

**UNIVERSIDADE REGIONAL DO NOROESTE DO ESTADO DO RIO  
GRANDE DO SUL  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS ADMINISTRATIVAS, CONTÁBEIS,  
ECONÔMICAS E DA COMUNICAÇÃO  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**DALVANA BUENO ZANOLLA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM UM COMÉRCIO  
VAREJISTA DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO E ACESSÓRIOS**

**TRÊS PASSOS(RS)**

**DALVANA BUENO ZANOLLA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM UM COMÉRCIO  
VAREJISTA DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO E ACESSÓRIOS**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado no Curso de Ciências  
Contábeis da UNIJUI, departamento de  
Ciências administrativas, contábeis,  
econômicas e da comunicação.

Prof<sup>a</sup> Orientadora: MARIA MARGARETE BACCIN BRIZOLLA

**TRÊS PASSOS**

**2012**

## AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar à DEUS, que esta sempre comigo me guiando, acompanhando e dando muita força...

Em segundo lugar a minha MÃE, Salete que não esta mais entre-nos, mas comigo ela esta todos os momentos, e se não fosse ela não estaria aqui... Sinto muita falta dela, e é isso que me da força para seguir em frente e vencer na vida, e é pra ela que com muito orgulho ofereço essa minha conquista, sei que onde ela esta, sente muito orgulho de mim...

“Minha MÃE guia meus passos...”

Ao meu pai que de alguma forma tentou e retribuiu com o seu jeito...

Agradeço ao meu namorado, Édico , que desde o início da minha caminhada esta comigo, me dando muita força, compreensão e carinho, amo muito ele...

“Amor é aquele que guardamos no lado esquerdo do peito...”

A minha professora Orientadora Maria Margarete Baccin Brizolla, que não mediu esforços para me orientar, sempre me ajudou muito, e respondeu sempre as minhas dúvidas e acertos... Muito importante nessa trajetória... Obrigada mesmo!

Agradeço a minha turma, que chegamos juntos ate aqui, com muita luta, muita garra, muita vontade de vencer, e chegar ate aqui...mas em especial agradeço o coleguismo, o carinho, a amizade das minhas duas amigas que adoro muito e vão ficar pra sempre em meu coração, Fabiane e Ticiania...

“Amizade, palavra fácil, mas que se desperta em poucas pessoas...”

Agradeço as minhas colegas e chefes do Escritório Kroetz que me ajudaram muito...

Deram-me muito apoio, foram muito importantes nessa minha importante fase da vida, me auxiliando sempre que precisei... Em especial Fabrícia, Carin e Andréia ...que são minha segunda Família...Amigos que vou levar comigo para sempre!!!

É isso, VOÇES FAZEM PARTE DESSA CONQUISTA!!!

Obrigada!

## LISTA DE ABREVIATURAS

ANVISA – Agencia Nacional de Vigilância Sanitária

ART – Artigo

BC – Base de Calculo

CF – Constituição Federal

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CIDE – Contribuição de Isenção sobre o Domínio Econômico

COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

CPMF – Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira

CPP – Contribuição Patronal Previdenciária

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

DARF – Documento de Arrecadação de Receitas Federais

DATAPREV – Data da Previdência

DRE – Demonstração do Resultado do Exercício

EPP – Empresas de Pequeno Porte

FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IE – Imposto sobre Exportação

II – Imposto sobre Importação

IN SRF – Instrução Normativa Secretário Receita Federal

INSS – Instituto Nacional de Seguridade Social

IOF – Imposto sobre Operações Financeiras

IPE – Imposto sobre Produtos Exportados

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IR – Imposto de Renda

IRPJ – Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas

ISS – Imposto sobre Serviço

ITR – Imposto sobre Propriedade Territorial Rural

LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real

ME- Micro Empresas

MP – Medida Provisória

NT – Não Tributado

OAB – Ordem dos Advogados do Brasil

OCB – Organização das Cooperativas Brasileiras

Per/Dcomp – Programa da Declaração de Compensação ou Pedido de Restituição e Ressarcimento de Impostos.

PIB – Produto Interno Bruto

PIS – Programa de Integração Social

PJ - Pessoa Jurídica

RAT – Risco de Acidente de Trabalho

RFB – Receita Federal do Brasil

RIR –Regulamento do Imposto de Renda

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio as Micros e Pequenas Empresas

SELIC – Sistema Especial de Liquidação e Custódia

SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições da Microempresa

ST – Substituição Tributária

TIPI – Tabela de Incidência De Produtos Industrializados

TLIF – Taxa de Licença de Instalação e Funcionamento

UNIJUI – Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande Do Sul

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Impostos do Lucro Real.....	40
Quadro 2: Incidência Cumulativa e Não Cumulativa do PIS e da COFINS.....	43
Quadro 3: Percentuais e Ramos de Atividades IRPJ Lucro Real Anual.....	51
Quadro 4: Impostos Lucro Presumido.....	53
Quadro 5: Percentuais e Ramos de atividade IRPJ Lucro Arbitrado.....	59
Quadro 6: Apuração do INSS de 2009.....	67
Quadro 7: Apuração do INSS de 2010.....	67
Quadro 8: Apuração do INSS de 2011.....	68
Quadro 9: Resumo do calculo do INSS.....	68
Quadro 10: Apuração do ICMS de 2009.....	69
Quadro 11: Apuração do ICMS de 2010.....	70
Quadro 12: Apuração do ICMS de 2011.....	72
Quadro 13: Resumo Anual do ICMS.....	73
Quadro 14: Apuração PIS e COFINS pelo Lucro Presumido 2009.....	74
Quadro 15: Apuração PIS e COFINS pelo Lucro Presumido 2010.....	74
Quadro 16: Apuração PIS e COFINS pelo Lucro Presumido 2011.....	75
Quadro 17: Comparativo PIS e COFINS Lucro Presumido.....	75
Quadro 18: Apuração IRPJ pelo Lucro Presumido 2009.....	76
Quadro 19: Apuração IRPJ pelo Lucro Presumido 2010.....	77
Quadro 20: Apuração IRPJ pelo Lucro Presumido 2011.....	78
Quadro 21: Resumo anual do IRPJ no Lucro Presumido.....	78
Quadro 22: Apuração CSLL pelo Lucro Presumido 2009.....	79
Quadro 23: Apuração CSLL pelo Lucro Presumido 2010.....	80
Quadro 24: Apuração CSLL pelo Lucro Presumido 2011.....	81
Quadro 25: Resumo anual da CSLL no Lucro Presumido.....	81
Quadro 26: Comparativo Imposto pelo Lucro Presumido.....	82
Quadro 27: Apuração PIS e COFINS Não-Cumulativo 2009.....	84
Quadro 28: PIS Não-Cumulativo a pagar ou compensar de 2009.....	85
Quadro 29: COFINS Não-Cumulativo a pagar ou compensar de 2009.....	85
Quadro 30: Apuração PIS e COFINS Não-Cumulativo 2010.....	86
Quadro 31: PIS Não-Cumulativo a pagar ou compensar de 2010.....	87
Quadro 32: COFINS Não-Cumulativo a pagar ou compensar de 2010.....	87
Quadro 33: Apuração PIS e COFINS Não-Cumulativo 2011.....	88
Quadro 34: PIS Não-Cumulativo a pagar ou compensar de 2011.....	89
Quadro 35: COFINS Não-Cumulativo a pagar ou compensar de 2011.....	89
Quadro 36: Comparativo PIS e COFINS Não-Cumulativo.....	90
Quadro 37: Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral 2009.....	91
Quadro 38: Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral 2010.....	92
Quadro 39: Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral 2011.....	93
Quadro 40: Comparativo da CSLL e IRPJ pelo Lucro Real Trimestral.....	93
Quadro 41: Comparativo Imposto pelo Lucro Real Trimestral.....	94
Quadro 42: Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Anual 2009.....	95
Quadro 43: Apuração do IRPJ e CSLL por Estimativa 2009.....	97
Quadro 44: Comparativo IRPJ Suspensão/Redução e Estimativa 2009.....	97
Quadro 45: Comparativo CSLL Suspensão/Redução e Estimativa 2009.....	98
Quadro 46: Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Anual 2010.....	98
Quadro 47: Apuração do IRPJ e CSLL por Estimativa 2010.....	100

Quadro 48: Comparativo IRPJ Suspensão/Redução e Estimativa 2010.....	100
Quadro 49: Comparativo CSLL Suspensão/Redução e Estimativa 2010.....	101
Quadro 50: Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Anual 2011 .....	101
Quadro 51: Apuração do IRPJ e CSLL por Estimativa 2011 .....	103
Quadro 52: Comparativo IRPJ Suspensão/Redução e Estimativa 2011 .....	103
Quadro 53: Comparativo CSLL Suspensão/Redução e Estimativa 2011.....	104
Quadro 54: Comparativo Imposto Lucro Real Anual .....	104
Quadro 55: Apuração do Simples Nacional 2009.....	105
Quadro 56: Apuração do ICMS-A 2009.....	106
Quadro 57: Apuração do Simples Nacional 2010.....	107
Quadro 58: Apuração do ICMS-A 2010.....	108
Quadro 59: Apuração do Simples Nacional 2011.....	108
Quadro 60: Apuração do ICMS-A 2011.....	109
Quadro 61: Comparativo do ICMS-A.....	110
Quadro 62: Comparativo do Simples Nacional.....	110
Quadro 63: Comparativo dos Encargos Tributários Anual .....	110

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>8</b>
<b>1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO .....</b>	<b>9</b>
1.1.1 Área de Conhecimento Contemplada .....	9
1.1.2 Caracterização da Organização.....	10
1.1.3 Problematização do Tema.....	10
1.1.4 Objetivos.....	11
1.1.5 Justificativa.....	12
1.1.6 Metodologia do trabalho .....	13
<b>2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA.....</b>	<b>19</b>
<b>2.1 RAMO DE ATIVIDADE .....</b>	<b>19</b>
<b>2.2 CONTABILIDADE.....</b>	<b>19</b>
<b>2.3 CONTABILIDADE GERENCIAL.....</b>	<b>22</b>
2.3.1 Planejamento Tributário.....	23
2.3.2 Contabilidade Tributária.....	24
<b>2.4 ESTRUTURA TRIBUTÁRIA .....</b>	<b>24</b>
2.4.1 Tributo.....	25
2.4.2 Imposto.....	25
2.4.3 Taxa .....	26
2.4.4 Contribuição de Melhoria.....	27
2.4.5 Contribuições Federais .....	28
<b>2.5 OUTROS TRIBUTOS: IPI – INSS – ICMS .....</b>	<b>34</b>
2.5.1 IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados .....	34
2.5.2 INSS – Instituto Nacional do Seguro Social.....	35
2.5.3 ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços... 35	
<b>2.6 ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO.....</b>	<b>37</b>
2.6.1 Lucro Real.....	37
2.6.2 Lucro Presumido.....	52
2.6.3 Lucro Arbitrado .....	58
2.6.4 Simples Nacional.....	60
<b>3 ESTUDO APLICADO.....</b>	<b>66</b>
<b>3.1 INSS – Instituto Nacional do Seguro Social.....</b>	<b>66</b>
<b>3.2 ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços .....</b>	<b>69</b>
<b>3.3 LUCRO PRESUMIDO .....</b>	<b>73</b>
3.3.1 Apuração do PIS e da COFINS pelo Lucro Presumido - Cumulativo .....	73
3.3.2 Apuração do IRPJ pelo Lucro Presumido .....	76
3.3.3 Apuração da CSLL pelo Lucro Presumido.....	79
<b>3.4 LUCRO REAL .....</b>	<b>82</b>
3.4.1 Apuração do PIS e COFINS – Não Cumulativo .....	83
3.4.2 Apuração Lucro Real Trimestral .....	90
3.4.3 Apuração Lucro Real Anual.....	94
<b>3.5 SIMPLES NACIONAL.....</b>	<b>105</b>
<b>3.6 COMPARAÇÃO DOS ENQUADRAMENTOS TRIBUTARIOS.....</b>	<b>110</b>
<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>112</b>
<b>REFERÊNCIA.....</b>	<b>113</b>



## INTRODUÇÃO

A contabilidade é um sistema de informação que está cada vez mais importante e presente do dia-a-dia das organizações, tem por objetivo possibilitar tomada de decisões mais racionais com relação ao patrimônio. Com a informatização as informações geradas pela contabilidade estão disponíveis de forma rápida, sendo possível analisar os efeitos que determinadas ações podem provocar no patrimônio da empresa e é de fundamental importância.

A contabilidade gerencial surge com ferramentas que podem auxiliar na gestão da organização, e representa um conjunto de conhecimentos contábeis organizados para observar o objeto da ciência contábil sob aspecto administrativo, para tomar-se decisões que aumentam a riqueza da entidade.

O Planejamento Tributário aparece como uma ferramenta de gestão, possibilitando identificar e analisar os efeitos que determinadas opções podem provocar no patrimônio da empresa, e a partir destas constatações e utilizando conhecimentos adequados, visando à economicidade no desembolso de recursos para o pagamento de impostos, certamente conduzem o negócio no caminho da prosperidade.

O objetivo principal deste estudo é identificar a melhor opção tributária para a organização, de acordo com o que está previsto na legislação para este tipo de empresa.

No primeiro capítulo do trabalho, apresenta-se a contextualização do estudo, onde se evidencia a área do conhecimento contemplada, a caracterização da organização, a problematização do tema seguido de seus objetivos gerais e específicos, a justificativa da escolha do tema e a metodologia do trabalho.

No referencial teórico, apresentado no segundo capítulo, apresenta-se os embasamentos teóricos que fundamentam a área do conhecimento contemplada, buscando a base para análise da problemática definida, o qual será seguido pela apresentação das referenciais consultadas.

E no terceiro capítulo, apresenta-se o Estudo Aplicado, que é onde se aplica na prática os dados levantados para encontrar o melhor Enquadramento Tributário para a empresa estudada.

Por fim, apresenta-se a conclusão do estudo, momento em que se verifica claramente a resposta da questão de pesquisa.

Finalizando com as referencias bibliográficas utilizadas ao longo da fundamentação teórica e técnica do trabalho.

## **1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO**

Apresenta-se neste tópico a contextualização do estudo que compreende a área do conhecimento contemplada, em seguida a caracterização da organização quanto seu porte, número de empregados, localização, para tomarmos nota da problematização do tema, quanto aos objetivos, e formar a justificativa o porquê foi escolhido esse assunto em cima dessa empresa e por fim a metodologia.

### **1.1.1 Área de Conhecimento Contemplada**

O trabalho pesquisado e elaborado na área da Contabilidade Tributária voltada para o Planejamento Tributário, ele pretende identificar as diferenças entre as formas de tributação de um Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, que hoje é do Sistema Tributário Simples Nacional, buscando gerar informações gerenciais e alternativas para uma redução dos tributos.

Segundo Fabretti (1999, p.25), “ [...] é 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.”

O objetivo da contabilidade tributária, é apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, demonstrando de forma clara e sintética.

Hoje a empresa é do Sistema Simples Nacional, que se enquadra no porte de microempresa, faturando ate R\$ 3.600.000,00 por ano-calendário. Ai que entra o planejamento tributário. A sócia tem a pretensão de abrir mais filiais, sendo assim o faturamento tende a aumentar, preocupada então em qual sistema tributário apresenta-se mais adequação ao porte da empresa.

O planejamento tributário refere-se ao “[...] estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas” (FABRETTI, 1999, p.28).

### 1.1.2 Caracterização da Organização

O trabalho pesquisa uma microempresa, de Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, que hoje possui a matriz em Crissiumal/RS com a atividade principal de Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, com duas funcionárias, e um sócio.

Alem da matriz possui seis filiais, ambas com atividade principal de Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, sendo duas em Três Passos/RS, a primeira foi aberta em 01/02/2008, que hoje possui cinco funcionárias, no Comércio varejista de brinquedos e artigos recreativos teve inicio das atividades 01/08/2011, duas lojas em Horizontina/RS, a primeira loja teve inicio das atividades em 25/04/2008 que hoje possui cinco funcionárias e outra de Comércio varejista de brinquedos e artigos recreativos possui duas funcionárias que foi iniciada em 30/06/2010, ainda possui uma em Santa Rosa/RS com quatro funcionárias, com atividades iniciadas em 15/04/2011 e uma em Três de Maio/RS com três funcionárias, com abertura em 18/11/2010.

### 1.1.3 Problematização do Tema

O tema deste trabalho é analisar as diversas formas de Tributação de uma empresa de pequeno porte do ramo do Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios. Identificar os impostos para este comércio e apresentar a melhor forma de tributação para, com vistas a adequá-la a forma mais econômica de Sistema de Tributação.

A escolha correta no início do ano da forma de tributação da empresa visa a torná-la competitiva através da redução de custos visando melhorar o resultado, seja ele econômico ou com o atendimento das necessidades legais.

A empresa hoje é optante do Sistema Tributário Simples Nacional, mas como têm matriz e seis filiais com pretensão de abrir mais duas filiais no próximo ano, tem-se a expectativa de que seu faturamento cresça de forma considerável, sendo assim, o planejamento tributário, está posto como uma ferramenta importante para a gestão do crescimento da organização.

A partir das considerações expostas, questiona-se: qual é a melhor forma de enquadramento tributário para a empresa estudada?

#### 1.1.4 Objetivos

Os objetivos deste trabalho se dividem em: Objetivo Geral e Objetivos Específicos.

##### 1.1.4.1 Objetivo Geral

Identificar e analisar os principais enquadramentos tributários, durante os períodos de 2009/2010 e 2011, com vistas a propor o mais adequado à empresa objeto deste estudo, ou que traga mais economicidade fiscal.

O objetivo do trabalho é apenas em cima da empresa estudada, não podendo ser utilizado para focar-se em outra empresa.

##### 1.1.4.2 Objetivos Específicos

- Revisar na literatura o tema objeto deste estudo, objetivando dar embasamento teórico ao estudo aplicado;
- Verificar o montante de tributos em cada enquadramento tributário;

- Efetuar simulações para a empresa objeto de estudo com cada enquadramento tributário possível para a mesma; e
- A partir das simulações, propor o enquadramento tributário mais adequado o qual seja compensador do ponto de vista econômico.

#### 1.1.5 Justificativa

No que tange a contabilidade, saber analisar os efeitos que determinadas ações podem provocar no patrimônio da empresa é de fundamental importância. É neste contexto que o Planejamento Tributário torna-se importante, identificando fatores críticos das atividades da empresa, fazendo com que as ações das organizações estejam embasadas em informações precisas e seus resultados tenham sido avaliados com antecedência, tudo isso obedecendo aos princípios e normas contábeis e a legislação tributária vigente.

A busca pela economia tributária de uma empresa só é possível através de um bom Planejamento, fazendo com que, através de projeções e cálculos, os resultados finais sejam otimizados e contribuam para o bom desenvolvimento da empresa.

Foi com base na busca de maiores resultados positivos para a empresa, através de um bom planejamento tributário que houve a opção da realização do trabalho na área tributária. Para ajudar ao escritório contábil em que a acadêmica atua, bem como possibilitar à mesma a aplicabilidade das teorias vivenciadas em sala de aula sobre o tema estudado, objetivando melhorar o seu desempenho profissional.

Para a empresa é de suma importância a realização deste trabalho, uma vez que permite identificar o enquadramento tributário mais adequado à organização objeto deste estudo, visando minimizar os desembolsos para melhorar os resultados econômicos e financeiros.

Para a universidade servirá como consulta para outros alunos em formação que tenham interesse em pesquisar sobre o assunto, ou mesmo colocar em prática

de forma adaptada às necessidades específico um estudo já realizado em outra empresa, agregando experiências já vivenciadas.

Como concludente do curso, a acadêmica busca aperfeiçoar-se na área, por se tratar de uma área de grande necessidade no mercado de trabalho.

#### 1.1.6 Metodologia do trabalho

Conforme Richardson (2010, p.230), “Toda análise de conteúdo deve basear-se em uma definição precisa dos objetivos da pesquisa.”

“A metodologia da pesquisa é definida com base no problema formulado, o qual pode ser substituído ou acompanhado da elaboração de hipóteses.” (BEUREN, 2004, p.67).

Neste item apresenta-se a classificação da pesquisa, os procedimentos necessários para a coleta de dados e a análise dos dados coletados.

##### 1.1.6.1 Classificação da Pesquisa

Como ferramenta para adquirir conhecimento, a pesquisa pode ter os seguintes objetivos: resolver problemas específicos, gerar teorias ou avaliar teorias existentes. Em termos gerais, não existe pesquisa sem teoria; seja explícita ou implícita, ela está presente em todo o processo de pesquisa. (RICHARDSON, 2010, p.16)

A pesquisa metodológica segundo Vergara (2004, p. 47), “É o estudo que se refere a instrumentos de captação ou de manipulação da realidade. Está, portanto, associado a caminhos, formas, maneiras, procedimentos para atingir determinado fim.”

Pode-se definir pesquisa como o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos. A pesquisa é requerida quando não se dispõe de informação suficiente para responder ao problema, ou então quando a informação disponível se encontra em tal estado de desordem que não possa ser adequadamente relacionada ao problema. (GIL,2002, p.17)

A pesquisa é classificada quanto à natureza, quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos técnicos e por fim quanto à forma de abordagem do problema.

**Quanto à natureza**, a pesquisa classifica-se como aplicada, pois através da implantação do planejamento tributário, é possível verificar como variam os resultados da empresa diante das diferentes formas de tributação federal e/ou estadual.

A pesquisa aplicada é fundamentalmente motivada pela necessidade de resolver problemas concretos, mais imediatos, ou não. Tem, portanto finalidade prática, ao contrário da pesquisa pura, motivada basicamente pela curiosidade intelectual do pesquisador e situada sobre tudo no nível da especulação. (VERGARA, 2004, p.47)

Portanto quanto à natureza, a pesquisa apresenta-se aplicada, pois é uma pesquisa de resolver problemas, que no caso servirá para descobrir-se qual a melhor forma de tributação para a empresa estudada.

No que se refere **aos objetivos**, a pesquisa classifica-se como exploratória, descritiva e explicativa.

A classificação do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa. (BEUREN, 2004, p.80).

Já a pesquisa descritiva tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis. A característica mais importante refere-se à utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados. (BEUREN, 2004).

A pesquisa explicativa, segundo Beuren (2004), objetiva identificar os fatores que contribuem para acontecer o fenômeno observado. Por explicar a razão e o porquê, esse tipo de pesquisa aprofunda o conhecimento da realidade, entendendo-se que o conhecimento científico está associado aos resultados oferecidos pelos estudos explicativos.

Esse trabalho desenvolve-se através da elaboração de Pesquisa Exploratória, pois busca a formulação de problemas e a construção de hipóteses sobre os métodos de cálculos dos tributos projetados para a empresa em estudo.

Também se apresenta como uma pesquisa descritiva e explicativa, onde através dos dados da empresa, são apurados os resultados significantes e que geram resultados positivos para a mesma.

**Quanto aos Procedimentos Técnicos**, a pesquisa classifica-se em levantamento, documental, estudo de caso e bibliográfica.

