.724,81
<b>Total - Lucro Presumido</b>	<b>15.760,82</b>	<b>16.792,82</b>	<b>15.474,24</b>	<b>14.155,06</b>
<b>Comparação LR x LP</b>	<b>16.888,06</b>	<b>14.637,90</b>	<b>12.535,39</b>	<b>11.648,32</b>

Fonte: Elaborada pelo Autor do TCC. Dados coletados na empresa.

Através da Tabela 6, é possível visualizar as diferenças entre os valores apurados mediante aplicação da legislação tributária pertinente. Percebe-se que o total dos impostos a recolher no primeiro caso é de R\$ 117.892,61, enquanto no segundo caso seria de R\$ 55.709,67, ou seja, caso a Empresa K tivesse feito anteriormente a opção pelo Lucro Presumido, teria economizado 47,25% do valor recolhido com os impostos.

Com isso, constata-se a importância de um bom Planejamento Tributário, pois a sua opção influencia diretamente na apuração dos resultados, o que pode significar para uma empresa uma economia significativa nos tributos a serem recolhidos, e conseqüentemente uma maximização de seus resultados econômicos.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a evolução e globalização da economia, cada vez mais se é exigido a redução dos custos e outras despesas visando à maximização dos lucros.

O Brasil possui atualmente uma carga tributária em constante crescimento, uma das maiores do planeta, o que faz com que as empresas paguem um montante de impostos significativo sobre as suas receitas. Diante disso, os contribuintes necessitam de alternativas viáveis e precisas para minimizarem seus custos. O planejamento tributário é hoje a alternativa mais viável para as empresas na economia de tributos, mas para isso é preciso que profissionais qualificados tracem através de estudos e análises das informações contábeis qual o melhor regime tributário a ser adotado, visando sempre à maximização dos resultados.

Com relação aos regimes tributários, observou-se que, entre os regimes existentes, o único em que a empresa, objeto desse estudo, não se enquadraria seria o Simples Nacional, devido ao seu faturamento ultrapassar o limite estabelecido na legislação. Assim, restou ser analisado o enquadramento mais adequado entre o Lucro Presumido e o Lucro Real.

Verificou-se com a simulação dos impostos federais (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL) incidentes sobre o faturamento, que o regime do Lucro Presumido apresenta os menores valores a serem recolhidos em relação ao outro regime tributário.

Percebeu-se também que, um bom Planejamento Tributário é essencial para o sucesso de uma empresa, pois além de maximizar os resultados econômicos, permite uma maior exatidão e confiabilidade na apuração dos resultados.

Comprovou-se através do estudo de caso que a opção pelo Lucro Presumido é a mais adequada para a Empresa K, finalizando assim as considerações feitas sobre a pesquisa e respondendo a questão inicial desse trabalho, já que se provou que a empresa teria economizado 47,25% do valor recolhido com os impostos federais, caso optasse pelo Lucro Presumido.

## 6. REFERÊNCIAS

BRASIL, **Decreto Lei nº 3.000, de 26 de Março de 1999**. *Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza*. Disponível em: < [www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br) > Acesso em: 30 de Outubro de 2011;

BRASIL, **Lei nº. 5.172, de 25 de Outubro de 1966**. *Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios*. Disponível em: < [www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br) > Acesso em: 30 de Outubro de 2011;

BRASIL, Secretaria da Receita Federal, **Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006**. *Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte*. Disponível em: < [www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br) > Acesso em: 19 de Outubro de 2011;

CERVO, Arnaldo Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica para uso de estudantes universitários**. 3ª Edição. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983;

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributaria**. 10. ed. São Paulo, Atlas, 2006;

FECOMBUSTÍVEIS, **Relatório Anual da revenda de combustíveis 2011**. Disponível em: < <http://www.fecombustiveis.org.br/relatorio2011> > Acesso em: 19 de Outubro de 2011;

FERRARI, Alfonso Trujillo. **Metodologia da Pesquisa Científica**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1982;

MARTINS; THEÓPHILO. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2009;

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005;

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 5ª edição, Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2007;

SANTOS, Adiléia Ribeiro e OLIVEIRA, Rúbia Carla Mendes de (2007) – **Planejamento Tributário com ênfase em empresas optantes pelo Lucro Real**. Faculdade de Telêmaco Borba (FATEC) – PR. Disponível em: [http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos\\_1/361.pdf](http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/361.pdf) - Acesso em: 09 de Junho de 2011;

SILVA, J. Miguel; RODRIGUES, Agostinho Inácio. **LALUR – Guia Prático de Escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real**, 2006 4. ed. São Paulo, Cenofisco, 2006.