Levantamento refere-se a uma tipologia de pesquisa importante dentro do campo contábil, visto que levanta informações que podem ser úteis para estudos futuros mais específicos ou mesmo mapear a realidade de determinada população ou amostra de empresas em relação a questões contábeis. (BEUREN, 2004, p.86).

O objetivo da pesquisa pressupõe uma pesquisa de levantamento de dados tributários importantes da empresa para conhecimento da sua situação e assim analisa-se os resultados e constatar-se a melhor opção de tributação.

“A pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.” (GIL, 2002, p.45)



Esta modalidade pesquisa pode integrar o rol de pesquisas utilizadas em um mesmo estudo ou caracterizar-se como o único delineamento utilizado no estudo. (BEUREN, 2004).

A pesquisa objeto deste trabalho caracteriza-se como uma pesquisa documental, por buscar os dados em documentos disponibilizados pela organização.

Já o estudo de caso representa uma tipologia amplamente utilizada nas ciências sociais. Objetiva o estudo aprofundado de um ou poucos objetos, permitindo seu amplo e detalhado conhecimento. (GIL, 2002)

“A pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso. É o preferido pelos pesquisadores que desejam aprofundar seus conhecimentos a respeito de determinado caso específico.” (BEUREN, 2004, p.84)

Neste trabalho, estará presente a modalidade um estudo de caso, pois procura aprofundar conhecimentos com base investigativa na busca de informações sobre a forma de obter melhor forma fiscal para uma determinada empresa.

“A pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos.” (VERGARA, 2004, p.44).

Na realização do trabalho utilizar-se-á, em especial na parte relativa ao embasamento teórico e técnico, pesquisa bibliográfica, pois parte da pesquisa será desenvolvida exclusivamente a partir de fontes bibliográficas disponíveis em bibliotecas, na legislação e na internet.

1º A **abordagem do problema** pode ser quantitativa ou qualitativa; este trabalho, no que consiste a abordagem do problema, será utilizada a pesquisa qualitativa.

2º Nesse aspecto, efetuam-se análises aprofundadas em relação ao fenômeno que está sendo estudado, visando destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superficialidade deste último. (BEUREN, 2004)

3º Caracterizada como a tentativa de compreender os significados e características apresentadas pelo objeto de estudo. (RICHARDSON, 2010)

### 1.1.6.2 Plano de coleta de dados

Segundo Richardson (2010, p.68), “Nessa etapa, o pesquisador informa o período da coleta de informações e os procedimentos de coletas.

Ainda de acordo com Richardson (2010, p.67), “O instrumento de coleta de dados visa especificar os instrumentos de coleta de informações: questionários, entrevistas, fichas, etc., e seus conteúdos gerais.”

A entrevista semi-estruturada permite maior interação e conhecimento das realidades dos informantes. Para alguns tipos de pesquisas qualitativas, a entrevista semi-estruturada parece ser um dos principais instrumentos de coleta de dados de que o pesquisador dispõe. (BEUREN, 2004, P. 132).

Para Beuren (2004, p.128), “A observação é uma técnica que faz uso dos sentidos para a obtenção de determinados aspectos da realidade. Consiste em ver, ouvir e examinar os fatos ou fenômenos que se pretendem investigar.”

O plano de coleta de dados e os instrumentos de coleta de dados para este estudo é através de observação de documentos disponibilizados pela empresa, bem como entrevista semi estruturada para o levantamento mais detalhado dos dados para posterior análise.

### 1.1.6.3 Plano de análise e interpretação dos dados

Segundo Roesch (2006), na pesquisa de caráter qualitativo, o pesquisador, ao encerrar sua coleta de dados, se depara com uma quantidade imensa de notas de pesquisa, que se materializam na forma de textos, os quais terão de organizar para depois interpretar.

Na análise o propósito é ir além do descrito, fazendo uma decomposição dos dados e buscando as relações entre as partes que foram decompostas. Na interpretação buscam-se sentidos das falas e das ações para se chegar a uma compreensão ou explicação que vão além do descrito e analisado. (MINAYO, 2008, p. 80).

Apresenta-se nesse trabalho como plano de análise e interpretação dos dados, a análise detalhada e aprofundada dos dados, no sentido de descrever as informações geradas pelo estudo, visando responder a questão de pesquisa.

## **2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA**

O objeto deste capítulo é apresentar vários conceitos de diversos autores para fundamentar o tema proposto para este trabalho, buscando solucionar a problemática definida.

### **2.1 RAMO DE ATIVIDADE**

O ramo de atividade básica de uma determinada empresa, segundo a Wikipédia (2011), a enciclopédia livre, relata que é a área do mercado em que ela se insere ou atua.

E ainda, para o SEBRAE (2011), o ramo de atividade de uma empresa comercial, são aquelas que vendem mercadorias diretamente ao consumidor - no caso do comércio varejista – ou aquelas que compram do produtor para vender ao varejista – comércio atacadista.

O ramo de atividade da empresa estudada é uma microempresa, de Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, que hoje possui a matriz em Crissiumal/RS com a atividade principal de Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios e além da matriz possui seis filiais, ambas com a mesma atividade principal da matriz.

### **2.2 CONTABILIDADE**

Segundo Basso (2011), entendemos que Contabilidade, como conjunto ordenado de conhecimentos próprios, leis científicas, princípios e métodos de evidenciação próprios, é a ciência que estuda, controla e observa o patrimônio das entidades nos seus aspectos quantitativo (monetário) e qualitativo (físico) e que, como conjunto de normas, preceitos e padrões gerais, se constitui na técnica de coletar, catalogar e registrar informações de suas variações e situação, especialmente de natureza econômica e financeira e, complementarmente, controla,

registra e informa situações impactantes de ordem socioambiental decorrentes de ações praticadas pela entidade no ambiente em que está inserida.

“Contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro relativo aos atos e fatos da administração econômica.” (FABRETTI, 2009, p.6)

Ainda segundo Basso (2011), a finalidade básica da Contabilidade é gerar informações de ordem física, econômica e financeira sobre o patrimônio, com ênfase para o controle e o planejamento.

Sendo assim, a Contabilidade pode ser assim explicada, ela controla o patrimônio da empresa, apura os resultados decorrentes das variações ocorridas, evidencia a situação patrimonial, econômica e financeira da entidade, atenta para cumprimento de normas, leis etc, e fornece informações sobre o seu patrimônio para seus usuários.

Para Basso (2011,p.29):

A Contabilidade é entendida como o centro de controle do patrimônio da entidade, para onde devem ser canalizados todos os documentos comprobatórios de atos e fatos que tenham provocado variações nos seus elementos, a fim de serem identificados, analisados e avaliados do ponto de vista da legitimidade e legalidade do ato, para então serem processados contabilmente e, por fim, gerar informações sobre a nova posição e resultados do patrimônio.

A Contabilidade Segundo o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul – Resolução CFC nº 1282/10 de 28 de Maio de 2010, atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC nº 750/93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade que passam a denominar-se, com a nova Resolução, “Princípios de Contabilidade.”

**Princípio da Entidade** Art. 4º reconhece o patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes.

**Princípio da Continuidade** Art. 5º pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.

**Princípio da Oportunidade** Art. 6º refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

Parágrafo único. A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação.

**Princípio do Registro pelo Valor Original** Art. 7º determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

Cabe ressaltar que os valores originais devem ser ajustados, segundo a sua perda de valor econômico. Porém, mesmo tal ajuste não implica, em essência, modificação do valor original. As reavaliações ou depreciações de bens terão registros próprios, mantendo-se o registro do bem pelo valor original.

**Princípio da Competência** Art. 9º determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

**Princípio da Prudência** Art. 10 determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior valor para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Parágrafo único. O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo

maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

## **2.3 CONTABILIDADE GERENCIAL**

A contabilidade gerencial é utilizada para o planejamento da organização, pois ela é definida como o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação da informação.

Contabilidade Gerencial, segundo Sá (1977), é “O conjunto de conhecimentos contábeis organizado para observar o objeto da ciência contábil sob o aspecto administrativo, notadamente sob os da tomada de decisões e política do governo da riqueza azienal.”

Para Mattos (2001, p.188):

Qualquer organização precisa de um sistema de informação que oriente e motive os gerentes a irem na direção da meta que possuem, precisando saber em que direção devem concentrar seus esforços, para levarem a organização a se aproximar cada vez mais do ponto determinado. Podemos usar uma bússola como analogia a Contabilidade Gerencial. A bússola mostra a direção em que estamos indo, e podemos então nos certificar se estamos agindo corretamente ou se precisamos fazer alterações no nosso rumo. No caso de estarmos indo na direção errada, ela permite localizarmos a direção correta.

A Contabilidade Gerencial é uma forma de observar o objeto da Contabilidade. É a orientação para a tomada de decisões, e também não deixa de ser o uso da informação contábil como ferramenta para administração.

### 2.3.1 Planejamento Tributário

Com um Planejamento Tributário eficaz está-se livre da evasão fiscal, que é a redução da carga tributária por descumprimento de determinações legais e que é classificada como crime de sonegação fiscal.

Para Hoffmann (2010), a busca pela economia tributária de uma empresa só é possível através de um bom planejamento, fazendo com que, através de projeções e cálculos, os resultados finais sejam otimizados e contribuam para o bom desenvolvimento da empresa. A utilização de alternativas e lacunas existentes nas leis faz com que se configure a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade, porém, deve-se atentar ao perigo de um mal planejamento, que pode redundar.

“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.” (FABRETTI, 2009, p.8)

A finalidade de um planejamento tributário é obter a maior economia fiscal possível, reduzindo as cargas tributária para um valor realmente exigido por lei.

Como Planejamento Tributário pode ser entendida a atividade técnica que, através do estudo sistemático e interpretativo da legislação tributária aplicável, revisando ou projetando as operações e estruturas empresariais, busca detectar e implantar ações e procedimentos que visem, ao mesmo tempo, o cumprimento da obrigação tributária e a economia fiscal, com o mínimo de dispêndio de recursos, sem entretanto, afastar-se do campo da legalidade (ALIEVI e HEIDEMANN, 2008, p.171).

Ainda para Alievi e Heidemann (2008), o Planejamento Tributário fundamenta-se, basicamente em dois princípios constitucionais tributários, o princípio da estrita legalidade e o princípio da tipicidade tributária.



### 2.3.2 Contabilidade Tributária

Para Hoffmann (2010), a Contabilidade Tributária é um ramo especial da contabilidade que cuida da emissão, da escrituração e do registro dos documentos fiscais e da apresentação de informações necessárias ao controle e acompanhamento do atendimento das obrigações impostas pela legislação fiscal aplicável.

“É 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.” (FABRETTI, 2009, p.5)

Ainda segundo Hoffmann (2010), a Contabilidade fiscal deve preocupar-se especificamente com as operações que envolvem aspectos tributários e de contribuições fiscais ou sociais. Poderá não ser uma vontade do empresário mas será sempre uma imposição legal.

A Contabilidade Tributária é mais rígida, impositiva, de sorte que, se a norma estabelece que tal documento ou relatório deva ser apresentado desta ou daquela forma, com raras exceções, assim é que deverá agir o contabilista e empresário.

## 2.4 ESTRUTURA TRIBUTÁRIA

No Brasil quando se fala em carga tributária, percebe-se a voracidade tributária que existe em nosso país, o imposto esta sempre presentes nas nossas casas e nas empresas.

Segundo Correa (2011): “O congresso precisará rever o volume de impostos com o intuito de chegar a uma solução ideal, é preciso perseguir uma meta mais viável, gastar melhor.”

E ainda segundo Rouseff (2011):

Que a estrutura tributária brasileira é caótica e que o país precisa ter uma reforma ampla dos impostos para que as pessoas mais pobres não paguem proporcionalmente mais tributos que as pessoas ricas. Temos uma estrutura tributária caótica.

A estrutura tributária é composta pelos tributos, que por sua vez é composto pelos impostos, taxas e contribuições, nas esferas municipais, estaduais e federais.

#### 2.4.1 Tributo

O Código Tributário Nacional (2007), em seu Art. 3º diz que: 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.

Para Amaro (2003), Tributo, arrecadado pelo Estado ou pelo monarca, com vistas a atender aos gastos públicos e às despesas da coroa. O tributo é uma prestação que deve ser exigida nos termos previamente definidos pela lei.

“O tributo, portanto, resulta de uma exigência do Estado, que nos primórdios da história fiscal, decorria da vontade do soberano, então identificada com a lei , e hoje se funda na lei, como expressão da vontade coletiva.” (AMARO, 2003, p.17)

Segundo Fabretti (2009), resumindo o conceito de tributo, é sempre um pagamento compulsório em moeda, forma normal de extinção da obrigação tributária.

Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

#### 2.4.2 Imposto

O imposto é uma espécie de tributo e decorre da ocorrência de um fato gerador, relativa ao contribuinte ter ou praticar.

Segundo o Código Tributário Nacional (2007), Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

“Imposto é aquele que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. Portanto, não está vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao seu sujeito passivo” (FABRETTI, 2009, p.105).

Os impostos podem ser instituídos pela União, Estados e Distrito Federal e ainda pelos municípios.

#### 2.4.3 Taxa

A taxa é paga pelo contribuinte quando o mesmo utiliza o serviço público, como por exemplo, a coleta de lixo, iluminação pública, entre outras. É tarefa da administração pública o controle dessas atividades, exercendo assim o poder de polícia.

De acordo com o Código Tributário Nacional (2007), a taxa é cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelo Município, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de política, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Ainda segundo o Código Tributário Nacional (2007), a taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas.

Para Fabretti (2009, p.106):

Pelo serviço prestado pela administração pública de verificar as condições do local em que se pretende instalar uma indústria e por sua autorização para funcionamento, paga-se uma taxa.No caso da Prefeitura Municipal de São Paulo, a Taxa de Licença de Instalação e Funcionamento (TLIF).

Segundo Amaro (2003), no nosso direito, taxa é a espécie de tributo, exatamente a figura na qual está presente, de acordo com o sentido etimológico da expressão, a idéia de contraprestação, dado que a taxa se caracteriza pela conexão a um serviço ou utilidade.

As taxas, assim como os impostos e as contribuições de melhorias, podem ser instituídas pela União, Estados, Distrito Federal e pelos Municípios.

#### 2.4.4 Contribuição de Melhoria

Contribuição de Melhoria expressa à elevação de algo para um estado ou condição superior. A valorização é a medida da melhoria.

Código Tributário Nacional (2007), em seu Art. 81, diz:

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Para Amaro (2003), esse tributo, a exemplo de taxas, conecta-se com determinada atuação estatal, qual seja, a realização de uma obra pública de que decorra, para proprietários de imóveis adjacentes, uma valorização ou melhoria de suas propriedades.

Segundo Fabretti (2009), a contribuição de melhoria, na prática, raramente é cobrada. Nas poucas vezes em que se tem tentado cobrá-la, ela foi de forma ilegal, isto é sem atender aos requisitos mínimos do art. 82. CTN.

Para que possa ser cobrada a Contribuição de melhoria, deverá ser previamente publicada em edital, com alguns requisitos previstos em lei.

#### 2.4.5 Contribuições Federais

Segundo Fabretti (2009), as contribuições federais da competência exclusiva da União para instituir três tipos de contribuições: sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Essas contribuições são instrumentos de sua atuação nas respectivas áreas, e sua instituição deve observar as disposições dos art. 146, III. e 150, I e III, da CF.

**Contribuições Sociais:** Para Alievi e Heidemann (2008, p.48) Contribuições Sociais:

Constitui-se em tributos instituídos com destinação específica para financiar a seguridade social, tanto no aspecto previdenciário como assistencial (INSS; COFINS; CSLL; IPE; Institutos de previdência municipal), educacional (Salário Educação), serviços sociais, formação profissional. A competência geral, como definido no artigo 149 e 195 na Constituição Federal (vide nota 15 e 26), é da União, cabendo aos demais entes federados a instituição de contribuição tão somente cobrável de seus servidores e utilizável em benefício de custeio de sistema previdenciário a eles direcionado.

Segundo Fabretti (2009), foram instituídas pelo art. 195 da CF, que teve sua redação alterada pela Emenda Constitucional nº 20/1998. Essa emenda ampliou o conceito de contribuinte das contribuições sociais, que era o empregador, passando equiparada na forma da lei.

**Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico:** “São contribuições regulatórias, utilizadas como instrumento de política econômica para enfrentar determinadas situações que exijam a intervenção da União na economia do país.” (FABRETTI, 2009, p.111).

Para Alievi e Heidemann (2008), temos várias espécies de contribuições, que, embora não tenham a finalidade de arrecadar recursos para as atividades

financeiras do Estado, são instituídas e arrecadadas com as mesmas regras, limitações e prerrogativas dos tributos eminentemente arrecadativos. Exemplo: contribuição sindical; CIDE sobre combustíveis, energia, telecomunicações.

**Contribuições de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas:** Para Fabretti (2009), são contribuições destinadas a custear os serviços dos órgãos responsáveis pela habilitação, registro e fiscalização das profissões regulamentadas, consideradas como autarquias federais pela CF. Exemplos: OAB, CRC e outros.

Alievi e Heidemann (2008, p.48):

Embora nossa organização político-administrativa tenha sua base e fundamento na livre iniciativa e na propriedade privada, a Constituição Federal possibilita que o Poder Público interfira em determinadas atividades ou que imponha certas limitações que visem regular e resguardar um desenvolvimento mais harmônico e organizado das atividades em geral.

Todas as contribuições tem natureza nitidamente tributária, fica óbvio que deverão obedecer ao regime jurídico tributário, isto é, aos princípios que informam a tributação no Brasil.

#### 2.4.6 Princípios Constitucionais Tributários

As normas constitucionais não tem a mesma importância que os princípios. Não importa se está implícita ou explícita a sua importância se mede pela abrangência da norma.

Para Fabretti (2009), os princípios jurídicos, fundamentos do estado de direito, prevalecem sobre todas as normas jurídicas, que só têm validade se editadas em rigorosa consonância com eles.

Segundo Amaro (2003, p.109):

O exercício da competência tributária faz-se, como vimos, dentro de balizamentos materiais e formais, que didaticamente, são estudados como “limitações constitucionais do poder de tributar”, rótulo que, aliás, não é suficientemente compreensivo, já que “limitações” existem também em normas infraconstitucionais.

Os princípios podem ser destacados entre outros, na CF, o art.150.

**Princípio da Legalidade:** Segundo o Art. 150. “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.”

Conforme Fabretti (2009), o aumento de tributo pode dar-se não só pela elevação da alíquota, mas também pela ampliação da base de cálculo.

Amaro (2003, p.112):

Em suma, a legalidade tributária não se conforma com a mera autorização de lei para cobrança de tributos; requer-se que a própria lei defina todos os aspectos pertinentes ao fato gerador, necessários à quantificação do tributo devido em cada situação concreta que venha a espelhar a situação hipotética descrita em lei.

**Princípio da Isonomia Tributária:** Para Fabretti (2009), a isonomia tributária é espécie do princípio geral de isonomia, expresso no caput do art. 5º da CF:

“Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros, residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes.”

Para Amaro (2003), esse princípio implica, em primeiro lugar, que diante da lei “x”, toda e qualquer pessoa que se enquadre na hipótese legalmente descrita

ficará sujeita ao mandamento legal. Não há pessoas “diferentes” que possam, sob tal pretexto, escapar do comando legal, ou ser dele excluídas.

**Princípio da Irretroatividade Tributária:** Segundo Fabretti (2009), a irretroatividade tributária também é espécie do princípio geral da irretroatividade da lei, expresso no inciso XXXVI do art. 5º da CF, que diz:

“A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Art. 150, III – cobrar tributos: a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.”

Para Amaro (2003, p.118) “Como princípio geral, a Constituição prevê a irretroatividade relativa da lei, ao determinar que esta não pode atingir o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.”

**Princípio da Anterioridade:** Segundo o Art. 150, inciso III, alínea “b” da CF, é vedada a cobrança de tributos “no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.”

Amaro (2003), que a lei que crie ou aumente tributo seja anterior ao exercício financeiro em que o tributo será cobrado.

**Princípio da Não-Cumulatividade:** Segundo Fabretti (2009), esse princípio vem consagrado na Constituição Federal, em dois artigos distintos, que dispõem sobre o ICMS e o IPI. Conforme os Artigos 153 e 155 estes dispositivos constitucionais conferem expressamente ao sujeito passivo o direito de abatimento do imposto pago na operação anterior.

**Princípio da Seletividade:** Para Fabretti (2009):

A seletividade deve, então, levar em conta a natureza do produto, mercadoria ou serviço e não sua origem ou destinação, e ainda, para ser alcançado perfeito atendimento ao referido princípio, deve-se estender aos componentes e insumos utilizados que receberão tratamento fiscal equivalente a mercadoria ou produto. Trata-se da aplicação do princípio geral de direito de que o acessório segue o principal.



Ainda para Fabretti (2009), o princípio da seletividade não visa ao interesse do contribuinte de direito, mas dos consumidores finais que de fato suportam a carga econômica.

Portanto, o estudo dos princípios constitucionais tributários deve englobar a compreensão do que são princípios, da importância da Constituição Federal.

#### 2.4.7 Elementos Fundamentais do Tributo

A obrigação tributária é principal ou acessória, a principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. A acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Art.113. CTN.

Os elementos fundamentais do tributo são compostos por: fato gerador, base de cálculo, Alíquota, sujeito ativo e sujeito passivo.

**Fato Gerador:** Para o Código Tributário Nacional (2007), Fato Gerador da obrigação principal é a situação definida em lei com necessária e suficiente à sua ocorrência.

“Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 2007, art.115)”.

Segundo Fabretti (2009), denomina-se fato gerador a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que gera ou faz nascer a obrigação tributária. Por exemplo: prestar serviços (ISS); fazer circular mercadorias (ICMS); receber renda (IR) etc.

**Base de Cálculo:** Segundo Fabretti (2009), é o valor sobre o qual é aplicada a alíquota ou percentual para apurar o valor do tributo a pagar.

Para Alievi e Heidemann (2008, p.92), “Representa uma grandeza econômica que é utilizada como base para quantificação da obrigação tributária, ou seja, o valor que é levado em conta como base para o cálculo do tributo.”

**Alíquota:** Para Fabretti (2009), é um fator definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser pago. Elas podem ser fixas ou específicas.

Para Heidemann e Alievi (2008, p.92):

Representando o segundo elemento levado em consideração para determinação quantitativa da obrigação tributária, a alíquota pode ser representada por um percentual da base de cálculo ou simplesmente por um valor fixado pela legislação de acordo com a atividade representativa da ocorrência do fato gerador.

**Sujeito Ativo:** De acordo com o Código Tributário Nacional (2007), Artigo 119, sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o seu cumprimento.

Para Amaro (2003, p.283), “Podemos ter, na condição de sujeito ativo, a pessoa titular do direito de cobrar aquele pagamento ou a pessoa legitimada para exigir o cumprimento do dever formal ou acessório.”

**Sujeito Passivo:** Segundo a artigo 121 do CTN (2007), sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Ainda para Amaro (2003, p.289), “Sujeito Passivo é o devedor da obrigação tributária, ou seja, é a pessoa que tem o dever de prestar, ao credor ou sujeito ativo, o objeto da obrigação.”

Os elementos fundamentais do tributo juntos vigoram ao lado das leis de cada tributo.

## 2.5 OUTROS TRIBUTOS: IPI – INSS – ICMS

Após o entendimento do que é um planejamento tributário, contabilidade tributária e os diversos segmentos dos tributos será desenvolvido a partir desse tópico, o estudo sobre os impostos federais.

### 2.5.1 IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

O imposto sobre produtos industrializados (IPI) como o próprio nome diz, incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros. Todos os produtos com alíquotas, ainda que zero, relacionadas na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluindo aqueles a que corresponde a notação “NT” (não-tributado).

São caracterizados “como sendo qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou aperfeiçoe para consumo” como:

- I – a que, exercida sobre matéria-prima ou intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação);
- II – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);
- III – a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);
- IV – a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou recondicionamento);
- V – a que, exercida sobre produtos usados ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

### 2.5.2 INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

Segundo a RFB (2012), o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS é a autarquia competente no Brasil pelo recolhimento e administração do Regime Geral da Previdência Social, sendo responsável pelo pagamento da aposentadoria, pensão por morte, auxílio doença, auxílio acidente, entre outros, benefícios previstos em Lei. Junto ao INSS está a DATAPREV, empresa de tecnologia que faz o processamento de todos os dados da previdência. Além do Regime Geral, os Estados e Municípios podem instituir os seus regimes próprios, financiados por contribuições específicas.

### 2.5.3 ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços

O ICMS é de competência dos Estados e do Distrito Federal. Sua regulamentação constitucional está prevista na Lei Complementares 92/97, 99/99 e 102/2000.

O Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços.

O imposto incide sobre:

- I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- II – prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- III – prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- IV – fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- V – fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;

VI – a entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento;

VII – o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

VIII - a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinado à comercialização ou a industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

O imposto não incide sobre:

I – operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão;

II – operações e prestações que destinem ao exterior mercadoria, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

III – operações interestaduais relativas à energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

IV – operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;

V – operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizados na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviços de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;

VI – operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

VII – operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;

VIII – operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;

IX – operações de qualquer natureza de que decorra a transparência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras.

Equipara-se às operações de que trata o item II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

a) Empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

b) Armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

## 2.6 ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO

Neste capítulo serão apresentadas as formas de tributação para as pessoas jurídicas a nível de tributos federais.

Segundo Hoffmann (2010), a partir do ano calendário de 1997, os impostos das Pessoas Jurídicas, no que diz respeito a PIS, COFINS, CSLL e IRPJ, passaram a ser determinados com base no Lucro Real, Lucro Presumido ou Lucro Arbitrado.

### 2.6.1 Lucro Real

Para Fabretti (2009), o lucro é apurado a partir do resultado contábil do período-base, que pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo). Logo, pressupõe escrituração contábil regular e mensal.

Ainda para Fabretti (2009), apurado o lucro líquido segundo o conceito do IR (resultado antes do IR (L) ), ele é transportado para o Lalur e ajustado mediante as adições, exclusões e compensações determinadas por lei, apurando-se o lucro real ( $\text{Lucro Líquido (IR) + adições} - \text{exclusões} - \text{compensações} = \text{lucro real}$ ).

- Adições: referem-se às despesas contabilizadas pela PJ, mas que são limitadas ou não admitidas pela lei. Exemplo: multas por infrações fiscais.
- Exclusões: são valores que a lei permite subtrair do lucro líquido (IR) para efeito fiscal. Exemplo: depreciação acelerada por incentivos fiscais, dividendos obtidos de investimentos em ações de outras empresas avaliadas pelo custo de aquisição etc.
- Compensações: podem ser compensados os prejuízos fiscais dos períodos- base anteriores.

Como Hoffmann (2010), menciona: Segundo o artigo 14 da Lei nº 9.718-98, alterada pela Lei nº 10.637-02, estão obrigadas ao lucro real as pessoas jurídicas:

- a) Pessoa Jurídica cuja receita bruta total foi superior a R\$ 48.000.000,00 no ano calendário anterior, ou superior ao valor proporcional ao número de meses do período;
- b) Instituições financeiras e equiparadas;
- c) Que usufruam de benefícios fiscais relativos a legislação ou redução do imposto de renda;
- d) Que, durante o ano calendário tenham recolhido o IRPJ mensal por estimativa;
- e) Que tenham lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- f) As empresas de Factoring;
- g) Pessoa Jurídica com atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais tenha registro de custo orçado;

Para Pinto (2011): Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período-base:

a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido, que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, devam ser computados na determinação do lucro real.

Segundo Hoffmann (2010), o lucro real divide-se em duas modalidades, o lucro real trimestral e o lucro real anual, sendo que neste último, existem duas opções de cálculo durante o ano, que seriam o cálculo mensal na forma estimada com base na receita bruta mensal ou o cálculo mensal na forma estimada com base no Lucro Real Acumulado ou Lucro Real do Período em curso (também conhecido como suspensão ou redução do imposto estimado).

Pinto (2011), a atual legislação possibilita, para quem estiver obrigado, ou optar pelo critério de lucro real, a alternativa de escolher onde fazer o recolhimento do Imposto de Renda e da contribuição social por estimativa, ou então utilizar o sistema de apuração trimestral.

Para Pinto (2011), a adoção da forma de pagamento por estimativa ou a opção pela forma de apuração trimestral são irretratáveis para todo o ano-calendário, pois quem recolher o mês de janeiro por estimativa já estará deixando

clara sua opção, irrevogável, pelo critério de lucro real anual, e a utilização do balanço de suspensão ou redução, no mês de janeiro, caracteriza a opção por estimativa, mesmo que não haja imposto a pagar.

“A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e da contribuição social, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada.” (PINTO, 2011, p.73)

O Lucro Real implica o recolhimento, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições, segundo a Receita Federal do Brasil (2011):

- I – PIS – Alíquota de 1,65%
- II – COFINS – Alíquota de 7,6%
- III – CSLL – Lucro Real Anual (Recolhimento por estimativa); Alíquota de 9%.
- IV – CSLL – Lucro Real Trimestral; Alíquota de 9%
- V – IRPJ – Lucro Real Trimestral; Alíquota de 15%
- VI – IRPJ – Lucro Real Anual (Recolhimento por Estimativa); Alíquota 15%.

Ainda para a Receita Federal do Brasil, o quadro 1 representa os impostos para a empresa que estiver enquadrada no LUCRO REAL:



Quadro 1: Impostos do Lucro Real

<b>Tipo de Imposto</b>	<b>Tipo de Atividade</b>	<b>Alíquota</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>Observação</b>
<b>IR – Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido</b>	Comércio, Indústria e Serviços.	15%	Lucro Líquido	<b>Se o lucro líquido for superior a R\$ 20.000,00 por mês, haverá um adicional de 10% sobre o excedente</b>
<b>CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido</b>	Comércio, Indústria e Serviços.	9%	Lucro Líquido	
<b>PIS – Programa de Integração Social</b>	Comércio, Indústria e Serviços.	1,65%	Valor da Venda	<b>O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra.</b>
<b>COFINS – Contribuição Financeira Social</b>	Comércio, Indústria e Serviços.	7,6%	Valor da Venda	<b>O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra.</b>
<b>IPI – Imposto Produtos Industrializados</b>	Indústria	Variável	Valor da Venda	<b>O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra.</b>
<b>II – Imposto de Importação</b>	Importação	Variável	Valor da Importação	
<b>ICMS – Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços</b>	Indústria e Comércio	Variável de 0% a 25%	Valor da Venda	<b>O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra.</b>
<b>ISS – Imposto sobre Serviços</b>	<b>Serviços</b>	<b>Variável de 2% a 5%</b>	<b>Valor da Venda</b>	

Fonte: Receita Federal do Brasil (2011)

**Programa de Integração Social (PIS) – Lucro Real:** Para Hoffmann (2010), esta modalidade de tributação do PIS, com regra à partir de Dezembro de 2002, aplica-se às empresas tributadas pelo Lucro Real (art. 2º IN SRF 209/2002), com exceção das Cooperativas, das Instituições financeiras, entidades imunes, órgãos públicos, autarquias, fundações, empresas sujeitas a alíquotas diferenciadas e empresas sujeitas à substituição tributária.

Ainda para Hoffmann (2010): Segundo o artigo 1º da Lei 10.637/02, “a contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Portanto, além do faturamento mensal fazem parte da base de cálculo as outras receitas, como por exemplo: aluguéis recebidos entre outras receitas classificadas na contabilidade.

Conforme o artigo 1º, § 3º da Lei 10.637/02, não integram a base de cálculos as receitas:

- a) decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas a alíquota zero;
- b) auferidas pela pessoa jurídica revendedora (substituída), na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;
- c) de venda dos produtos de que tratam as Leis 9.990/2000 (refinarias, distribuidoras de álcool), 10.147/2000 alterada pela MP. 41 (medicamentos, perfumes, produtos de beleza) e 10.485/2002 (veículos, partes e acessórios), ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;
- d) vendas canceladas;
- e) descontos incondicionais concedidos;
- f) reversão de provisões;
- g) recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas;
- h) resultado positivo da avaliação de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
- i) decorrentes da venda de ativo imobilizado (MP 107/2003);
- j) receitas financeiras;

Conforme o artigo 5º da Lei 10.637/2002, o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior; prestação de serviços para pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, com pagamento em moeda conversível; e vendas a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação.

De acordo com a Lei nº 10.637/02, art. 2º, para a determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep, aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada a alíquota de 1,65 % (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

Hoffmann (2011): Do valor da contribuição para o PIS/Pasep apurado, a pessoa jurídica poderá deduzir créditos calculados sobre o valor das entradas de bens, produtos e serviços, com a alíquota de 1,65%. O crédito será calculado mediante a aplicação da alíquota de 1,65% sobre o valor:

- Dos seguintes itens adquiridos no mês: bens adquiridos para revenda; bens e serviços utilizados como insumo da fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes.
- Dos seguintes itens incorridos no mês: aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica utilizados nas atividades da empresa;
- Dos encargos de depreciação e amortização dos seguintes bens, incorridos no mês: máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na

fabricação de produtos destinados á venda (á partir de 08/2004 para bens adquiridos á partir de 05/2004);

- Dos seguintes bens, devolvidos no mês: bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenham integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme as regras vigentes.

- Energia elétrica consumida nos estabelecimentos de pessoa jurídica (Lei 10.637/2002, art. 3º, § 1º).

- Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda;

Segundo site da Receita Federal do Brasil: “Somente as pessoas jurídicas sujeitas à incidência cumulativa do PIS/Pasep fazem jus ao referido crédito presumido do IPI (ADI nº 13 de 2004)”.

Para Fabretti (2009, p.303):

No caso de empresa que tem a maior parte de sua receita oriunda da exportação e, portanto, sem incidência do PIS, o crédito apurado de acordo com o disposto no art.3º de ambas as leis poderá ser aproveitado da seguinte forma:

a) Ser deduzido do PIS/COFINS devido das operações no mercado interno;

b) Ser compensado com outros tributos administrados pela SRF.

Os créditos não utilizados até o final do trimestre poderão ser objeto de pedido de restituição.

Pinto (2011), a partir da competência dezembro de 2002, para fins de cálculo do PIS/Pasep, de acordo com a Lei nº 10.637-2002, é preciso que se faça uma separação entre o critério de incidência cumulativa e incidência não cumulativa. Esse mesmo tratamento passou a ser aplicado à COFINS a partir de 1º de fevereiro de 2004, de acordo com a Lei nº 10.833-03. Conforme quadro comparativo:

Quadro 2: Incidência Cumulativa e Não Cumulativa do PIS e da COFINS

Incidência Cumulativa	Incidência Não Cumulativa
Alíquota de 0,65% para o PIS e 3% ou 4% para COFINS	Alíquota de 1,65% para o PIS e 7,6% para o COFINS
Não se podem utilizar créditos.	Permitida a utilização de créditos.
Aplica-se a pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro presumido	

Fonte: PINTO (2011, p.243)

Fabretti (2009), a data de vencimento da Contribuição para PIS/Pasep é até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerado.

**Contribuição para o PIS/Pasep na Folha de Salários:** Segundo o site da Receita Federal, a base de cálculo é a folha de pagamento mensal de salários de seus empregados, que incide salários, gratificações, comissões, adicional de função, ajuda de custo, aviso prévio trabalhado, adicional de férias, qüinqüênios, adicional noturno, horas extras, 13º salário, repouso semanal remunerado e diárias superiores a cinquenta por cento do salário.

Conforme Pinto (2011, p.243):

Não integram a base de cálculo: o salário-família, o aviso prévio indenizado, o FGTS pago diretamente ao empregado na rescisão contratual e a indenização por dispensa, desde que dentro dos limites legais (IN SRF 247-02).

Ainda segundo o site, quem contribui para a Contribuição para o PIS/Pasep – Folha de Salários são: As entidades previstas no art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001:

- I – templos de qualquer natureza;
- II – partidos políticos;
- III – instituições de educação e de assistência social que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997;

IV – instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preenchem as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

V – sindicatos, federações e confederações;

VI – serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII – conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII – fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

IX – condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais;

X – Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 05 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 1971; e

XI – as cooperativas que fizerem uso das exclusões previstas no art. 15 da MP nº 2.158-35, de 2001.

“As entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações, com base na folha de salários.” (FABRETTI, 2009, p.182).

Sua data para pagamento é a mesma do PIS/Pasep sobre a faturamento é até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao de ocorrência dos correspondentes fatos gerados, e a sua alíquota é de 1% (sobre a base de cálculo).

#### **Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) –**

**Lucro Real:** Para Hoffmann (2010), a partir de 1º de fevereiro de 2004, entrou em vigor a nova forma de apuração da COFINS para as empresas tributadas pelo regime do Lucro Real. A forma não-cumulativa, assim como já visto com o PIS/Pasep, traz como seu contribuinte, segundo o art. 5º da Lei 10.833/03, a pessoa jurídica que auferir as receitas (como regra geral considerar o regime de competência), com exceção dos casos especiais previstos na legislação.

Ainda para Hoffmann (2010, p.20):

A COFINS, conforme o artigo 1º da Lei 10.833/03, tem como fato gerador o faturamento mensal, considerando-se como tal, o total de receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, incluindo-se nesse conceito qualquer receita que a empresa tenha auferido no período. Assim, a base de cálculos da COFINS, conforme a Lei 10.833/03 em seu artigo 1º, § 2º, é o resultado da soma algébrica do faturamento ajustado pelas isenções e exclusões definidas pela legislação.

Não integram a base de cálculo da COFINS, segundo Hoffmann (2010):

- as receitas isentas da COFINS;
- as receitas não alcançadas pela incidência da COFINS;
- as receitas sujeitas á alíquota zero;
- as receitas auferidas pela revendedora (substituída), de mercadorias ás quais a vendedora esta na condição de substituta tributária;
- as receitas relativas a venda de produtos de que tratam as Leis 9.990/2000, 10.147/2000 alterada pela M.P. 41, 10.485/2002 e 10.560/2002;
- as receitas relativas a venda de bens do Ativo Permanente;
- as receitas financeiras;
- os valores referentes ás vendas canceladas;
- os valores referentes aos descontos incondicionais concedidos;
- os valores referentes a reversões de provisões;
- os valores referentes a recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas;
- os valores referentes ao resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e custo de aquisição;

Para Fabretti (2009, p. 177), são isentas da COFINS:

- a) as sociedades cooperativas quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades;
- b) as sociedades civis de profissão regulamentada (art. 1º do Decreto-lei nº 2.397/87);
- c) as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei.

Ainda para Hoffmann (2010), a COFINS não incidirá sobre as receitas relativas as operações de:

- exportação de mercadoria para o exterior;
- prestação de serviços para pessoa física ou pessoa jurídica domiciliada no exterior, desde que o pagamento seja efetuado em moeda conversível;
- vendas a empresa comercial exportadora com o fim de exportação;

Pinto (2011), são contribuintes da COFINS incidentes sobre o faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda.

“Para determinar o valor da COFINS não-cumulativa aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada a alíquota de 7,6%, para as empresas tributadas com base no Lucro Real Trimestral, no Lucro Real Anual e na Estimativa Mensal.” (HOFFMANN, 2010, p. 21).

Segundo o artigo 3º da Lei 10.833/03, do valor da COFINS devida, a pessoa jurídica poderá deduzir créditos calculados sobre o valor das entradas de bens, produtos e serviços, sendo calculado com o percentual de 7,6%. O crédito será calculado sobre:

- bens adquiridos para revenda;
- bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes;
- energia elétrica;
- alugueis pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;
- armazenagem e mercadoria e frete na operação de venda;
- os valores dos encargos de depreciação e amortização;
- bens recebidos em devolução, cuja receita tenha integrado o faturamento do mês ou mês anterior, e tributada conforme as regras vigentes;

A data de vencimento da Contribuição para COFINS também é até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerado.

**Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) – Lucro Real –** A CSLL no Lucro Real pode ser tanto Anual (por estimativa), quanto trimestral, vem a critério da empresa.

Ela foi instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

“A partir de janeiro de 1997, a contribuição social não será mais dedutível dela mesmo e do Imposto de Renda, devendo, portanto, ser adicionada para fins de apuração do Lucro Real (Lei 9.316-96).” (PINTO, 2011, p.227)

Segundo Fabretti (2009), o art. 4º da Lei nº 7.689/88 dispõe que são contribuintes da CSL as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária.

Para Hoffmann (2010), no Lucro Real Anual (Recolhimento por Estimativa) a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real que optarem pelo critério de recolhimento por estimativa, corresponderá à soma dos valores:

I – 12% da receita bruta (compreendendo receita bruta como o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, conforme o art. 31 da Lei 8.981-95) ou 32% para as prestadoras de serviços (conforme o art. 22 da Lei 10.684/03);

II – os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período (Lei 9.430/96, art. 30).

Segundo o artigo 37 da Lei 10.637/02, a alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo encontrada é 9%(nove por cento). Encontrada a CSL devida, faz-se as deduções, que compreende a Contribuição Social retida na fonte por órgãos públicos federais, e faz-se também as compensações de pagamentos indevidos ou a maior, o saldo negativo de períodos anteriores e as compensações com outros tributos/contribuições, originando-se a partir daí a CSL a pagar.

Ainda para Hoffmann (2010), no Lucro Real Trimestral, a partir da contabilidade, no final da apuração do exercício da DRE (Demonstração do Resultado do Exercício), tem-se a fase do Resultado antes da CSLL (que pode ser lucro ou prejuízo). A partir deste valor que serão feitos os ajustes, sendo estes compreendidos como as adições e exclusões.

- o As adições são as provisões não dedutíveis; as despesas não relacionadas intrinsecamente com a produção/comercialização; despesas com brindes; alimentação de sócios; depreciação; perdas com equivalência patrimonial, entre outras.

- o As exclusões são os lucros e dividendos recebidos lançados como receita; ganhos com equivalência patrimonial; reversão de provisões, entre outras.



Então após as adições e exclusões ao resultado antes da CSLL para Hoffmann (2010), faz-se a compensação da base de cálculo negativa de períodos anteriores (limitada em 30% do resultado apurado) e encontra-se a base de cálculo da CSLL, sobre a qual se aplica a alíquota de 9% e apura-se o valor da CSLL devida.

Para Pinto (2011), passou a ser trimestral a partir de 1997, com apuração em 31-03, 30-06, 30-09, 31-12 de cada ano, exceto se a pessoa jurídica optar pelo recolhimento por estimativa.

**Imposto de Renda Pessoas Jurídicas (IRPJ) - Lucro Real** O Imposto de Renda também pode ser tanto anual (por estimativa) ou trimestral.

IRPJ Lucro Real Trimestral:

“O art. 220 do RIR estabelece, como regra geral aplicável a todas as pessoas jurídica sujeitas ao IR, pagamento do IRPJ Lucro Real Trimestral apurado com base no lucro real, presumido ou arbitrado.” (FABRETTI, 2009, p.204)

Segundo Hoffmann (2010), se a empresa optar pela opção do lucro real trimestral, este deve ser determinado em períodos como da CSLL trimestral anteriormente solicitado, com base no resultado líquido de cada trimestre.

O imposto de renda trimestral será calculado com base na aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a totalidade da base de cálculo, ou seja 15% do lucro real, observando ainda a alíquota de 10% (dez por cento) sobre a parcela da base de calculo que exceder o limite de R\$ 60.000,00 – limite trimestral. No caso de início de atividades, o limite trimestral será proporcional ao numero de meses ou seja, a R\$ 20.000,00 para cada mês em que a empresa exerceu atividades no trimestre.

Conforme Hoffmann (2010), o resultado contábil trimestral antes do IRPJ, extraído da Demonstração do Resultado do Exercício, será transferido para o livro LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real), onde serão feitas as adições e exclusões ao lucro. Serão adicionadas ao lucro líquido do período-base:

a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido, que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, devam ser computados na determinação do lucro real.

E serão excluídos do lucro líquido, no período base:

a) os valores cuja dedução seja autorizada pelo Regulamento do Imposto de Renda e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido contábil do período-base;

b) os resultados, rendimentos, receitas ou quaisquer outros valores incluídos na apuração que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam computados no lucro real;

c) prejuízos fiscais apurados em períodos-base anteriores, limitado em 30% do lucro real apurado no período base.

Ainda Hoffmann (2010), após as adições, exclusões e compensações ao lucro real, obtém-se o lucro real tributável ao qual aplica-se a alíquota do IRPJ, configurando assim o IRPJ trimestral devido. Com base neste valor, efetuam-se as deduções, que são os incentivos fiscais, dentro dos limites e condições fixados pela legislação; o Imposto de Renda pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro real; ou o saldo de imposto pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

Neste momento obtém-se o IRPJ a pagar (se positivo) ou IRPJ a compensar (se negativo), sendo que o saldo negativo poderá ser compensado a partir do trimestre seguinte, atualizado pela Taxa Selic a a partir do mês seguinte ao trimestre, até o mês do vencimento do débito a compensar. (HOFFMANN, 2010, p.25)

Para o IRPJ Lucro Real Anual (Recolhimento por Estimativa), o recolhimento dos tributos deve ser efetuado todos os meses, e ainda para Hoffmann (2010), o lucro real anual é apurado com base no resultado acumulado dos meses do período-base, sendo calculado apenas ao final do ano. A metodologia de cálculo do IRPJ anual é semelhante á do lucro real trimestral, porém, no lucro real trimestral é calculado sobre o lucro líquido do trimestre, já no lucro real anual, o valor do imposto devido é calculado sobre a apuração do final do período-base. Obtendo-se o lucro real anual, serão compensados, se houver, os prejuízos fiscais de períodos anteriores, limitado a 30% do lucro real anual, e após, aplicada a alíquota de 15% e se necessário a alíquota de 10% sobre o lucro real.

Ainda Hoffmann (2010), é apurado então o valor do IRPJ do ano devido, sendo necessário efetuar as deduções (dos incentivos fiscais e do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF) e as compensações (conforme o art. 231 do RIR/99, de valores pagos indevidamente ou a maior, compensação de saldo negativo e IRPJ Estimativa pago através de parcelamento) para daí obter-se o valor do IRPJ a pagar (se positivo) ou IRPJ a compensar (se negativo).

Segundo Pinto (2011), os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta permanecem os mesmos aplicados desde o ano-calendário de 1996, conforme segue:

Quadro 3: Percentuais e Ramos de Atividades IRPJ Lucro Real Anual

Percentual	Ramo de atividade
1,6%	Receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes.
8%	Receita bruta auferida nas atividades comerciais, industriais, transporte de carga, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias, obras por empreitada com fornecimento de material, venda de produtos rurais, industrialização quando a metéria-prima, produto intermediário e material de embalagem forem fornecidos pelo encomendante e outras não mencionadas nos demais percentuais;
8%	A partir de 1º de janeiro de 2009, com base no art. 29 da Lei nº 11.727-08, os seguintes serviços deixaram de ter a sua base de cálculo apurada pelo percentual de 32% e passaram para 8%: serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda as normas na Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;
16%	Entidades financeiras e assemelhadas, empresas de arrendamento mercantil, seguradoras, cooperativas de crédito, entidades de previdência privada aberta; Transporte de passageiros; Exclusivamente prestadoras de serviços com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00, exceto no caso de transporte de cargas, serviços hospitalares e sociedade civis de prestação de serviços legalmente regulamentada;
32%	Prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativa ao exercício de profissão legalmente regulamentada; Intermediação de negócios; Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; Construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão de obra; 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 qualquer outra espécie de serviço não mencionada anteriormente.

Fonte: PINTO (2011, p.74)

Ainda Hoffmann (2010), das receitas brutas excluem-se o IPI; o ICMS devido pelo contribuinte substituto, no regime de substituição tributaria; as vendas canceladas e as devoluções de vendas; descontos incondicionais concedidos.

Assim então com base na receita líquida aplica-se o percentual para obter-se o lucro estimado, e a este serão efetuadas as adições, que formarão a base de cálculo do imposto mensal a qual será aplicada a alíquota do imposto, mais a alíquota adicional se necessário.

## 2.6.2 Lucro Presumido

As pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas ao lucro real, conforme o artigo 14 da lei 9.718/98, poderão efetuar os recolhimentos do IRPJ, CSL, PIS e COFINS pelo critério de lucro presumido.

Para Fabretti (2009, p.219):

O lucro presumido ou estimado também é um conceito tributário. Tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR, sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre.

Ainda para Fabretti (2009), a opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo ano-calendário (Lei nº 9.718/98, art. 13, § 1º) e será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430/96, art. 26, § 1º).

Quadro 4: Impostos Lucro Presumido

<b>Tipo de Imposto</b>	<b>Tipo de Atividades</b>	<b>Alíquota</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>Observação</b>
<b>IR – Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido</b>	Comércio, Indústria e Serviços	1,2%	Lucro Líquido	Se o lucro líquido for superior a R\$ 20.000,00 por mês, haverá um adicional de 10% sobre o excedente.
<b>CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido</b>	Comércio, Indústria e Serviços	1,08%	Lucro Líquido	
<b>PIS – Programa de Integração Social</b>	Comércio, Indústria e Serviços	0,65%	Valor da Venda	O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra.
<b>COFINS – Contribuição Financeira Social</b>	Comércio, Indústria e Serviços	3,0%	Valor da Venda	O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra.
<b>IPI – Imposto Produtos Industrializados</b>	Indústria	Variável	Valor da Venda	O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra.
<b>II – Imposto Importação</b>	Importação	Variável	Valor da Importação	
<b>ICMS – Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços</b>	Indústria e Comércio	Variável de 0% a 25%	Valor da Venda	O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra.
<b>ISS – Imposto sobre Serviços</b>	Serviços	Variável de 2% a 5%	Valor da Venda	

Fonte: Receita Federal do Brasil (2011)

**Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) – Lucro Presumido**, “o lucro presumido é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos como o IR e CSL, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real.” (HOFFMANN, 2010, p.11)

Segundo Hoffmann (2010), a base de cálculo do IR e CSL é o faturamento da pessoa jurídica, o que facilita a apuração dos tributos, apesar de nem sempre ser vantajosa essa opção para o contribuinte.

Conforme o artigo 26 da Lei 9.430/96, a opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo ano-calendário, e será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

Hoffmann, (2010, p.11):

A receita bruta é a receita de prestação de serviço; venda de produtos; revenda de mercadorias; transporte de cargas; receita de exportação relativa a preços de transferências; outras receitas; ganhos de capital; e aplicação financeira de renda fixa e variável. Da receita bruta deduzem-se as vendas canceladas, devolução de vendas, os descontos incondicionais e o IPI.

Segundo Fabretti (2009, p.219): Os percentuais de presunção do lucro aplicáveis sobre a receita bruta são os seguintes:

1.8% sobre a receita proveniente de vendas de mercadorias (exceto revenda de combustíveis para consumo) ou produtos, do transporte de cargas e de serviços hospitalares, bem como de outras atividades para as quais não esteja previsto percentual específico.

2.1,6% sobre a receita proveniente da revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

3.32% sobre a receita proveniente das atividades de:

a) prestação de serviços em geral (excetuados os serviços hospitalares e de transporte e as empresas prestadoras de serviços com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00);

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

Prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber.

4.16% sobre a receita proveniente da prestação de serviços de:

- a) transporte (exceto de cargas);
- b) prestadoras de serviços com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00.

De acordo com o § 4º do art. 223 do RIR, nas empresas prestadoras de serviços cuja receita bruta anual seja igual ou inferior a R\$ 120.000,00, o lucro presumido mensal será determinado mediante a aplicação do percentual de 16% sobre a receita bruta de cada mês.

Todavia, esse percentual não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte de carga, que ficam sujeitas ao percentual de 8%, nem as sociedades prestadoras de serviço de profissões regulamentadas, que ficam sujeitas ao percentual de 32%.

- c) Instituições financeiras e equiparadas.

O cálculo do imposto se dá através da aplicação do percentual correspondente a receita bruta de cada atividade, onde esse encontrará a receita presumida, que será acrescida dos ganhos de capital na venda e de ativo permanente e das demais receitas (locação de imóvel, variação monetária ativa, variação cambial ativa, multas contratuais recebidas, descontos recebidos, juros taxa Selic para compensações de pagamentos a maior, entre outras receitas) mas a realização do lucro inflacionário, que será igual ao lucro presumido. A ele se aplica se exceder a R\$ 60.000,00, 10% de alíquota adicional sobre o excedente, e obtêm-se o IRPJ trimestral devido, que deduzido do IRPJ, do saldo negativo de IR apurado em períodos anteriores e de demais compensações, tem-se o IRPJ a pagar.

Os vencimentos dos impostos no lucro presumido são os mesmos vencimentos dos impostos no lucro real.



**Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) – Lucro Presumido**, Pinto (2011), a base de cálculo da CSL corresponderá a soma dos valores correspondentes a:

I – 12% da Receita Bruta para todas as pessoas jurídicas até 31-08-2003;

II – 32% da Receita Bruta, para as pessoas jurídicas relacionadas abaixo, a partir de 1º de setembro de 2003, permanecendo as demais com o percentual de 12%:

a) Prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativo ao exercício de profissão legalmente regulamentada;

b) Intermediação de negócios (inclusive representação comercial);

c) Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direito de qualquer natureza;

d) Construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão-de-obra;

e) Prestação cumulativa e continua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (Factoring);

f) Outros serviços não especificados acima, exceto serviços de transporte de cargas, de passageiros e serviços hospitalares.

Segundo Hoffmann (2010), o artigo 37 da lei 10.637/02, a alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo encontrada é 9%. Encontrada a CSLL devida, fazem-se as deduções, que compreende a CS retida na fonte por órgãos públicos federais, e fazem-se também as compensações de pagamentos indevidos ou a maior, o saldo negativo de períodos anteriores e as compensações com outros tributos e contribuições, originando-se a partir daí a CSLL a pagar.

**Programa de Integração Social (PIS) – Lucro Presumido**, para Hoffmann (2010), o PIS é contribuído sobre o faturamento, e com alíquota de 0,65%, pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do IR e pelas entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência. Também é contribuído sobre a folha de salários, com alíquota de 1%,

sendo seus contribuintes os templos de qualquer culto. Os partidos políticos; instituições de educação e assistência social que preenchamos requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532/97; as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico, e as associações nas condições estabelecidas pelo art. 15 da Lei nº 9.532/97; os sindicatos, federações e confederações. Os serviços autônomos, criados ou autorizados por lei, os conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas; fundações de direito privado e fundações públicas; condomínios residenciais ou comerciais.

Ainda Hoffmann (2010, p.14):

O fato gerador corresponde ao faturamento mensal da empresa, isto é, o total da receita bruta mensal, devendo ser observado as exclusões previstas em lei. Considera-se receita bruta toda e qualquer receita obtida pela empresa independente se for originária de uma atividade preponderante ou não.

**Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) – Lucro Presumido,** a COFINS foi instituída pela Lei Complementar nº 71/91, e tem como seus contribuintes as pessoas jurídicas em geral, inclusive as equiparadas, bem como as cooperativas e entidades imunes e isentas.

Hoffmann (2010), também tem como fato gerador a receita bruta. Da base de cálculo encontra-se o total da receita bruta mensal, excluem-se:

- as vendas canceladas;
- o IPI;
- os descontos incondicionais concedidos;
- ICMS recolhido por substituição tributária;
- reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem receitas;
- o resultado positivo de equivalência patrimonial;
- os lucros e dividendos de investimento avaliado ao custo;
- as receitas da venda ao ativo permanente;
- repasse oriundo do orçamento geral a empresas públicas e sociedade de economia mista;
- receitas próprias das entidades sem fins lucrativos;

- venda de materiais, equipamentos e prestação de serviços a Itaipu Binacional;
- receitas de exportação como por exemplo: (a) mercadorias para o exterior, (b) serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que represente ingresso de divisas, (c) transporte internacional de cargas e passageiros, (d) vendas feitas às comerciais exportadoras desde que com fim específico de exportação.

“A alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo apurada é de 3% e a data limite para recolhimento da COFINS é o vigésimo quinto dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.”(HOFFMANN, 2010, p.16)

### 2.6.3 Lucro Arbitrado

Pinto (2011), caso seja conhecida à receita bruta, a pessoa jurídica poderá optar pela tributação pelo lucro arbitrado, conforme segue (Lei nº 8.981-95, alterada pela Lei nº 9.249-95), e desde que se enquadrem nas situações previstas no art. 530, do RIR/99.

Segundo Fabretti (2009, p.261 e 262):

O lucro arbitrado é uma prerrogativa do Fisco. Este poderá arbitrar o lucro, na forma da lei, nas hipóteses em que a escrituração contábil e fiscal do contribuinte for desclassificada. Tais hipóteses são as seguintes:

- a) se o contribuinte, obrigado a tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal (NR);
- b) se a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:
  1. identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária;
  2. determinar o lucro real;
- c) se o contribuinte deixar de apresentar á autoridade tributaria os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, no caso de opção pelo lucro presumido;
- d) se o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
- e) se o comissário ou representante de pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro de sua atividade separadamente do lucro do comitente, residente ou domiciliado no exterior;
- f) (revogada);

g) se o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizadas para resumo e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Segundo Pinto (2011), os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta permanecem os mesmos aplicados desde o ano-calendário de 1996, conforme segue:

Quadro 5: Percentuais e Ramos de atividade IRPJ Lucro Arbitrado

Percentual	Ramo de atividade
1,92%	Receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes;
9,6%	Receita bruta auferida nas atividades comerciais, industriais, transporte de carga, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias, empreitada com fornecimento de material, venda de produtos rurais, industrialização quando a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem forem fornecidos pelo encomendante e outras não mencionadas nos demais percentuais; A partir de 1º de janeiro de 2009, com base no art. 29 da Lei nº 11.727-08, os seguintes serviços deixaram de ter a sua base de cálculo apurada pelo percentual de 38,4% e passaram para 9,6%: serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresaria e atenda as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;
45%	Entidades financeiras e assemelhadas, empresas de arrendamento mercantil, seguradoras, cooperativas de crédito, entidades de previdência privada aberta;
19,2%	Transporte de passageiros; Exclusivamente prestadoras de serviços com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00, exceto no caso de transporte de cargas, serviços hospitalares e sociedades civis de prestação de serviços legalmente regulamentada
38,4%	Prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativo ao exercício de profissão legalmente regulamentada; Intermediação de negócios (inclusive representação comercial); Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; Construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão de obra; Empresas de factoring; Prestação de qualquer outra espécie de serviço, não mencionada anteriormente.

Fonte: PINTO (2011, p.201)

Hoffmann (2010), para o lucro arbitrado, a base de cálculo do PIS, da COFINS e da CSL é igual a do lucro presumido, a diferença do lucro arbitrado para o lucro presumido é o plus de 20% a mais no cálculo do IRPJ.

O Lucro Arbitrado se aplica as empresas que não se enquadram nas demais formas de tributação, deixando de pagar os impostos, não realizando as

responsabilidades com o fisco, não realizando as obrigações legais , assim passa a ser Arbitrado o Lucro na forma da Lei.

#### 2.6.4 Simples Nacional

Segundo o site da RFB (2011), o Sistema Simples Nacional tem as seguintes características:

- Abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios);
- É administrado por um Comitê Gestor composto por oito integrantes: quatro da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dois dos Estados e do Distrito Federal e dois dos Municípios;
- Para o ingresso no Simples Nacional é necessário o cumprimento das seguintes condições:
  - a) enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte;
  - b) cumprir os requisitos previstos na legislação; e
  - c) formalizar a opção pelo Simples Nacional;
- Características principais do Regime do Simples Nacional:
  - a) ser facultativo;
  - b) ser irrevogável para todo o ano-calendário;
  - c) abrange os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada á Previdência Social a cargo da pessoa jurídica;
  - d) apuração e recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação;
  - e) disponibilização ás ME e às EPP de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido;
  - f) apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais;
  - g) vencimento:
    - I – até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente aquele em que houver sido auferida e receita bruta, para os fatos geradores ocorridos até 28 de fevereiro de 2009.
    - II – até o dia 20 do mês subsequente aquele em que houver sido auferida a receita bruta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 2009.
  - h) Possibilidade de os Estados adotarem sub limites de EPP em função da respectiva participação no PIB;

Pinto (2011), para os fins previstos na Lei Complementar 123 (alterada pelas Leis Complementares nºs 127 e 128), consideram-se microempresas ou empresas

de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Novo Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I – no caso de microempresas, o empresário, a pessoa jurídica ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta e mil reais);II – no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta e mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Para Pinto (2011), definição de Receita Bruta: considera-se receita bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Ainda Pinto (2011),na hipótese de devolução de mercadoria vendida por ME e EPP optante pelo Simples Nacional, em período de apuração posterior ao da venda, deverá ser observado o seguinte : (Incluído pela Resolução CGSN nº 68, de 28 de outubro de 2009).

I – o valor da mercadoria devolvida deve ser deduzido da receita bruta total, no período de apuração do mês da devolução, segregada pelas regras vigentes no Simples Nacional nesse mês;  
II – caso o valor da mercadoria devolvida seja superior ao da receita bruta total ou das receitas segregadas relativas ao mês da devolução, o saldo remanescente deverá ser deduzido nos meses subseqüentes, até ser integralmente deduzido.  
III – para a optante pelo Simples Nacional tributada com base no critério de apuração de receitas pelo regime de caixa, o valor a ser deduzido limita-se ao valor efetivamente devolvido ao adquirente

Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma de Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

- I – que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços;
- II – que tenha sócio domiciliado no exterior;
- III – que cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- IV – que preste serviço de comunicação;
- V – que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;
- VI – que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;
- VII – que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
- VIII – que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;
- IX – que exerça atividade de importação de combustíveis;
- X- que exerça atividade de produção ou venda de atacado de:
  - a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;
  - b) bebidas a seguir descritas:
    - b.1) alcoólicas;
    - b.2) refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas;
    - b.3) preparação compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com capacidade de diluição de até 10 partes da bebida para cada parte do concentrado;
    - b.4) cervejas sem álcool;
- XI – que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes de exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo intermediação de negócios;
- XII – que realize cessão ou locação de mão de obra;
- XIII – que realize atividade de consultoria;
- XIV – que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis;
- XV – que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir à prestação de serviços tributados pelo ISS.

Pessoas Jurídicas que se dediquem exclusivamente as seguintes atividades são casos em que não se aplica vedação:

- I – creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental, escolas técnicas, profissionais e de ensino médio, de línguas estrangeiras, de artes, cursos técnicos de pilotagem, preparatórios para concursos, gerenciais e escolas livres;
- II – agência terceirizada de correios;
- III – agência de viagem de turismo;
- IV – centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;
- V – agência lotérica;
- VI – serviços de instalação, de reparos e de manutenção em geral, bem como de usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais;
- VII – transporte municipal de passageiros;
- VIII – escritórios de serviços contábeis, observado o disposto nos §§ 22-B e 22-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123-06, com redação dada pela Lei Complementar nº 128-08.
- IX – construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;
- X – serviço de vigilância, limpeza ou conservação;
- XI – cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;
- XII – academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
- XIII – academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;
- XIV – elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;
- XV – licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;
- XVI – planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;
- XVII – empresas montadoras de estantes para feiras;
- XVIII – produção cultural e artística;
- XIX – produção cinematográfica e de artes cênicas;
- XX – laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica;
- XXI – serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética;
- XXII – serviço de prótese em geral;
- XXIV – transporte interestadual e intermunicipal de cargas.

Para Pinto (2011, p.877).

No Simples Nacional inexistente a previsão de parcelamento de débitos. Inclusive, a existência de débitos é motivo que enseja a exclusão da Microempresa (ME) e da Empresa de Pequeno Porte (EPP) do Simples Nacional. Para aqueles estiverem em débitos no Simples Nacional, a Receita Federal envia uma notificação informando que, caso não quitem seus débitos do Simples Nacional no prazo de 30 dias da ciência da notificação, serão automaticamente excluídos do Simples Nacional, sendo que os efeitos dessa exclusão dar-se-ão a partir de 1º dia do ano subsequente. Portanto, mesmo que a empresa esteja interessada em realizar o pagamento até o final do ano-calendário, se passar do prazo



citado acima não há o que fazer para conseguir o ingresso no Simples Nacional para o próximo ano.

A opção pelo Simples Nacional dar-se-á por meio da internet, sendo irretratável para todo ano-calendário.

A opção deverá ser realizada no mês de janeiro, até seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção, ressalvado o caso das empresas em início de atividade.

O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições, segundo a RFB (2011):

- I – IRPJ;
- II – IPI ,exceto o devido na importação;
- III – CSLL;
- IV – COFINS, exceto o devido na importação;
- V – PIS/Pasep, exceto o devido na importação;
- VI – Contribuição Patronal Previdenciária – CPP.
- VII – Imposto sobre Operações Relativas á Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS;
- VIII – ISS;

Tributos e Contribuições não incluídos no Simples Nacional, ainda segundo a RFB (2011):

- I – Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários – IOF;
- II – Imposto sobre a importação de produtos estrangeiros – II;
- III – Imposto sobre a exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados – IE;
- IV – Imposto sobre a propriedade territorial rural – ITR;
- V – Imposto de renda, relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável;

- VI – Imposto de renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente;
- VII – Contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira – CPMF;
- VIII – Contribuição para o FGTS;
- IX – Contribuição para manutenção da seguridade social, relativa ao trabalhador;
- X – Contribuição para a seguridade social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual;
- XI – Imposto de renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas;
- XII – Contribuição para o PIS/PASEP, COFINS e IPI incidentes na importação de bens e serviços;
- XIII – ICMS devido: nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária; por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente; na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização; por ocasião do desembarço aduaneiro; na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal; nas operações com bens ou mercadorias sujeitos ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal: com encerramento da tributação; sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor; nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e interestadual;
- XIV – ISS devido: em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte; na importação de serviços;
- XV – demais tributos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, não relacionados nos itens anteriores.

Neste estudo, pode-se verificar as diversas opções de tributação para as empresas. A partir da revisão teórica e dos dados fornecidos, é possível desenvolver os cálculos para a empresa em estudo, pois o referencial teórico do assunto estudado serve como base para o desenvolvimento do Planejamento Tributário, a partir de opiniões e estudos dos diversos autores.

### **3 ESTUDO APLICADO**

Neste capítulo evidencia-se a aplicação prática deste estudo que consiste na apuração dos tributos federais através dos diversos métodos de tributação, ou seja, apuração do INSS e ICMS no Lucro Presumido, Lucro Real Trimestral, Lucro Real Anual e no Simples Nacional.

Após a apuração dos tributos, apresentar-se a comparação e análise tributária dos resultados obtidos, buscando a otimização de sua carga tributária, verificando a melhor forma de tributação dentre as opções oferecidas pela legislação vigente.

Este trabalho consiste em levantar resultados reais, pois foi levantado com dados estritamente da empresa, e os resultados serão apresentados á empresa, para demonstrar á sócia a real situação da empresa em estudo.

#### **3.1 INSS – Instituto Nacional do Seguro Social**

Como exposto anteriormente, o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS é a autarquia competente no Brasil pelo recolhimento e administração do Regime Geral da Previdência Social, sendo responsável pelo pagamento da aposentadoria, pensão por morte, auxílio doença, auxílio acidente, entre outros, benefícios previstos em Lei.

No Lucro Presumido, no Lucro Real Trimestral e no Lucro Real Anual, a forma de tributação do INSS para a parte patronal é a mesma, dos funcionários a alíquota total é 27,8%, tendo como base de cálculo o valor da folha do empregado, e a alíquota do INSS patronal sobre Pró-Labore é de 20%, ambos pagos pela empresa.

A seguir apresentam-se os quadros com os cálculos de INSS, para o período de 2009, 2010 e 2011, os quais são somados ao total de impostos calculados para as modalidades de Lucro Presumido, Lucro Real Trimestral e Lucro Real Anual.

Quadro 6: Apuração do INSS de 2009

Mês	Salário Contribuição	20% Empresa	5,8% Terceiros	2% RAT	Pró-Labore	20% Patronal	Total INSS
Jan/09	4.638,14	927,63	269,01	92,76	415,00	83,00	1.372,40
Fev/09	3.744,40	748,88	217,18	74,89	465,00	93,00	1.133,94
Mar/09	3.744,40	748,88	217,18	74,89	465,00	93,00	1.133,94
Abr/09	3.744,40	748,88	217,18	74,89	465,00	93,00	1.133,94
Mai/09	4.826,96	965,39	279,96	96,54	465,00	93,00	1.434,89
Jun/09	5.171,06	1.034,21	299,92	103,42	465,00	93,00	1.530,55
Jul/09	4.337,00	867,40	251,55	86,74	465,00	93,00	1.298,69
Ago/09	4.404,78	880,96	255,48	88,10	465,00	93,00	1.317,53
Set/09	5.230,75	1.046,15	303,38	104,62	465,00	93,00	1.547,15
Out/09	5.909,33	1.181,87	342,74	118,19	465,00	93,00	1.735,79
Nov/09	4.626,00	925,20	268,31	92,52	465,00	93,00	1.379,03
Dez/09	8.338,67	1.667,73	483,64	166,77	465,00	93,00	2.411,15
<b>Total</b>	<b>58.715,89</b>	<b>11.743,18</b>	<b>3.405,52</b>	<b>1.174,32</b>	<b>5.530,00</b>	<b>1.106,00</b>	<b>17.429,02</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro anterior demonstra o valor apurado de INSS no ano de 2009, INSS dos funcionários e parte dos sócios, somando um patronal à pagar de R\$ 17.429,02.

Quadro 7: Apuração do INSS de 2010

Mês	Salário Contribuição	20% Empresa	5,8% Terceiros	2% RAT	Pró-Labore	20% Patronal	Total INSS
Jan/10	5.330,52	1.066,10	309,17	106,61	510,00	102,00	1.583,88
Fev/10	5.221,03	1.044,21	302,82	104,42	510,00	102,00	1.553,45
Mar/10	6.351,99	1.270,40	368,42	127,04	510,00	102,00	1.867,85
Abr/10	5.814,78	1.162,96	337,26	116,30	510,00	102,00	1.718,51
Mai/10	6.740,00	1.348,00	390,92	134,80	510,00	102,00	1.975,72
Jun/10	7.109,50	1.421,90	412,35	142,19	510,00	102,00	2.078,44
Jul/10	7.200,78	1.440,16	417,65	144,02	510,00	102,00	2.103,82
Ago/10	7.309,67	1.461,93	423,96	146,19	510,00	102,00	2.134,09
Set/10	7.429,00	1.485,80	430,88	148,58	510,00	102,00	2.167,26
Out/10	9.261,90	1.852,38	537,19	185,24	765,00	153,00	2.727,81
Nov/10	10.502,37	2.100,47	609,14	210,05	765,00	153,00	3.072,66
Dez/10	18.981,94	3.796,39	1.100,95	379,64	765,00	153,00	5.429,98
<b>Total</b>	<b>97.253,48</b>	<b>19.450,70</b>	<b>5.640,70</b>	<b>1.945,07</b>	<b>6.885,00</b>	<b>1.377,00</b>	<b>28.413,47</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Em 2010, a empresa totaliza um INSS à pagar no valor de R\$ 28.413,47.

Quadro 8: Apuração do INSS de 2011

Mês	Salário Contribuição	20% Empresa	5,8% Terceiros	2% RAT	Pró-Labore	20% Patronal	Total INSS
Jan/11	11.753,11	2.350,62	681,68	235,06	765,00	153,00	3.420,36
Fev/11	10.871,21	2.174,24	630,53	217,42	765,00	153,00	3.175,20
Mar/11	10.828,45	2.165,69	628,05	216,57	765,00	153,00	3.163,31
Abr/11	11.156,06	2.231,21	647,05	223,12	765,00	153,00	3.254,38
Mai/11	14.706,14	2.941,23	852,96	294,12	765,00	153,00	4.241,31
Jun/11	14.345,40	2.869,08	832,03	286,91	765,00	153,00	4.141,02
Jul/11	14.827,57	2.965,51	860,00	296,55	765,00	153,00	4.275,06
Ago/11	14.468,65	2.893,73	839,18	289,37	765,00	153,00	4.175,28
Set/11	15.596,15	3.119,23	904,58	311,92	765,00	153,00	4.488,73
Out/11	18.481,90	3.696,38	1.071,95	369,64	1.090,00	218,00	5.355,97
Nov/11	18.340,00	3.668,00	1.063,72	366,80	1.090,00	218,00	5.316,52
Dez/11	31.994,30	6.398,86	1.855,67	639,89	1.090,00	218,00	9.112,42
<b>Total</b>	<b>187.368,94</b>	<b>37.473,79</b>	<b>10.867,40</b>	<b>3.747,38</b>	<b>10.155,00</b>	<b>2.031,00</b>	<b>54.119,57</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Já em 2011, já com um numero bem considerável de empregados apura um total de INSS à pagar de R\$ 54.119,57.

Quadro 9: Resumo do calculo do INSS

Ano	INSS
2009	17.429,02
2010	28.413,47
2011	54.119,57
<b>Total</b>	<b>99.962,05</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro acima se tem o comparativo dos três anos, deixando bem claro que com o passar dos anos foi aumentando o numero de empregados, pois a empresa teve filiais abertas, tendo o Imposto em cada ano pesquisado sofrendo um crescimento considerável.

### 3.2 ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

Como já evidenciado anteriormente também na parte teórica, o ICMS é de competência dos Estados e do Distrito Federal. Sua regulamentação constitucional está prevista na Lei Complementares 92/97, 99/99 e 102/2000.

O Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços.

Como é uma empresa Comercio Varejista, tem-se o Crédito e Débito, para se encontrar o ICMS á pagar ou a compensar. Para apurarmos o Credito, temos Compras tributadas á 17% que são as compras dentro do Estado e as compras de 12% são as compras fora do Estado, somando os dois achando o Crédito da empresa, para o Débito, apuramos sobre as vendas 17%, encontrando o total do Debito e assim diminuindo o credito do debito tem-se o ICMS à pagar ou a compensar.

A seguir apresentam-se os quadros com os cálculos de ICMS, para o período de 2009, 2010 e 2011, os quais são somados ao total de impostos calculados para as modalidades de Lucro Presumido, Lucro Real Trimestre e Lucro Real Anual.

Quadro 10: Apuração do ICMS de 2009

Crédito							
Mês	Compras Tributadas 17%	Devolução Compras	17%	Compras Tributadas 12%	Devolução Compras	12%	Total de Crédito
Jan/09	-	-	-	3.023,29	-	362,79	362,79
Fev/09	-	-	-	9.810,59	-	1.177,27	1.177,27
Mar/09	-	-	-	9.861,68	-	1.183,40	1.183,40
Abr/09	849,70	-	144,45	3.303,33	-	396,40	540,85
Mai/09	-	-	-	16.463,64	-	1.975,64	1.975,64
Jun/09	-	-	-	4.571,25	-	548,55	548,55
Jul/09	841,00	-	142,97	7.192,89	-	863,15	1.006,12
Ago/09	592,56	-	100,74	20.555,48	-	2.466,66	2.567,39
Set/09	1.739,50	-	295,72	4.366,80	-	524,02	819,73
Out/09	4.042,80	-	687,28	14.902,54	-	1.788,30	2.475,58
Nov/09	-	-	-	14.952,96	-	1.794,36	1.794,36
Dez/09	-	-	-	24.817,47	-	2.978,10	2.978,10
<b>Total</b>	<b>8.065,56</b>	-	<b>1.371,15</b>	<b>133.821,92</b>	-	<b>16.058,63</b>	<b>17.429,78</b>

Débito				
Mês	Vendas	Devolução Vendas	17%	Total Débito
Jan/09	12.007,00	-	2.041,19	2.041,19
Fev/09	16.949,92	-	2.881,49	2.881,49
Mar/09	18.026,80	-	3.064,56	3.064,56
Abr/09	15.293,55	-	2.599,90	2.599,90
Mai/09	21.305,85	-	3.621,99	3.621,99
Jun/09	22.291,10	-	3.789,49	3.789,49
Jul/09	17.751,00	-	3.017,67	3.017,67
Ago/09	16.299,12	-	2.770,85	2.770,85
Set/09	14.909,92	-	2.534,69	2.534,69
Out/09	27.831,05	-	4.731,28	4.731,28
Nov/09	17.836,70	-	3.032,24	3.032,24
Dez/09	47.075,52	-	8.002,84	8.002,84
<b>Total</b>	<b>247.577,53</b>	<b>-</b>	<b>42.088,18</b>	<b>42.088,18</b>

ICMS a Pagar ou a Compensar				
Mês	Débito	Crédito	ICMS a Pagar	ICMS a Compensar
Jan/09	2.041,19	362,79	1.678,40	-
Fev/09	2.881,49	1.177,27	1.704,22	-
Mar/09	3.064,56	1.183,40	1.881,16	-
Abr/09	2.599,90	540,85	2.059,05	-
Mai/09	3.621,99	1.975,64	1.646,35	-
Jun/09	3.789,49	548,55	3.240,94	-
Jul/09	3.017,67	1.066,12	1.951,55	-
Ago/09	2.770,85	2.567,39	203,46	-
Set/09	2.534,69	819,73	1.714,96	-
Out/09	4.731,28	2.475,58	2.255,70	-
Nov/09	3.032,24	1.794,36	1.237,88	-
Dez/09	8.002,84	2.798,10	5.204,74	-
<b>Total</b>	<b>42.088,19</b>	<b>17.309,78</b>	<b>24.778,41</b>	<b>-</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Em 2009 apura-se um ICMS total a pagar de R\$ 24.778,41.

Quadro 11: Apuração do ICMS de 2010

Crédito							
Mês	Compras Tributadas 17%	Devolução compras	17%	Compras Tributadas 12%	Devolução Compras	12%	Total de Crédito
Jan/10	-	-	-	2.422,55	-	290,71	290,71
Fev/10	184,00	-	31,28	20.781,32	-	2.493,76	2.525,04
Mar/10	450,90	-	76,65	33.642,88	-	4.037,15	4.113,80
Abr/10	648,00	-	110,16	32.057,59	-	3.846,91	3.957,07
Mai/10	6.571,82	-	1.117,21	25.293,00	-	3.035,16	4.152,37
Jun/10	261,00	-	44,37	27.649,51	-	3.317,94	3.362,31
Jul/10	1.743,00	-	296,31	4.738,76	-	568,65	864,96
Ago/10	4.550,40	-	773,57	30.330,61	-	3.639,67	4.413,24
Set/10	1.686,20	-	286,65	18.634,54	-	2.236,14	2.522,80

<b>Out/10</b>	-	-	-	45.534,25	-	5.464,11	5.464,11
<b>Nov/10</b>	908,70	-	154,48	50.648,85	-	6.077,86	6.232,34
<b>Dez/10</b>	1.088,50	-	185,05	16.674,38	-	2.000,93	2.185,97
<b>Total</b>	<b>18.092,52</b>	<b>-</b>	<b>3.075,73</b>	<b>308.408,24</b>	<b>-</b>	<b>37.008,99</b>	<b>40.084,72</b>
<b>Débito</b>							
<b>Mês</b>	<b>Vendas</b>	<b>Devolução Vendas</b>	<b>17%</b>	<b>Total Débito</b>			
<b>Jan/10</b>	16.756,85	-	2.848,66	2.848,66			
<b>Fev/10</b>	17.687,20	-	3.006,82	3.006,82			
<b>Mar/10</b>	20.575,65	-	3.497,86	3.497,86			
<b>Abr/10</b>	34.403,19	-	5.848,54	5.848,54			
<b>Mai/10</b>	47.916,75	-	8.145,85	8.145,85			
<b>Jun/10</b>	37.258,80	-	6.334,00	6.334,00			
<b>Jul/10</b>	61.111,59	-	10.388,97	10.388,97			
<b>Ago/10</b>	48.416,62	-	8.230,83	8.230,83			
<b>Set/10</b>	46.630,49	-	7.927,18	7.927,18			
<b>Out/10</b>	55.372,16	-	9.413,27	9.413,27			
<b>Nov/10</b>	56.901,75	-	9.673,30	9.673,30			
<b>Dez/10</b>	118.110,69	-	20.078,82	20.078,82			
<b>Total</b>	<b>561.141,74</b>	<b>-</b>	<b>95.394,10</b>	<b>95.394,10</b>			
<b>ICMS a Pagar ou a Compensar</b>							
<b>Mês</b>	<b>Débito</b>	<b>Crédito</b>	<b>ICMS a Pagar</b>	<b>ICMS a Compensar</b>			
<b>Jan/10</b>	2.848,66	290,71	2.557,95	-			
<b>Fev/10</b>	3.006,82	2.525,04	481,78	-			
<b>Mar/10</b>	3.497,86	4.113,80	-	(615,94)			
<b>Abr/10</b>	5.848,54	3.957,07	1.891,47	-			
<b>Mai/10</b>	8.145,85	4.152,37	3.993,48	-			
<b>Jun/10</b>	6.334,00	3.362,31	2.971,69	-			
<b>Jul/10</b>	10.388,97	864,96	9.524,01	-			
<b>Ago/10</b>	8.230,83	4.413,24	3.817,59	-			
<b>Set/10</b>	7.927,18	2.522,80	5.404,38	-			
<b>Out/10</b>	9.413,27	5.464,11	3.949,16	-			
<b>Nov/10</b>	9.673,30	6.232,34	3.440,96	-			
<b>Dez/10</b>	20.078,82	2.185,97	17.892,85	-			
<b>Total</b>	<b>95.394,10</b>	<b>40.084,72</b>	<b>55.925,32</b>	<b>(615,94)</b>			

Fonte: Dados conforme pesquisa

Já em 2010, tem-se um ICMS a compensar de R\$ 615,94, que foi utilizado para o crédito do próximo mês, totalizando assim no ano um ICMS à pagar de R\$ 55.925,32.



Quadro 12: Apuração do ICMS de 2011

Crédito							
Mês	Compras Tributadas 17%	Devolução Compras	17%	Compras Tributadas 12%	Devolução Compras	12%	Total de Crédito
Jan/11	1.991,28	-	338,52	9.924,48	-	1.190,94	1.529,46
Fev/11	-	-	-	16.276,98	-	1.953,24	1.953,24
Mar/11	1.335,60	-	227,05	57.662,68	-	6.919,52	7.146,57
Abr/11	2.142,30	-	364,19	59.141,07	-	7.096,93	7.461,12
Mai/11	667,20	-	113,42	44.321,85	-	5.318,62	5.432,05
Jun/11	11.785,35	-	2.003,51	57.743,89	-	6.929,27	8.932,78
Jul/11	-	-	-	12.636,32	-	1.516,36	1.516,36
Ago/11	3.279,50	-	557,52	63.148,41	-	7.577,81	8.135,32
Set/11	4.014,00	-	682,38	58.887,90	-	7.066,55	7.748,93
Out/11	21.922,78	-	3.726,87	67.066,88	-	8.048,03	11.774,90
Nov/11	1.645,92	-	279,81	50.686,14	-	6.082,34	6.362,14
Dez/11	8.442,12	-	1.435,16	38.586,93	-	4.630,43	6.065,59
<b>Total</b>	<b>57.226,05</b>	<b>-</b>	<b>9.728,43</b>	<b>536.083,53</b>	<b>-</b>	<b>64.330,02</b>	<b>74.058,45</b>
Débito							
Mês	Vendas	Devolução Vendas	17%	Total débito			
Jan/11	44.929,70	-	7.638,05	7.638,05			
Fev/11	42.936,07	-	7.299,13	7.299,13			
Mar/11	64.904,32	-	11.033,73	11.033,73			
Abr/11	90.361,14	-	15.361,39	15.361,39			
Mai/11	123.628,14	-	21.016,78	21.016,78			
Jun/11	103.713,50	-	17.631,30	17.631,30			
Jul/11	97.880,85	-	16.639,74	16.639,74			
Ago/11	94.775,60	-	16.111,85	16.111,85			
Set/11	83.320,25	-	14.164,44	14.164,44			
Out/11	93.362,07	-	15.871,55	15.871,55			
Nov/11	76.396,85	-	12.987,46	12.987,46			
Dez/11	182.773,39	-	31.071,48	31.071,48			
<b>Total</b>	<b>1.098.981,88</b>	<b>-</b>	<b>186.826,92</b>	<b>186.826,92</b>			
ICMS a Pagar ou a Compensar							
Mês	Débito	Crédito	ICMS a Pagar	ICMS a Compensar			
Jan/11	7.638,05	1.529,46	6.108,59	-			
Fev/11	7.299,13	1.953,24	5.345,89	-			
Mar/11	11.033,73	7.146,57	3.887,16	-			
Abr/11	15.361,39	7.461,12	7.900,27	-			
Mai/11	21.016,78	5.432,05	15.584,74	-			
Jun/11	17.631,30	8.932,78	8.698,52	-			
Jul/11	16.639,74	1.516,36	15.123,39	-			
Ago/11	16.111,85	8.135,32	7.976,53	-			
Set/11	14.164,44	7.748,93	6.415,51	-			
Out/11	15.871,55	11.774,90	4.096,65	-			
Nov/11	12.987,46	6.362,14	6.625,32	-			
Dez/11	31.071,48	6.065,59	25.005,88	-			
<b>Total</b>	<b>186.826,92</b>	<b>74.058,45</b>	<b>112.768,47</b>	<b>-</b>			

Fonte: Dados conforme pesquisa

E em 2011, totalizou um ICMS à pagar de R\$ 112.768,47, sem nenhum saldo a compensar.

Quadro 13: Resumo Anual do ICMS

Ano	ICMS
2009	24.778,41
2010	55.925,32
2011	112.768,47
<b>Total</b>	<b>193.472,20</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

O quadro anterior, demonstra o ICMS à pagar nos três anos, sendo o maior imposto pago em 2011, em virtude, da empresa com o passar dos anos aumentarem consideravelmente suas vendas. Ressalta-se que o cálculo deste imposto utiliza-se neste estudo para as modalidades de Lucro Presumido, Lucro Real Trimestral e Lucro Real Anual.

### 3.3 LUCRO PRESUMIDO

O Lucro Presumido é o regime de tributação pelo qual a empresa recolhe seus tributos baseado na presunção do resultado. Nessa forma de enquadramento a periodicidade da CSLL e o IRPJ são trimestrais, sendo que os trimestres encerram-se em 31/03, 30/06, 30/09 e 31/12 de cada ano calendário. Já a periodicidade dos PIS e da COFINS é mensal.

A seguir, demonstra-se a apuração para recolhimento do PIS, da COFINS, do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Presumido.

#### 3.3.1 Apuração do PIS e da COFINS pelo Lucro Presumido - Cumulativo

O PIS e a COFINS apurado pelo Lucro Presumido tem como fato gerador à receita bruta jurídica, ou seja, o total das receitas auferidas no mês menos as vendas canceladas e menos os descontos concedidos. Sobre esta receita excluem-se as vendas de mercadorias tributadas pela substituição tributária e o resultado é

acrescido de outros rendimentos como receitas financeiras e receitas de alugueis. Obtendo assim a base de calculo para o PIS e para a COFINS, aplicando sobre esta base de calculo a alíquota de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS.

Quadro 14: Apuração PIS e COFINS pelo Lucro Presumido 2009

Mês	Receita	% PIS	Total PIS	% COFINS	Total COFINS
Jan/09	12.007,00	0,65%	78,05	3%	360,21
Fev/09	16.949,92	0,65%	110,17	3%	508,50
Mar/09	18.026,80	0,65%	117,17	3%	540,80
Abr/09	15.293,55	0,65%	99,41	3%	458,81
Mai/09	21.305,85	0,65%	138,49	3%	639,18
Jun/09	22.291,10	0,65%	144,89	3%	668,73
Jul/09	17.751,00	0,65%	115,38	3%	532,53
Ago/09	16.299,12	0,65%	105,94	3%	488,97
Set/09	14.909,92	0,65%	96,91	3%	447,30
Out/09	27.831,05	0,65%	180,90	3%	834,93
Nov/09	17.836,70	0,65%	115,94	3%	535,10
Dez/09	47.075,52	0,65%	305,99	3%	1.412,27
<b>Total</b>	<b>247.577,53</b>		<b>1.609,25</b>		<b>7.427,33</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Como apurado no quadro anterior, o PIS em 2009 foi de R\$ 1.609,25 e a COFINS foi de R\$ 7.427,33, totalizando assim o montante a pagar de R\$ 9.036,58 no ano de 2009.

Quadro 15: Apuração PIS e COFINS pelo Lucro Presumido 2010

Mês	Receita	% PIS	Total PIS	% COFINS	Total COFINS
Jan/10	16.756,85	0,65%	108,92	3%	502,71
Fev/10	17.687,20	0,65%	114,97	3%	530,62
Mar/10	20.575,65	0,65%	133,74	3%	617,27
Abr/10	34.403,19	0,65%	223,62	3%	1.032,10
Mai/10	47.916,75	0,65%	311,46	3%	1.437,50
Jun/10	37.258,80	0,65%	242,18	3%	1.117,76
Jul/10	61.111,59	0,65%	397,23	3%	1.833,35
Ago/10	48.416,62	0,65%	314,71	3%	1.452,50
Set/10	46.630,49	0,65%	303,10	3%	1.398,91
Out/10	55.372,16	0,65%	359,92	3%	1.661,16
Nov/10	56.901,75	0,65%	369,86	3%	1.707,05
Dez/10	118.110,69	0,65%	767,72	3%	3.543,32
<b>Total</b>	<b>561.141,74</b>		<b>3.647,42</b>		<b>16.834,25</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Já no ano de 2010, o PIS foi de R\$ 3.647,42 e a COFINS foi de R\$ 16.834,25, totalizando assim o montante a pagar de R\$ 20.481,67, no ano de 2010.

Quadro 16: Apuração PIS e COFINS pelo Lucro Presumido 2011

Mês	Receita	% PIS	Total PIS	% COFINS	Total COFINS
Jan/11	44.929,70	0,65%	292,04	3%	1.347,89
Fev/11	42.936,07	0,65%	279,08	3%	1.288,08
Mar/11	64.904,32	0,65%	421,88	3%	1.947,13
Abr/11	90.361,14	0,65%	587,35	3%	2.710,83
Mai/11	123.628,14	0,65%	803,58	3%	3.708,84
Jun/11	103.713,50	0,65%	674,14	3%	3.111,41
Jul/11	97.880,85	0,65%	636,23	3%	2.936,43
Ago/11	94.775,60	0,65%	616,04	3%	2.843,27
Set/11	83.320,25	0,65%	541,58	3%	2.499,61
Out/11	93.362,07	0,65%	606,85	3%	2.800,86
Nov/11	76.396,85	0,65%	496,58	3%	2.291,91
Dez/11	182.773,39	0,65%	1.188,03	3%	5.483,20
<b>Total</b>	<b>1.098.981,88</b>		<b>7.143,38</b>		<b>32.969,46</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Em 2011, o PIS foi de R\$ 7.143,38 e a COFINS foi de R\$ 32.969,46, totalizando assim o montante a pagar de R\$ 40.112,84, no ano de 2011.

Quadro 17: Comparativo PIS e COFINS Lucro Presumido

Ano	PIS	COFINS	Total
2009	1.609,25	7.427,33	9.036,58
2010	3.647,42	16.834,25	20.481,67
2011	7.143,38	32.969,46	40.112,84
<b>Total</b>	<b>12.400,06</b>	<b>49.803,71</b>	

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro anterior identificam-se os valores totais de PIS e da COFINS, nos três anos pesquisados para a modalidade do Lucro Presumido. Percebendo o maior valor para ambos no ano de 2011 sendo um total de R\$ 40.112,84.

### 3.3.2 Apuração do IRPJ pelo Lucro Presumido

O cálculo do IRPJ pelo Lucro Presumido trimestralmente se dá através da aplicação do percentual correspondente a receita bruta auferida no trimestre, que é a receita com vendas menos as vendas canceladas e menos os descontos incondicionais concedidos. Sobre esta receita se aplica a alíquota de 8% para obter-se a base de cálculo na qual se aplica 15% e, se exceder a R\$ 60.000,00 no trimestre, 10% de alíquota adicional sobre o excedente e obtêm-se o IRPJ trimestral devido.

Quadro 18: Apuração IRPJ pelo Lucro Presumido 2009

<b>1° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 8%</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>IRPJ 15%</b>
Jan/09	12.007,00	960,56	960,56	144,08
Fev/09	16.949,92	1.355,99	1.355,99	203,40
Mar/09	18.026,80	1.442,14	1.442,14	216,32
<b>Total</b>	<b>46.983,72</b>	<b>3.758,70</b>	<b>3.758,70</b>	<b>563,80</b>
<b>2° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 8%</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>IRPJ 15%</b>
Abr/09	15.293,55	1.223,48	1.223,48	183,52
Mai/09	21.305,85	1.704,47	1.704,47	255,67
Jun/09	22.291,10	1.783,29	1.783,29	267,49
<b>Total</b>	<b>58.890,50</b>	<b>4.711,24</b>	<b>4.711,24</b>	<b>706,69</b>
<b>3° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 8%</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>IRPJ 15%</b>
Jul/09	17.751,00	1.420,08	1.420,08	213,01
Ago/09	16.299,12	1.303,93	1.303,93	195,59
Set/09	14.909,92	1.192,79	1.192,79	178,92
<b>Total</b>	<b>48.960,04</b>	<b>3.916,80</b>	<b>3.916,80</b>	<b>587,52</b>
<b>4° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 8%</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>IRPJ 15%</b>
Out/09	27.831,05	2.226,48	2.226,48	333,97
Nov/09	17.836,70	1.426,94	1.426,94	214,04
Dez/09	47.075,52	3.766,04	3.766,04	564,91
<b>Total</b>	<b>92.743,27</b>	<b>7.419,46</b>	<b>7.419,46</b>	<b>1.112,92</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Conforme o quadro 18 no 1° Trimestre de 2009 o valor apurado para o IRPJ foi de R\$ 563,80, no 2° Trimestre o valor apurado foi de R\$ 706,69, no 3° Trimestre o valor apurado foi de R\$ 587,52 e no 4° Trimestre foi de R\$ 1.112,92, totalizando o montante de R\$ 2.970,93 de IRPJ em 2009.

Quadro 19: Apuração IRPJ pelo Lucro Presumido 2010

<b>1° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 8%</b>	<b>Base de Calculo</b>	<b>IRPJ 15%</b>
Jan/10	16.756,85	1.340,55	1.340,55	201,08
Fev/10	17.687,20	1.414,98	1.414,98	212,25
Mar/10	20.575,65	1.646,05	1.646,05	246,91
<b>Total</b>	<b>55.019,70</b>	<b>4.401,58</b>	<b>4.401,58</b>	<b>660,24</b>
<b>2° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 8%</b>	<b>Base de Calculo</b>	<b>IRPJ 15%</b>
Abr/10	34.403,19	2.752,26	2.752,26	412,84
Mai/10	47.916,75	3.833,34	3.833,34	575,00
Jun/10	37.258,80	2.980,70	2.980,70	447,11
<b>Total</b>	<b>119.578,74</b>	<b>9.566,30</b>	<b>9.566,30</b>	<b>1.434,94</b>
<b>3° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 8%</b>	<b>Base de Calculo</b>	<b>IRPJ 15%</b>
Jul/10	61.111,59	4.888,93	4.888,93	733,34
Ago/10	48.416,62	3.873,33	3.873,33	581,00
Set/10	46.630,49	3.730,44	3.730,44	559,57
<b>Total</b>	<b>156.158,70</b>	<b>12.492,70</b>	<b>12.492,70</b>	<b>1.873,90</b>
<b>4° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 8%</b>	<b>Base de Calculo</b>	<b>IRPJ 15%</b>
Out/10	55.372,16	4.429,77	4.429,77	664,47
Nov/10	56.901,75	4.552,14	4.552,14	682,82
Dez/10	118.110,69	9.448,86	9.448,86	1.417,33
<b>Total</b>	<b>230.384,60</b>	<b>18.430,77</b>	<b>18.430,77</b>	<b>2.764,62</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Já no quadro 19, 1° Trimestre de 2010 o valor apurado para o IRPJ foi de R\$ 660,24, no 2° Trimestre o valor apurado foi de R\$ 1.434,94, no 3° Trimestre o valor apurado foi de R\$ 1.873,90 e no 4° Trimestre foi de R\$ 2.764,62, totalizando o montante de R\$ 6.733,70 de IRPJ em 2010.

Quadro 20: Apuração IRPJ pelo Lucro Presumido 2011

<b>1° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 8%</b>	<b>Base de Calculo</b>	<b>IRPJ 15%</b>
Jan/11	44.929,70	3.594,38	3.594,38	539,16
Fev/11	42.936,07	3.434,89	3.434,89	515,23
Mar/11	64.904,32	5.192,35	5.192,35	778,85
<b>Total</b>	<b>152.770,09</b>	<b>12.221,61</b>	<b>12.221,61</b>	<b>1.833,24</b>
<b>2° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 8%</b>	<b>Base de Calculo</b>	<b>IRPJ 15%</b>
Abr/11	90.361,14	7.228,89	7.228,89	1.084,33
Mai/11	123.628,14	9.890,25	9.890,25	1.483,54
Jun/11	103.713,50	8.297,08	8.297,08	1.244,56
<b>Total</b>	<b>317.702,78</b>	<b>25.416,22</b>	<b>25.416,22</b>	<b>3.812,43</b>
<b>3° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 8%</b>	<b>Base de Calculo</b>	<b>IRPJ 15%</b>
Jul/11	97.880,85	7.830,47	7.830,47	1.174,57
Ago/11	94.775,60	7.582,05	7.582,05	1.137,31
Set/11	83.320,25	6.665,62	6.665,62	999,84
<b>Total</b>	<b>275.976,70</b>	<b>22.078,14</b>	<b>22.078,14</b>	<b>3.311,72</b>
<b>4° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 8%</b>	<b>Base de Calculo</b>	<b>IRPJ 15%</b>
Out/11	93.362,07	7.468,97	7.468,97	1.120,34
Nov/11	76.396,85	6.111,75	6.111,75	916,76
Dez/11	182.773,39	14.621,87	14.621,87	2.193,28
<b>Total</b>	<b>352.532,31</b>	<b>28.202,58</b>	<b>28.202,58</b>	<b>4.230,39</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

E no quadro 20, no 1° Trimestre de 2011 o valor apurado para o IRPJ foi de R\$ 1.833,24, no 2° Trimestre o valor apurado foi de R\$ 3.812,43, no 3° Trimestre o valor apurado foi de R\$ 3.311,72 e no 4° Trimestre foi de R\$ 4.230,39, totalizando o montante de R\$ 13.187,78 de IRPJ em 2011.

Quadro 21: Resumo anual do IRPJ no Lucro Presumido

<b>Ano</b>	<b>IRPJ</b>
<b>2009</b>	2.970,93
<b>2010</b>	6.733,70
<b>2011</b>	13.187,78
<b>Total</b>	<b>22.892,41</b>

Fonte: Dados conforme Pesquisa

No quadro anterior identifica os valores totais de IRPJ nos três anos pesquisados. Evidenciando o maior valor de IRPJ à pagar no ano de 2011, no total de R\$ 13.187,78.

### 3.3.3 Apuração da CSLL pelo Lucro Presumido

A CSLL apurada pelo Lucro Presumido trimestralmente é calculada sobre a receita bruta auferida no trimestre, que é a receita com serviços prestados menos os descontos concedidos. Desta receita retira-se o valor da presunção, a qual será a base de cálculo, de 12% da receita bruta. Assim como se obtém a base de cálculo para a CSLL sobre a qual se aplica a alíquota de 9%.

Quadro 22: Apuração CSLL pelo Lucro Presumido 2009

<b>1° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 12%</b>	<b>Base de cálculo</b>	<b>CSLL - 9%</b>
Jan/09	12.007,00	1.440,84	1.440,84	129,68
Fev/09	16.949,92	2.033,99	2.033,99	183,06
Mar/09	18.026,80	2.163,22	2.163,22	194,69
<b>Total</b>	<b>46.983,72</b>	<b>5.638,05</b>	<b>5.638,05</b>	<b>507,42</b>
<b>2° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 12%</b>	<b>Base de cálculo</b>	<b>CSLL - 9%</b>
Abr/09	15.293,55	1.835,23	1.835,23	165,17
Mai/09	21.305,85	2.556,70	2.556,70	230,10
Jun/09	22.291,10	2.674,93	2.674,93	240,74
<b>Total</b>	<b>58.890,50</b>	<b>7.066,86</b>	<b>7.066,86</b>	<b>636,02</b>
<b>3° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 12%</b>	<b>Base de cálculo</b>	<b>CSLL - 9%</b>
Jul/09	17.751,00	2.130,12	2.130,12	191,71
Ago/09	16.299,12	1.955,89	1.955,89	176,03
Set/09	14.909,92	1.789,19	1.789,19	161,03
<b>Total</b>	<b>48.960,04</b>	<b>5.875,20</b>	<b>5.875,20</b>	<b>528,77</b>
<b>4° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 12%</b>	<b>Base de cálculo</b>	<b>CSLL - 9%</b>
Out/09	27.831,05	3.339,73	3.339,73	300,58
Nov/09	17.836,70	2.140,40	2.140,40	192,64
Dez/09	47.075,52	5.649,06	5.649,06	508,42
<b>Total</b>	<b>92.743,27</b>	<b>11.129,19</b>	<b>11.129,19</b>	<b>1.001,63</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro anterior no 1° Trimestre de 2011 o valor apurado para a CSLL foi de R\$ 507,42, no 2° Trimestre o valor apurado foi de R\$ 636,02, no 3° Trimestre o valor apurado foi de R\$ 528,77 e no 4° Trimestre foi de R\$ 1.001,63, totalizando o montante de R\$ 2.673,84 de CSLL em 2009.



Quadro 23: Apuração CSLL pelo Lucro Presumido 2010

<b>1° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 12%</b>	<b>Base de calculo</b>	<b>CSLL - 9%</b>
Jan/10	16.756,85	2.010,82	2.010,82	180,97
Fev/10	17.687,20	2.122,46	2.122,46	191,02
Mar/10	20.575,65	2.469,08	2.469,08	222,22
<b>Total</b>	<b>55.019,70</b>	<b>6.602,36</b>	<b>6.602,36</b>	<b>594,21</b>
<b>2° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 12%</b>	<b>Base de calculo</b>	<b>CSLL - 9%</b>
Abr/10	34.403,19	4.128,38	4.128,38	371,55
Mai/10	47.916,75	5.750,01	5.750,01	517,50
Jun/10	37.258,80	4.471,06	4.471,06	402,40
<b>Total</b>	<b>119.578,74</b>	<b>14.349,45</b>	<b>14.349,45</b>	<b>1.291,45</b>
<b>3° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 12%</b>	<b>Base de calculo</b>	<b>CSLL - 9%</b>
Jul/10	61.111,59	7.333,39	7.333,39	660,01
Ago/10	48.416,62	5.809,99	5.809,99	522,90
Set/10	46.630,49	5.595,66	5.595,66	503,61
<b>Total</b>	<b>156.158,70</b>	<b>18.739,04</b>	<b>18.739,04</b>	<b>1.686,51</b>
<b>4° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 12%</b>	<b>Base de calculo</b>	<b>CSLL - 9%</b>
Out/10	55.372,16	6.644,66	6.644,66	598,02
Nov/10	56.901,75	6.828,21	6.828,21	614,54
Dez/10	118.110,69	14.173,28	14.173,28	1.275,60
<b>Total</b>	<b>230.384,60</b>	<b>27.646,15</b>	<b>27.646,15</b>	<b>2.488,15</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Acima no quadro identifica no 1° Trimestre de 2010 o valor apurado para a CSLL foi de R\$ 594,21, no 2° Trimestre o valor apurado foi de R\$ 1.291,45, no 3° Trimestre o valor apurado foi de R\$ 1.686,51 e no 4° Trimestre foi de R\$ 2.488,15, totalizando o montante de R\$ 6.060,33 de CSLL em 2010.

Quadro 24: Apuração CSLL pelo Lucro Presumido 2011

<b>1° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 12%</b>	<b>Base de calculo</b>	<b>CSLL - 9%</b>
Jan/11	44.929,70	5.391,56	5.391,56	485,24
Fev/11	42.936,07	5.152,33	5.152,33	463,71
Mar/11	64.904,32	7.788,52	7.788,52	700,97
<b>Total</b>	<b>152.770,09</b>	<b>18.332,41</b>	<b>18.332,41</b>	<b>1.649,92</b>
<b>2° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 12%</b>	<b>Base de calculo</b>	<b>CSLL - 9%</b>
Abr/11	90.361,14	10.843,34	10.843,34	975,90
Mai/11	123.628,14	14.835,38	14.835,38	1.335,18
Jun/11	103.713,50	12.445,62	12.445,62	1.120,11
<b>Total</b>	<b>317.702,78</b>	<b>38.124,33</b>	<b>38.124,33</b>	<b>3.431,19</b>
<b>3° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 12%</b>	<b>Base de calculo</b>	<b>CSLL - 9%</b>
Jul/11	97.880,85	11.745,70	11.745,70	1.057,11
Ago/11	94.775,60	11.373,07	11.373,07	1.023,58
Set/11	83.320,25	9.998,43	9.998,43	899,86
<b>Total</b>	<b>275.976,70</b>	<b>33.117,20</b>	<b>33.117,20</b>	<b>2.980,55</b>
<b>4° Trimestre</b>				
<b>Mês</b>	<b>Faturamento</b>	<b>Presunção 12%</b>	<b>Base de calculo</b>	<b>CSLL - 9%</b>
Out/11	93.362,07	11.203,45	11.203,45	1.008,31
Nov/11	76.396,85	9.167,62	9.167,62	825,09
Dez/11	182.773,39	21.932,81	21.932,81	1.973,95
<b>Total</b>	<b>352.532,31</b>	<b>42.303,88</b>	<b>42.303,88</b>	<b>3.807,35</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Em 2011, no 1° Trimestre de 2011, o valor apurado para a CSLL foi de R\$ 1.649,92, no 2° Trimestre o valor apurado foi de R\$ 3.431,19, no 3° Trimestre o valor apurado foi de R\$ 2.980,55 e no 4° Trimestre foi de R\$ 3.807,35, totalizando o montante de R\$ 11.869,00 de CSLL em 2011.

Quadro 25: Resumo anual da CSLL no Lucro Presumido

<b>Ano</b>	<b>CSLL</b>
<b>2009</b>	2.673,84
<b>2010</b>	6.060,33
<b>2011</b>	11.869,00
<b>Total</b>	<b>20.603,17</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro anterior identifica os valores totais de CSLL nos três anos pesquisados. Sendo o maior valor de CSLL à pagar no ano de 2011, um total de R\$ 11.869,00.

Quadro 26: Comparativo Imposto pelo Lucro Presumido

Período	PIS	COFINS	IR	CSLL	INSS	ICMS	Total
<b>2009</b>	1.609,25	7.427,33	2.970,93	2.673,84	17.429,02	24.778,41	<b>56.888,77</b>
<b>2010</b>	3.647,42	16.834,25	6.733,70	6.060,33	28.413,47	55.925,32	<b>117.614,49</b>
<b>2011</b>	7.143,38	32.969,46	13.187,78	11.869,00	54.119,57	112.768,47	<b>232.057,66</b>
<b>Total</b>	<b>12.400,06</b>	<b>57.231,03</b>	<b>22.892,41</b>	<b>20.603,17</b>	<b>99.962,05</b>	<b>193.472,20</b>	<b>406.560,93</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Conforme quadro anterior está todos os impostos e seus reais valores á pagar pelo Sistema Lucro Presumido, os quais totalizaram anualmente R\$ 56.888,77 em 2009, R\$ 117.614,49 em 2010 e R\$ 232.057,66 para 2011.

### 3.4 LUCRO REAL

O Lucro Real divide-se em duas modalidades, o Lucro Real Trimestral e o Lucro Real Anual, sendo que neste último, existem duas opções de calculo durante o ano, que seriam o calculo mensal na forma estimada com base na receita bruta mensal ou o calculo mensal na forma estimada com base no Lucro Real Acumulado ou Lucro Real do período em curso (também conhecido como suspensão ou redução do imposto estimado).

Segundo a Receita Federal (2012), a pessoa jurídica poderá suspender o pagamento do imposto, desde que demonstrem que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do imposto de renda pago por estimativa, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

Ainda segundo a Receita Federal, a pessoa jurídica também poderá reduzir o valor do imposto mensal ao montante correspondente á diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou o balancete levantado.

### 3.4.1 Apuração do PIS e COFINS – Não Cumulativo

Como já mencionado anteriormente, esta modalidade de tributação do PIS, com regra à partir de Dezembro de 2002, aplica-se às empresas tributadas pelo Lucro Real (art. 2º IN SRF 209/2002), com exceção das Cooperativas, das Instituições financeiras, entidades imunes, órgãos públicos, autarquias, fundações, empresas sujeitas a alíquotas diferenciadas e empresas sujeitas à substituição tributária.

Segundo o artigo 1º da Lei 10.637/02, “a contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Portanto, além do faturamento mensal fazem parte da base de cálculo as outras receitas, como por exemplo: aluguéis recebidos entre outras receitas classificadas na contabilidade.

A partir de 1º de fevereiro de 2004, entrou em vigor a nova forma de apuração da COFINS para as empresas tributadas pelo regime do Lucro Real. A forma não-cumulativa, assim como já visto com o PIS/Pasep, traz como seu contribuinte, segundo o art. 5º da Lei 10.833/03, a pessoa jurídica que auferir as receitas (como regra geral considerar o regime de competência), com exceção dos casos especiais previstos na legislação.

Para a determinação do valor da contribuição para o PIS, aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada alíquota de 1,65% e para apuração da COFINS 7,6%.

No cálculo do Crédito do PIS e da COFINS Não-Cumulativo usa-se o valor das compras de mercadorias, excluindo-se valores com substituição tributária e adicionando o percentual da energia elétrica e o crédito sobre o estoque existente no final do ano anterior, deve ser calculado mediante a aplicação dos percentuais de 0,65% para PIS e de 3% para a COFINS (art. 11 da Lei nº 10.637/02, observadas as alterações posteriores; e art. 12 da Lei nº 10.833/03). O crédito ora constituído deve ser utilizado em doze parcelas (1/12 avos): mensais, iguais e sucessivas a partir da data do ingresso da pessoa jurídica no regime não-cumulativo.

Para o cálculo do Débito do PIS e COFINS Não-Cumulativo usa-se o faturamento mensal excluindo-se as vendas com substituição tributária.

Para obter o valor do PIS e da COFINS a pagar ou a compensar diminuem-se os créditos dos débitos, obtendo desta forma o valor devido ou o valor a compensar no próximo mês.

A seguir demonstra-se através dos quadros a apuração do PIS e da COFINS Não-Cumulativa nos anos de 2009/2010 e 2011.

Quadro 27: Apuração PIS e COFINS Não-Cumulativo 2009

<b>Débito</b>					
<b>Mês</b>	<b>Faturamento Mensal</b>	<b>Vendas Exclusões</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>Débito PIS 1,65%</b>	<b>Débito COFINS 7,60%</b>
<b>Jan/09</b>	12.007,00	-	12.007,00	198,12	912,53
<b>Fev/09</b>	16.949,92	-	16.949,92	279,67	1.288,19
<b>Mar/09</b>	18.026,80	-	18.026,80	297,44	1.370,04
<b>Abr/09</b>	15.293,55	-	15.293,55	252,34	1.162,31
<b>Mai/09</b>	21.305,85	-	21.305,85	351,55	1.619,24
<b>Jun/09</b>	22.291,10	-	22.291,10	367,80	1.694,12
<b>Jul/09</b>	17.751,00	-	17.751,00	292,89	1.349,08
<b>Ago/09</b>	16.299,12	-	16.299,12	268,94	1.238,73
<b>Set/09</b>	14.909,92	-	14.909,92	246,01	1.133,15
<b>Out/09</b>	27.831,05	-	27.831,05	459,21	2.115,16
<b>Nov/09</b>	17.836,70	-	17.836,70	294,31	1.355,59
<b>Dez/09</b>	47.075,52	-	47.075,52	776,75	3.577,74
<b>Total</b>	<b>247.577,53</b>	<b>-</b>	<b>247.577,53</b>	<b>4.085,03</b>	<b>18.815,89</b>

<b>Crédito</b>							
<b>Mês</b>	<b>Compras de Mercadorias</b>	<b>Compras Exclusões</b>	<b>Energia</b>	<b>Estoque PIS</b>	<b>Estoque COFINS</b>	<b>Base de Cálculo PIS</b>	<b>Base de Cálculo COFINS</b>
<b>Jan/09</b>	3.023,29	-	459,43	28,83	133,05	3.511,55	3.615,77
<b>Fev/09</b>	9.810,59	-	146,45	28,83	133,05	9.985,87	10.090,09
<b>Mar/09</b>	9.861,68	-	266,03	28,83	133,05	10.156,54	10.260,76
<b>Abr/09</b>	4.153,03	-	290,74	28,83	133,05	4.472,60	4.576,82
<b>Mai/09</b>	16.463,64	-	346,69	28,83	133,05	16.839,16	16.943,38
<b>Jun/09</b>	4.571,25	-	259,77	28,83	133,05	4.859,85	4.964,07
<b>Jul/09</b>	8.033,89	-	245,32	28,83	133,05	8.308,04	8.412,26
<b>Ago/09</b>	21.148,04	-	264,77	28,83	133,05	21.441,64	21.545,86
<b>Set/09</b>	6.106,30	-	250,62	28,83	133,05	6.385,75	6.489,97
<b>Out/09</b>	18.945,34	-	257,47	28,83	133,05	19.231,64	19.335,86
<b>Nov/09</b>	14.952,96	-	252,13	28,83	133,05	15.233,92	15.338,14
<b>Dez/09</b>	24.817,47	-	283,57	28,83	133,05	25.129,87	25.234,09
<b>Total</b>	<b>141.887,48</b>	<b>-</b>	<b>3.322,99</b>	<b>345,96</b>	<b>1.596,65</b>	<b>145.556,43</b>	<b>146.807,12</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Apurou- se então o débito e o crédito, para poder apurar então o PIS e a COFINS a pagar ou a compensar, como demonstrado no quadro a seguir.

Quadro 28: PIS Não-Cumulativo a pagar ou compensar de 2009

Mês	Débito PIS	Crédito PIS	PIS a Pagar	PIS a Compensar
Jan/09	198,12	50,36	147,76	
Fev/09	279,67	162,35	117,32	
Mar/09	297,44	163,19	134,25	
Abr/09	252,34	69,00	183,34	
Mai/09	351,55	273,31	78,24	
Jun/09	367,80	75,90	291,90	
Jul/09	292,89	137,08	155,81	
Ago/09	268,94	353,79	-	84,85
Set/09	246,01	190,22	55,80	
Out/09	459,21	317,32	141,89	
Nov/09	294,31	251,36	42,95	
Dez/09	776,75	414,64	362,10	
<b>TOTAL</b>	<b>4.085,03</b>	<b>2.458,52</b>	<b>1.711,36</b>	<b>84,85</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

O valor apurado para os débitos de PIS Não-Cumulativo em 2009 foi de R\$ 4.085,03 e para os créditos R\$ 2.458,52 e ainda um saldo a compensar de R\$ 84,85, totalizando a importância a pagar no ano de 2009 de R\$ 1.711,36.

Quadro 29: COFINS Não-Cumulativo a pagar ou compensar de 2009

Mês	Débito COFINS	Crédito COFINS	COFINS a pagar	COFINS a compensar
Jan/09	912,53	274,80	637,73	
Fev/09	1.288,19	766,85	521,35	
Mar/09	1.370,04	779,82	590,22	
Abr/09	1.162,31	347,84	814,47	
Mai/09	1.619,24	1.287,70	331,55	
Jun/09	1.694,12	377,27	1.316,85	
Jul/09	1.349,08	639,33	709,74	
Ago/09	1.238,73	1.637,49	-	398,75
Set/09	1.133,15	493,24	639,92	
Out/09	2.115,16	1.469,53	645,63	
Nov/09	1.355,59	1.165,70	189,89	
Dez/09	3.577,74	1.917,79	1.659,95	
<b>TOTAL</b>	<b>18.815,89</b>	<b>11.157,34</b>	<b>8.057,30</b>	<b>398,75</b>

Fonte: Dados conforme Pesquisa

O valor apurado para os débitos da COFINS Não-Cumulativo em 2009 foi de R\$ 18.815,89 e para os créditos R\$ 11.157,34 e ainda um saldo a compensar de R\$ 398,75, totalizando a importância a pagar no ano de 2009 de R\$ 8.057,30.

Nos quadros 28 e 29 demonstra os valores do PIS e da COFINS, na forma Não-Cumulativa, no ano base de 2009, a pagar e a compensar, totalizando assim um PIS a pagar de R\$ 1.711,36, com seus devidos créditos diminuídos dos débitos, e saldo a compensar, usado na próxima competência, e também um COFINS a pagar de R\$ 8.057,30, do mesmo modo.

Quadro 30: Apuração PIS e COFINS Não-Cumulativo 2010

<b>Débito</b>					
<b>Mês</b>	<b>Faturamento Mensal</b>	<b>Vendas Exclusões</b>	<b>Base de Cálculo</b>	<b>Débito PIS 1,65%</b>	<b>Débito COFINS 7,60%</b>
Jan/10	16.756,85	-	16.756,85	276,49	1.273,52
Fev/10	17.687,20	-	17.687,20	291,84	1.344,23
Mar/10	20.575,65	-	20.575,65	339,50	1.563,75
Abr/10	34.403,19	-	34.403,19	567,65	2.614,64
Mai/10	47.916,75	-	47.916,75	790,63	3.641,67
Jun/10	37.258,80	-	37.258,80	614,77	2.831,67
Jul/10	61.111,59	-	61.111,59	1.008,34	4.644,48
Ago/10	48.416,62	-	48.416,62	798,87	3.679,66
Set/10	46.630,49	-	46.630,49	769,40	3.543,92
Out/10	55.372,16	-	55.372,16	913,64	4.208,28
Nov/10	56.901,75	-	56.901,75	938,88	4.324,53
Dez/10	118.110,69	-	118.110,69	1.948,83	8.976,41
<b>Total</b>	<b>561.141,74</b>	<b>-</b>	<b>561.141,74</b>	<b>9.258,84</b>	<b>42.646,77</b>

<b>Crédito</b>							
<b>Mês</b>	<b>Compras de Mercadorias</b>	<b>Compras Exclusões</b>	<b>Energia</b>	<b>Estoque PIS</b>	<b>Estoque COFINS</b>	<b>Base de Cálculo PIS</b>	<b>Base de Cálculo COFINS</b>
Jan/10	2.422,55	-	299,39	42,08	194,21	2.764,02	2.916,15
Fev/10	20.965,32	-	261,97	42,08	194,21	21.269,37	21.421,50
Mar/10	34.093,78	-	196,09	42,08	194,21	34.331,95	34.484,08
Abr/10	32.705,59	-	461,99	42,08	194,21	33.209,66	33.361,79
Mai/10	31.864,82	-	702,06	42,08	194,21	32.608,96	32.761,09
Jun/10	27.910,51	-	183,43	42,08	194,21	28.136,02	28.288,15
Jul/10	6.481,76	-	495,41	42,08	194,21	7.019,25	7.171,38
Ago/10	34.881,01	-	520,27	42,08	194,21	35.443,36	35.595,49
Set/10	20.320,74	-	487,32	42,08	194,21	20.850,14	21.002,27
Out/10	45.534,25	-	244,01	42,08	194,21	45.820,34	45.972,47
Nov/10	51.557,55	-	668,01	42,08	194,21	52.267,64	52.419,77
Dez/10	17.762,88	-	654,10	42,08	194,21	18.459,06	18.611,19
<b>Total</b>	<b>326.500,76</b>	<b>-</b>	<b>5.174,05</b>	<b>504,96</b>	<b>2.330,53</b>	<b>332.179,77</b>	<b>334.005,34</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Apurou-se então o débito e o crédito, para poder apurar então o PIS e da COFINS a pagar ou a compensar, como demonstrado no quadro a seguir.

Quadro 31: PIS Não-Cumulativo a pagar ou compensar de 2010

Mês	Débito PIS	Crédito PIS	PIS a Pagar	PIS a Compensar
Jan/10	276,49	45,61	230,88	
Fev/10	291,84	350,94		59,11
Mar/10	339,50	625,58		286,08
Abr/10	567,65	834,04		266,39
Mai/10	790,63	804,44		13,81
Jun/10	614,77	478,06	136,71	
Jul/10	1.008,34	115,82	892,52	
Ago/10	798,87	584,82	214,06	
Set/10	769,40	344,03	425,38	
Out/10	913,64	756,04	157,61	
Nov/10	938,88	862,42	76,46	
Dez/10	1.948,83	304,57	1.644,25	
<b>Total</b>	<b>9.258,84</b>	<b>6.106,36</b>	<b>3.777,87</b>	<b>625,40</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

O valor apurado para os débitos de PIS Não-Cumulativo em 2010 foi de R\$ 9.258,84 e para os créditos R\$ 6.106,36 e ainda um saldo a compensar de R\$ 625,40, totalizando a importância a pagar no ano de 2010 de R\$ 3.777,87.

Quadro 32: COFINS Não-Cumulativo a pagar ou compensar de 2010

Mês	Débito COFINS	Crédito COFINS	COFINS a pagar	COFINS a compensar
Jan/10	1.273,52	221,63	1.051,89	
Fev/10	1.344,23	1.628,03		283,81
Mar/10	1.563,75	2.904,60		1.340,85
Abr/10	2.614,64	3.876,34		1.261,70
Mai/10	3.641,67	3.751,54		109,87
Jun/10	2.831,67	2.259,77	571,90	
Jul/10	4.644,48	545,02	4.099,46	
Ago/10	3.679,66	2.705,26	974,41	
Set/10	3.543,92	1.596,17	1.947,74	
Out/10	4.208,28	3.493,91	714,38	
Nov/10	4.324,53	3.983,90	340,63	
Dez/10	8.976,41	1.414,45	7.561,96	
<b>Total</b>	<b>42.646,77</b>	<b>28.380,63</b>	<b>17.262,37</b>	<b>2.996,23</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa



O valor apurado para os débitos da COFINS Não-Cumulativo em 2010 foi de R\$ 42.646,77 e para os créditos R\$ 28.380,63 e ainda um saldo a compensar de R\$ 2.996,23 , totalizando a importância a pagar no ano de 2010 de R\$ 17.262,37.

Nos quadros 31 e 32 demonstra os valores do PIS e da COFINS, na forma Não-Cumulativa, no ano base de 2010, a pagar e a compensar, totalizando assim um PIS á pagar de R\$ 3.777,87, com seus devidos créditos diminuídos dos débitos, e saldo a compensar, usado na próxima competência, e também um COFINS á pagar de R\$ 17.262,37, do mesmo modo.

Quadro 33: Apuração PIS e COFINS Não-Cumulativo 2011

Débito					
Mês	Faturamento mensal	Vendas exclusões	Base de cálculo	Débito PIS 1,65%	Débito COFINS 7,60%
Jan/11	44.929,70	-	44.929,70	741,34	3.414,66
Fev/11	42.936,07	-	42.936,07	708,45	3.263,14
Mar/11	64.904,32	-	64.904,32	1.070,92	4.932,73
Abr/11	90.361,14	-	90.361,14	1.490,96	6.867,45
Mai/11	123.628,14	-	123.628,14	2.039,86	9.395,74
Jun/11	103.713,50	-	103.713,50	1.711,27	7.882,23
Jul/11	97.880,85	-	97.880,85	1.615,03	7.438,94
Ago/11	94.775,60	-	94.775,60	1.563,80	7.202,95
Set/11	83.320,25	-	83.320,25	1.374,78	6.332,34
Out/11	93.362,07	-	93.362,07	1.540,47	7.095,52
Nov/11	76.396,85	-	76.396,85	1.260,55	5.806,16
Dez/11	182.773,39	-	182.773,39	3.015,76	13.890,78
<b>Total</b>	<b>1.098.981,88</b>	<b>-</b>	<b>1.098.981,88</b>	<b>18.133,20</b>	<b>83.522,62</b>

Crédito							
Mês	Compras de Mercadorias	Compras Exclusões	Energia	Estoque PIS	Estoque COFINS	Base de Cálculo PIS	Base de Cálculo COFINS
Jan/11	11.915,76	-	840,95	70,85	327,00	12.827,56	13.083,71
Fev/11	16.276,98	-	678,45	70,85	327,00	17.026,28	17.282,43
Mar/11	58.998,28	-	617,66	70,85	327,00	59.686,79	59.942,94
Abr/11	61.283,37	-	552,54	70,85	327,00	61.906,76	62.162,91
Mai/11	44.989,05	-	561,99	70,85	327,00	45.621,89	45.878,04
Jun/11	69.529,24	-	511,91	70,85	327,00	70.112,00	70.368,15
Jul/11	12.636,32	-	667,22	70,85	327,00	13.374,39	13.630,54
Ago/11	66.427,91	-	1.207,24	70,85	327,00	67.706,00	67.962,15
Set/11	62.901,90	-	972,79	70,85	327,00	63.945,54	64.201,69
Out/11	88.989,66	-	956,36	70,85	327,00	90.016,87	90.273,02
Nov/11	52.332,06	-	983,90	70,85	327,00	53.386,81	53.642,96
Dez/11	47.029,05	-	908,18	70,85	327,00	48.008,08	48.264,23
<b>Total</b>	<b>593.309,58</b>	<b>-</b>	<b>9.459,19</b>	<b>850,20</b>	<b>3.924,00</b>	<b>603.618,97</b>	<b>606.692,77</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Apurou-se então o débito e o crédito, para poder apurar então o PIS e da COFINS a pagar ou a compensar, como demonstrado no quadro a seguir.

Quadro 34: PIS Não-Cumulativo a pagar ou compensar de 2011

Mês	Débito PIS	Crédito PIS	PIS a pagar	PIS a compensar
Jan/11	741,34	211,65	529,69	
Fev/11	708,45	280,93	427,51	
Mar/11	1.070,92	984,83	86,09	
Abr/11	1.490,96	1.021,46	469,50	
Mai/11	2.039,86	752,76	1.287,10	
Jun/11	1.711,27	1.156,85	554,42	
Jul/11	1.615,03	220,68	1.394,36	
Ago/11	1.563,80	1.117,15	446,65	
Set/11	1.374,78	1.055,10	319,68	-
Out/11	1.540,47	1.485,28	55,20	
Nov/11	1.260,55	880,88	379,67	
Dez/11	3.015,76	792,13	2.223,63	
<b>Total</b>	<b>18.133,20</b>	<b>9.959,71</b>	<b>8.173,49</b>	<b>-</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

O valor apurado para os débitos de PIS Não-Cumulativo em 2011 foi de R\$ 18.133,20 e para os créditos R\$ 9.959,71 e nenhum saldo a compensar, totalizando a importância a pagar no ano de 2011 de R\$ 8.173,49.

Quadro 35: COFINS Não-Cumulativo a pagar ou compensar de 2011

Mês	Débito COFINS	Crédito COFINS	COFINS a pagar	COFINS a compensar
Jan/11	3.414,66	994,36	2.420,30	
Fev/11	3.263,14	1.313,46	1.949,68	
Mar/11	4.932,73	4.555,66	377,06	
Abr/11	6.867,45	4.724,38	2.143,07	
Mai/11	9.395,74	3.486,73	5.909,01	
Jun/11	7.882,23	5.347,98	2.534,25	
Jul/11	7.438,94	1.035,92	6.403,02	
Ago/11	7.202,95	5.165,12	2.037,82	
Set/11	6.332,34	4.879,33	1.453,01	
Out/11	7.095,52	6.860,75	234,77	
Nov/11	5.806,16	4.076,86	1.729,30	
Dez/11	13.890,78	3.668,08	10.222,70	
<b>Total</b>	<b>83.522,62</b>	<b>46.108,65</b>	<b>37.413,97</b>	<b>-</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

O valor apurado para os débitos da COFINS Não-Cumulativo em 2011 foi de R\$ 83.522,62 e para os créditos R\$ 46.108,65 e nenhum saldo a compensar, totalizando a importância a pagar no ano de 2011 de R\$ 37.413,97.

Nos quadros 34 e 35 demonstra os valores do PIS e da COFINS, na forma Não-Cumulativa, no ano base de 2011, a pagar e a compensar, totalizando assim um PIS à pagar de R\$ 8.173,49, com seus devidos créditos diminuídos dos débitos, e também um COFINS à pagar de R\$ 37.413,97, do mesmo modo.

Quadro 36: Comparativo PIS e COFINS Não-Cumulativo

Ano	PIS Não-Cumulativo	COFINS Não-Cumulativo	Total
2009	1.683,35	8.057,30	9.740,65
2010	3.777,87	17.262,37	21.040,24
2011	8.173,49	37.413,97	45.587,46
<b>Total</b>	<b>13.634,71</b>	<b>62.733,64</b>	<b>76.368,35</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro acima identifica os valores totais de PIS e da COFINS Não-Cumulativo, nos três anos pesquisados. Percebendo o maior valor para ambos no ano de 2011 no total de R\$ 45.587,46.

#### 3.4.2 Apuração Lucro Real Trimestral

Se a empresa optar pelo Lucro Real Trimestral, devem ser apurados em períodos de apuração encerrados nos dias 31 de Março, 30 de Junho, 30 de Setembro e 31 de Dezembro. Para chegar à base de cálculo da apuração do IRPJ e da CSLL pegamos o resultado antes do IR e da CS, menos as exclusões e mais as adições do período. Sobre esta aplicamos as alíquotas de 15% para o IRPJ e ainda de 10% sobre a totalidade da base de cálculo que exceder o limite de R\$ 60.000,00 – limite trimestral e 9% sobre a base de cálculo para a CSLL.

Quando o Lucro Ajustado, os lucros após as adições e as exclusões, for negativo, não há base de cálculo para as contribuições do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

A seguir demonstram as apurações da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e os valores dos Tributos a serem pagos.

Quadro 37: Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral 2009

DRE	Demonstrativo do Cálculo	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
(+)	Receita Operacional Bruta	55.192,29	70.438,47	57.231,04	116.457,81
(-)	Deduções	7.848,85	9.949,07	5.431,24	11.740,73
(=)	Receita Operacional Líquida	47.343,44	60.489,40	51.799,80	104.717,08
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	31.886,98	37.202,59	44.552,00	59.519,58
(=)	Lucro Operacional Bruto	15.456,46	23.286,81	7.247,80	45.197,50
(-)	Despesas com Vendas	-	-	-	-
(-)	Despesas Administrativas	15.269,27	19.397,91	30.342,09	60.302,83
(-)	Despesas Financeiras	-	-	-	11,91
(-)	Despesas Tributárias	-	-	-	-
(+)	Receitas Financeiras	-	-	-	-
(=)	Resultado Líquido do Período	187,19	3.888,90	(23.094,29)	(15.117,24)
	LALUR				
(+)	Adições	-	-	-	-
(-)	Exclusões	-	-	-	-
(=)	Lucro Ajustado	187,19	3.888,90	(23.094,29)	(15.117,24)
(+)	Compensações	-	-	-	-
(=)	Lucro Real	187,19	3.888,90	(23.094,29)	(15.117,24)
(-)	<b>CSLL 9%</b>	<b>16,85</b>	<b>350,00</b>	-	-
(-)	<b>IRPJ 15% + Adicional</b>	<b>28,08</b>	<b>583,33</b>	-	-

Fonte: Dados conforme pesquisa

Com os dados do quadro nº 37 apuramos no 1º Trimestre de 2009 um Lucro Real de R\$ 187,19, resultando em uma CSLL de R\$ 16,85 e um IRPJ de R\$ 28,08, já no 2º Trimestre apuramos um Lucro Real de R\$ 3.888,90 com uma CSLL de R\$ 350,00 e IRPJ de R\$ 583,33 e no 3º Trimestre totalizou um Prejuízo de R\$ 23.094,29 não tendo imposto para pagar e no 4º Trimestre também obteve prejuízo, R\$ 15.117,24. Então no ano de 2009 o montante a pagar de CSLL foi de R\$ 366,85 e de IRPJ foi de R\$ 611,41.

Quadro 38: Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral 2010

DRE	Demonstrativo do Cálculo				
		1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
(+)	Receita Operacional Bruta	69.605,29	147.285,04	220.788,85	293.327,08
(-)	Deduções	4.322,50	9.565,25	27.299,54	35.778,26
(=)	Receita Operacional Líquida	65.282,79	137.719,79	193.489,31	257.548,82
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	73.737,53	121.890,93	127.205,38	127.141,70
(=)	Lucro Operacional Bruto	(8.454,74)	15.828,86	66.283,93	130.407,12
(-)	Despesas com Vendas	-	-	-	-
(-)	Despesas Administrativas	34.654,22	39.814,42	45.518,21	62.776,02
(-)	Despesas Financeiras	-	-	742,53	424,09
(-)	Despesas Tributárias	-	-	-	744,98
(+)	Despesas Diversas	-	-	-	-
(+)	Receitas Financeiras	-	-	-	0,01
(=)	Resultado Líquido do Período	(43.108,96)	(23.985,56)	20.023,19	66.462,03
	LALUR				
(+)	Adições	-	-	-	-
(-)	Exclusões	-	-	-	-
(=)	Lucro Ajustado	(43.108,96)	(23.985,56)	20.023,19	66.462,03
(+)	Compensações	-	-	-	-
(=)	Lucro Real	(43.108,96)	(23.985,56)	20.023,19	66.462,03
(-)	<b>CSLL 9%</b>	-	-	<b>1.802,09</b>	<b>5.981,58</b>
(-)	<b>IRPJ 15% + Adicional</b>	-	-	<b>3.003,48</b>	<b>10.615,51</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Com os dados do quadro nº 29 apuramos no 1º Trimestre de 2010 um prejuízo de R\$ 43.108,96, sem imposto para pagar, no 2º Trimestre novamente prejuízo de R\$ 23.985,56 também sem imposto e no 3º Trimestre totalizou um Lucro Real de R\$ 20.023,19 obtendo uma CSLL de R\$ 1.802,09 e um IRPJ de R\$ 3.003,48 já no 4º Trimestre Lucro Real de R\$ 66.462,03, CSLL de R\$ 5.981,58 e IRPJ de R\$ 10.615,51, pois teve o adicional de 10% sobre o que excedeu de R\$ 60.000,00 da base de cálculo para apuração do IRPJ, que totalizou um adicional de IRPJ de R\$ 646,20, assim obteve no ano de 2010 o montante a pagar de CSLL de R\$ 7.783,67 e de IRPJ de R\$ 10.615,51.

Quadro 39: Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral 2011

DRE	Demonstrativo do Cálculo	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
(+)	Receita Operacional Bruta	221.019,91	510.462,29	440.240,05	559.822,25
(-)	Deduções	21.131,97	45.080,88	41.569,97	50.573,11
(=)	Receita Operacional Líquida	199.887,94	465.381,41	398.670,08	509.249,14
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	158.789,22	374.867,29	314.733,95	322.095,21
(=)	Lucro Operacional Bruto	41.098,72	90.514,12	83.936,13	187.153,93
(-)	Despesas com Vendas	-	975,30	745,20	317,47
(-)	Despesas Administrativas	61.711,67	65.217,80	79.856,93	111.890,06
(-)	Despesas Financeiras	211,76	589,08	752,31	8.377,38
(-)	Despesas Tributárias	-	-	-	-
(+)	Receitas Financeiras	0,01	176,10	-	400,72
(=)	Resultado Líquido do Período	(20.824,70)	23.908,04	2.581,69	66.969,74
	LALUR				
(+)	Adições	-	-	-	-
(-)	Exclusões	-	-	-	-
(=)	Lucro Ajustado	(20.824,70)	23.908,04	2.581,69	66.969,74
(+)	Compensações	-	-	-	-
(=)	Lucro Real	(20.824,70)	23.908,04	2.581,69	66.969,74
(-)	<b>CSLL 9%</b>	-	<b>2.151,72</b>	<b>232,35</b>	<b>6.027,28</b>
(-)	<b>IRPJ 15% + Adicional</b>	-	<b>3.586,21</b>	<b>387,25</b>	<b>10.742,44</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Com os dados do quadro nº 39 apuramos no 1º Trimestre de 2011 um prejuízo de R\$ 20.824,70, sem imposto para pagar, no 2º Trimestre um Lucro Real de R\$ 23.908,04, com a CSLL de R\$ 2.151,72 e um IRPJ de R\$ 3.586,21 e no 3º Trimestre totalizou um Lucro Real de R\$ 2.581,69 obtendo uma CSLL de R\$ 232,35 e um IRPJ de R\$ 387,25, pois teve o adicional de 10% sobre o que excedeu de R\$ 60.000,00 da base de cálculo para apuração do IRPJ, que totalizou um adicional de IRPJ de R\$ 696,97, assim obteve no ano de 2011 o montante a pagar de CSLL de R\$ 8.411,35 e de IRPJ de R\$ 14.715,90.

Quadro 40: Comparativo da CSLL e IRPJ pelo Lucro Real Trimestral

Ano	CSLL	IRPJ	Total
2009	366,85	611,41	978,26
2010	7.783,67	13.618,99	21.402,66
2011	8.411,35	14.715,90	23.127,25
<b>Total</b>	<b>16.561,87</b>	<b>28.946,29</b>	

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro acima identifica os valores totais de CSLL e do IRPJ pelo Lucro Real Trimestral nos três anos pesquisados. Novamente o maior valor de imposto a pagar no ano de 2011 sendo um total de R\$ 23.127,25.

Quadro 41: Comparativo Imposto pelo Lucro Real Trimestral

Período	PIS	COFINS	IR	CSLL	INSS	ICMS	TOTAL
2009	1.683,35	8.057,30	611,41	366,85	17.429,02	24.778,41	<b>52.926,34</b>
2010	3.777,87	17.262,37	13.618,99	7.783,67	28.413,47	55.925,32	<b>126.781,68</b>
2011	8.173,49	37.413,97	14.715,90	8.411,35	54.119,57	112.768,47	<b>235.602,74</b>
<b>Total</b>	<b>13.634,71</b>	<b>62.733,64</b>	<b>28.946,29</b>	<b>16.561,87</b>	<b>99.962,05</b>	<b>193.472,20</b>	<b>415.310,76</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro anterior apresentam-se todos os imposto pelo Sistema Lucro Real Trimestral dos três anos pesquisados, os quais totalizaram anualmente R\$ 56.888,77 em 2009, R\$ 117.614,49 em 2010 e R\$ 232.057,66 em 2011.

### 3.4.3 Apuração Lucro Real Anual

A apuração pelo Lucro Real Anual ou trimestral conforme o art. 13 da Lei 9.718/98, será manifestado pelo pagamento da 1ª quota de qualquer um dos regimes, mediante DARF, sendo que a legislação não permite mudar a forma de tributação durante o ano-calendário.

É de suma importância que se faça a melhor opção antes do pagamento da 1ª quota do Imposto, pois se a empresa optou pelo lucro real (anual ou trimestral) não poderá modificar no ano-calendário para o lucro presumido ou do presumido pro real. A opção de tributação feita para o Imposto de Renda deve ser a mesma para a Contribuição Social sobre o Lucro.

O Lucro Real Anual é apurado com base no resultado acumulado dos meses do período-base, sendo calculado apenas no final do ano. A metodologia de cálculo do IRPJ anual é semelhante á do Lucro Trimestral, porém, no Lucro Real Trimestral é calculado sobre o lucro líquido do trimestre, já no Lucro Real Anual, o valor do imposto devido é calculado sobre a apuração do final do período-base.

Segundo a Receita Federal do Brasil, com o comparativo de imposto Lucro Real Anual, suspensão, redução e pela Estimativa, paga-se o menor valor dentre eles, e no caso de não haver lucro para tributação e foi pago pela estimativa se faz a compensação desses valores, ou em caso de pago valores maiores que apurados pelo Lucro acumulado, faz-se a restituição desses valores, ou ainda em caso de pagos valores incorretos faz-se o pedido de ressarcimento desse valores, ambos, através da Declaração de Compensação, Pedido Eletrônico de Restituição ou Pedido Eletrônico de Ressarcimento gerado através do Programa PER/DCOMP. Havendo possibilidades e formas de o contribuinte restituir, ressarcir e compensar tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (IR, CSLL, PIS/COFINS e IPI).

A base de cálculo do IRPJ e da CSLL é formado através do resultado líquido antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social menos as exclusões e mais as adições. Sobre esta base aplica-se a alíquota de 15% para o IRPJ e de 9% para CSLL. E quando o lucro ajustado for negativo, não há base para cálculo dos impostos.

Quadro 42: Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Anual 2009

DRE 2009		Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun
(+)	Receita Operacional Bruta	12.007,00	22.449,22	20.736,07	17.643,65	27.916,87	24.877,95
(-)	Deduções PIS/COFINS e ICMS	2.456,31	2.340,47	2.601,24	3.052,07	2.051,60	4.845,41
(=)	Receita Operacional Líquida	9.550,69	20.108,75	18.134,83	14.591,58	25.865,27	20.032,54
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	3.023,29	14.909,89	13.953,80	6.503,13	23.263,38	7.436,08
(=)	Lucro Operacional Bruto	6.527,40	5.198,86	4.181,03	8.088,45	2.601,89	12.596,46
(-)	Despesas com Vendas	-	-	-	-	-	-
(-)	Despesas Administrativas	6.206,69	4.511,08	4.551,50	5.840,72	6.777,22	6.779,97
(-)	Despesas Financeiras	-	-	-	-	-	-
(-)	Despesas Tributárias	-	-	-	-	-	-
(+)	Receitas Financeiras	-	-	-	-	-	-
(=)	Resultado Líquido do Período	320,71	687,78	(370,47)	2.247,73	(4.175,33)	5.816,49
(=)	Resultado Líquido Acumulado	320,71	1.008,49	638,02	2.885,75	(1.289,57)	4.526,92
	LALUR						
(+)	Adições						
(-)	Exclusões						
(=)	Lucro Ajustado						
(+)	Compensações						
(=)	Lucro Real ou Prejuízo	320,71	1.008,49	638,02	2.885,75	(1.289,57)	4.526,92
(-)	<b>CSLL 9%</b>	<b>28,86</b>	<b>90,76</b>	<b>57,42</b>	<b>259,72</b>	<b>-</b>	<b>407,42</b>
(-)	<b>IRPJ 15% + Adicional</b>	<b>48,11</b>	<b>151,27</b>	<b>95,70</b>	<b>432,86</b>	<b>-</b>	<b>679,04</b>
		<b>Jul</b>	<b>Ago</b>	<b>Set</b>	<b>Out</b>	<b>Nov</b>	<b>Dez</b>
(+)	Receita Operacional	18.715,70	20.705,57	17.809,77	36.001,23	21.579,74	58.876,84



	Bruta						
(-)	Deduções PIS E COFINS e ICMS	2.817,10	203,46	2.410,67	3.043,22	1.470,72	7.226,79
(=)	Receita Operacional Líquida	15.898,60	20.502,11	15.399,10	32.958,01	20.109,02	51.650,05
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	9.068,16	25.969,84	9.514,00	27.556,50	18.781,73	13.181,35
(=)	Lucro Operacional Bruto	6.830,44	(5.467,73)	5.885,10	5.401,51	1.327,29	38.468,70
(-)	Despesas com Vendas	-	-	-	-	-	-
(-)	Despesas Administrativas	9.683,22	9.720,98	10.937,89	11.540,85	10.041,17	38.720,81
(-)	Despesas Financeiras	-	-	-	-	-	11,91
(-)	Despesas Tributárias	-	-	-	-	-	-
(+)	Receitas Financeiras	-	-	-	-	-	-
(=)	Resultado Líquido do Período	(2.852,78)	(15.188,71)	(5.052,79)	(6.139,34)	(8.713,88)	(264,02)
(=)	Resultado Líquido Acumulado	1.674,13	(13.514,58)	(18.567,37)	(24.706,71)	(33.420,59)	(33.684,61)
	LALUR						
(+)	Adições						
(-)	Exclusões						
(=)	Lucro Ajustado						
(+)	Compensações						
(=)	Lucro Real ou Prejuízo	1.674,13	(13.514,58)	(18.567,37)	(24.706,71)	(33.420,59)	(33.684,61)
(-)	<b>CSLL 9%</b>	<b>150,67</b>	-	-	-	-	-
(-)	<b>IRPJ 15% + Adicional</b>	<b>251,12</b>	-	-	-	-	-

Fonte: Dados conformes pesquisa

No quadro anterior apresenta o demonstrativo de calculo para apuração do Imposto de Renda e para a Contribuição Social no Lucro Real Anual. Em virtude de ser no inicio ainda de suas atividades e por a empresa ainda não possuir resultados positivos, em 2009, ela apura um prejuízo no final do ano de R\$ 33.684,61, pois ainda é nova no mercado e possui pouca clientela, então em virtude do prejuízo e não obter lucro, a empresa não optem imposto a pagar em 2009 pelo Lucro Real Anual.

Quadro 43: Apuração do IRPJ e CSLL por Estimativa 2009

Lucro Real Anual por Estimativa	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun
Receita Bruta para o IRPJ	12.007,00	22.449,22	20.736,07	17.643,65	27.916,87	24.877,95
8% da Receita Bruta	960,56	1.795,94	1.658,89	1.411,49	2.233,35	1.990,24
Base Estimada	960,56	1.795,94	1.658,89	1.411,49	2.233,35	1.990,24
15% IRPJ	144,08	269,39	248,83	211,72	335,00	298,54
Receita Bruta para a CSLL	12.007,00	22.449,22	20.736,07	17.643,65	27.916,87	24.877,95
12% da Receita Bruta	1.440,84	2.693,91	2.488,33	2.117,24	3.350,02	2.985,35
Base Estimada	1.440,84	2.693,91	2.488,33	2.117,24	3.350,02	2.985,35
9% CSLL	129,68	242,45	223,95	190,55	301,50	268,68
Lucro Real Anual por Estimativa	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Receita Bruta para o IRPJ	18.715,70	20.705,57	17.809,77	36.001,23	21.579,74	58.876,84
8% da Receita Bruta	1.497,26	1.656,45	1.424,78	2.880,10	1.726,38	4.710,15
Base Estimada	1.497,26	1.656,45	1.424,78	2.880,10	1.726,38	4.710,15
15% IRPJ	224,59	248,47	213,72	432,01	258,96	706,52
Receita Bruta para a CSLL	18.715,70	20.705,57	17.809,77	36.001,23	21.579,74	58.876,84
12% da Receita Bruta	2.245,88	2.484,67	2.137,17	4.320,15	2.589,57	7.065,22
Base Estimada	2.245,88	2.484,67	2.137,17	4.320,15	2.589,57	7.065,22
9% CSLL	202,13	223,62	192,35	388,81	233,06	635,87

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro acima foi apurado o IRPJ e a CSLL mensalmente pela estimativa, apurando no final do ano somando todas as estimativas um IRPJ a pagar de R\$ 3.591,84 e uma CSLL à pagar de R\$ 3.232,65.

Quadro 44: Comparativo IRPJ Suspensão/Redução e Estimativa 2009

Período/2009	IRPJ Suspensão e Redução	IRPJ Estimativa	Valor a Pagar
Janeiro	48,11	144,08	48,11
Fevereiro	151,27	269,39	151,27
Março	95,70	248,83	95,70
Abril	452,86	211,72	211,72
Maio	-	335,00	-
Junho	679,04	298,54	298,54
Julho	251,12	224,59	224,59
Agosto	-	248,47	-
Setembro	-	213,72	-
Outubro	-	432,01	-
Novembro	-	258,96	-
Dezembro	-	706,52	-
<b>Total</b>			1.029,93

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro anterior comparam-se os impostos pela Estimativa, suspensão/redução, e paga-se o menor valor dentre eles totalizando em 2009 um IRPJ a pagar de R\$ 1.029,93 e já pelo Lucro Real Anual não teria imposto a recolher, ficando esse valor a ser compensado em 2010. Ressalta-se que o valor pago em 2009 para o IRPJ, como pela apuração anual não deu imposto, este será compensado no ano de 2010.

Assim através da Per/Dcomp, faz-se o pedido de compensação desses valores pagos em 2009, para serem compensados em 2010.

Quadro 45: Comparativo CSLL Suspensão/Redução e Estimativa 2009

Período/2009	CSLL Suspensão e Redução	CSLL Estimativa	Valor a Pagar
Janeiro	28,86	129,68	28,86
Fevereiro	90,76	242,45	90,76
Março	57,42	223,95	57,42
Abril	259,72	190,55	190,55
Mai	-	301,50	-
Junho	407,42	268,68	268,68
Julho	150,67	202,13	150,67
Agosto	-	223,62	-
Setembro	-	192,35	-
Outubro	-	388,81	-
Novembro	-	233,06	-
Dezembro	-	635,87	-
<b>TOTAL</b>			<b>786,94</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

E para a CSLL foi pago R\$ 786,94, que assim como no IRPJ na CSLL o valor pago durante 2009 será compensado em 2010, considerando que na apuração do Lucro Real Anual deu prejuízo para 2009.

Quadro 46: Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Anual 2010

DRE 2010		Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun
(+)	Receita Operacional Bruta	16.756,85	21.819,49	31.028,95	49.807,15	50.871,12	46.606,77
(-)	Deduções PIS COFINS e ICMS	3.840,72	481,78	-	1.891,47	3.993,48	3.680,30
(=)	Receita Operacional Líquida	12.916,13	21.337,71	31.028,95	47.915,68	46.877,64	42.926,47
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	2.422,55	26.000,23	45.314,75	48.971,77	35.243,42	37.675,74
(=)	Lucro Operacional Bruto	10.493,58	(4.662,52)	(14.285,80)	(1.056,09)	11.634,22	5.250,73
(-)	Despesas com Vendas	-	-	-	-	-	-
(-)	Despesas	9.937,64	10.268,42	13.892,58	11.532,63	13.348,38	13.560,89

Administrativas							
(-)	Despesas Financeiras	340,85	125,70	89,04	391,92	438,06	542,54
(-)	Despesas Tributárias	-	-	-	-	-	-
(+)	Despesas Diversas	-	-	-	-	-	-
(+)	Receitas Financeiras	-	-	0,01	-	-	-
(=)	Resultado Líquido do Período	215,09	(15.056,64)	(28.267,41)	(12.980,64)	(2.152,22)	(8.852,70)
(=)	Resultado Líquido Acumulado	215,09	(14.841,55)	(43.108,96)	(56.089,60)	(58.241,82)	(67.094,53)
LALUR							
(+)	Adições						
(-)	Exclusões						
(=)	Lucro Ajustado						
(+)	Compensações						
(=)	Lucro Real ou Prejuízo	215,09	(14.841,55)	(43.108,96)	(56.089,60)	(58.241,82)	(67.094,53)
(-)	<b>CSLL 9%</b>	<b>19,36</b>	-	-	-	-	-
(-)	<b>IRPJ 15% + Adicional</b>	<b>32,26</b>	-	-	-	-	-
		<b>Jul</b>	<b>Ago</b>	<b>Set</b>	<b>Out</b>	<b>Nov</b>	<b>Dez</b>
(+)	Receita Operacional Bruta	97.824,07	65.589,35	57.375,43	72.346,71	84.316,82	136.663,55
(-)	Deduções	14.515,99	5.006,05	7.777,50	4.821,14	3.858,05	27.099,06
(=)	Receita Operacional Líquida	83.308,08	60.583,30	49.597,93	67.525,57	80.458,77	109.564,49
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	43.427,88	52.520,12	31.257,38	63.281,40	79.655,15	(15.794,85)
(=)	Lucro Operacional Bruto	39.880,20	8.063,18	18.340,55	4.244,17	803,62	125.359,34
(-)	Despesas com Vendas	-	-	-	-	-	-
(-)	Despesas Administrativas	15.485,24	15.630,68	14.402,29	15.657,37	22.830,60	24.288,05
(-)	Despesas Financeiras	259,86	216,65	266,02	96,16	192,25	135,68
(-)	Despesas Tributárias	-	-	-	-	-	744,98
(+)	Despesas Diversas	-	-	-	-	-	-
(+)	Receitas Financeiras	-	-	-	-	-	0,01
(=)	Resultado Líquido do Período	24.135,10	(7.784,15)	3.672,24	(11.509,36)	(22.219,23)	100.190,64
(=)	Resultado Líquido Acumulado	(42.959,43)	(50.743,58)	(47.071,34)	(58.580,70)	(80.799,94)	19.390,70
LALUR							
(+)	Adições						
(-)	Exclusões						
(=)	Lucro Ajustado						
(+)	Compensações						
(=)	Lucro Real ou Prejuízo	(42.959,43)	(50.743,58)	(47.071,34)	(58.580,70)	(80.799,94)	19.390,70
(-)	<b>CSLL 9%</b>	-	-	-	-	-	<b>1.745,16</b>
(-)	<b>IRPJ 15% + Adicional</b>	-	-	-	-	-	<b>2.908,61</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro acima apresenta o demonstrativo de cálculo para apuração do Imposto de Renda e para a Contribuição Social no Lucro Real Anual de 2010. Apurou um Lucro acumulado no final do ano de R\$ 19.390,70, tendo assim um IRPJ á pagar de R\$ 2.908,61 e uma CSLL à pagar de R\$ 1.745,16.

Quadro 47: Apuração do IRPJ e CSLL por Estimativa 2010

Lucro Real Anual por Estimativa	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun
Receita Bruta para o IRPJ	16.756,85	21.819,49	31.028,95	49.807,15	50.871,12	46.606,77
8% da Receita Bruta	1.340,55	1.745,56	2.482,32	3.984,57	4.069,69	3.728,54
Base Estimada	1.340,55	1.745,56	2.482,32	3.984,57	4.069,69	3.728,54
<b>15% IRPJ</b>	<b>201,08</b>	<b>261,83</b>	<b>372,35</b>	<b>597,69</b>	<b>610,45</b>	<b>559,28</b>
Receita Bruta para a CSLL	16.756,85	21.819,49	31.028,95	49.807,15	50.871,12	46.606,77
12% da Receita Bruta	2.010,82	2.618,34	3.723,47	5.976,86	6.104,53	5.592,81
Base Estimada	2.010,82	2.618,34	3.723,47	5.976,86	6.104,53	5.592,81
<b>9% CSLL</b>	<b>180,97</b>	<b>235,65</b>	<b>335,11</b>	<b>537,92</b>	<b>549,41</b>	<b>503,35</b>
Lucro Real Anual por Estimativa	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Receita Bruta para o IRPJ	97.824,07	65.589,35	57.375,43	72.346,71	84.316,82	136.663,55
8% da Receita Bruta	7.825,93	5.247,15	4.590,03	5.787,74	6.745,35	10.933,08
Base Estimada	7.825,93	5.247,15	4.590,03	5.787,74	6.745,35	10.933,08
<b>15% IRPJ</b>	<b>1.173,89</b>	<b>787,07</b>	<b>688,51</b>	<b>868,16</b>	<b>1.011,80</b>	<b>1.639,96</b>
Receita Bruta para a CSLL	97.824,07	65.589,35	57.375,43	72.346,71	84.316,82	136.663,55
12% da Receita Bruta	11.738,89	7.870,72	6.885,05	8.681,61	10.118,02	16.399,63
Base Estimada	11.738,89	7.870,72	6.885,05	8.681,61	10.118,02	16.399,63
<b>9% CSLL</b>	<b>1.056,50</b>	<b>708,36</b>	<b>619,65</b>	<b>781,34</b>	<b>910,62</b>	<b>1.475,97</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro anterior foi apurado o IRPJ e a CSLL mensalmente pela estimativa, apurando no final do ano somando todas as estimativas um IRPJ a pagar de R\$ 8.772,08 e uma CSLL á pagar de R\$ 7.894,87.

Quadro 48: Comparativo IRPJ Suspensão/Redução e Estimativa 2010

Período/2010	IRPJ Suspensão e Redução	IRPJ Estimativa	IRPJ á compensar	IRPJ á pagar
Janeiro	32,26	201,08	1.029,93	32,26
Fevereiro	-	261,83	-	-
Março	-	372,35	-	-
Abril	-	372,35	-	-
Mai	-	610,45	-	-
Junho	-	559,28	-	-
Julho	-	1.173,89	-	-
Agosto	-	787,07	-	-
Setembro	-	688,51	-	-
Outubro	-	868,16	-	-
Novembro	-	1.011,80	-	-
Dezembro	2.908,61	1.639,96	1.029,93	1.846,42

Fonte: Dados conforme pesquisa

Então pelo Lucro Real Anual teria um IRPJ à pagar de R\$ 2.908,61, considerando o valor a compensar de R\$ 1029,93 de 2009 e o valor já pago em Janeiro de R\$ 32,26, ainda é devido um IRPJ de R\$ 1.846,42.

Quadro 49: Comparativo CSLL Suspensão/Redução e Estimativa 2010

Período/2010	CSLL Suspensão e Redução	CSLL Estimativa	CSLL á compensar	CSLL á pagar
<b>Janeiro</b>	19,36	180,97	786,94	19,36
<b>Fevereiro</b>	-	235,65	-	-
<b>Março</b>	-	335,11	-	-
<b>Abril</b>	-	537,92	-	-
<b>Mai</b>	-	549,41	-	-
<b>Junho</b>	-	503,35	-	-
<b>Julho</b>	-	1.056,50	-	-
<b>Agosto</b>	-	708,36	-	-
<b>Setembro</b>	-	619,65	-	-
<b>Outubro</b>	-	781,34	-	-
<b>Novembro</b>	-	910,62	-	-
<b>Dezembro</b>	1.745,16	1.475,97	786,94	938,86

Fonte: Dados conforme pesquisa

Já na CSLL pelo Lucro Real Anual teria à pagar de R\$ 1.745,16, considerando o valor a compensar de R\$ 786,94 de 2009 e o valor pago de imposto em Janeiro de R\$ 19,36, tem-se o valor devido para 2010 de R\$ 938,86.

Quadro 50: Apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Anual 2011

DRE 2011		Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun
(+)	Receita Operacional Bruta	53.299,65	65.208,40	102.511,86	149.576,58	201.220,21	159.665,50
(-)	Deduções PIS COFINS e ICMS	9.058,57	7.723,08	4.350,31	10.512,84	22.780,85	11.787,19
(=)	Receita Operacional Líquida	44.241,08	57.485,32	98.161,55	139.063,74	178.439,36	147.878,31
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	21.137,74	39.195,62	98.455,86	122.101,39	124.578,38	128.187,52
(=)	Lucro Operacional Bruto	23.103,34	18.289,70	(294,31)	16.962,35	53.860,98	19.690,79
(-)	Despesas com Vendas	-	-	-	-	975,30	-
(-)	Despesas Administrativas	21.214,68	20.556,15	19.940,84	17.647,88	23.570,27	23.999,65
(-)	Despesas Financeiras	95,08	54,81	61,87	63,25	264,15	261,68
(-)	Despesas Tributárias	-	-	-	-	-	-
(+)	Receitas Financeiras	0,01	-	-	-	-	176,10
(=)	Resultado Líquido do Período	1.793,59	(2.321,26)	(20.297,02)	(748,78)	29.051,26	(4.394,44)
(=)	Resultado Líquido Acumulado	1.793,59	(527,68)	(20.824,70)	(21.573,48)	7.477,78	3.083,34
	LALUR						
(+)	Adições						
(-)	Exclusões						
(=)	Lucro Ajustado						
(+)	Compensações						
(=)	Lucro Real ou Prejuízo	1.793,59	(527,68)	(20.824,70)	(21.573,48)	7.477,78	3.083,34
(-)	<b>CSLL 9%</b>	<b>161,42</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>673,00</b>	<b>277,50</b>

(-)	<b>IRPJ 15% + Adicional</b>	<b>269,04</b>	-	-	-	<b>1.121,67</b>	<b>462,50</b>
		<b>Jul</b>	<b>Ago</b>	<b>Set</b>	<b>Out</b>	<b>Nov</b>	<b>Dez</b>
(+)	Receita Operacional Bruta	129.941,84	159.641,08	150.657,13	156.838,70	153.296,75	249.686,80
(-)	Deduções PIS COFINS e ICMS	22.920,77	10.461,00	8.188,21	4.386,62	8.734,28	37.452,21
(=)	Receita Operacional Líquida	107.021,07	149.180,08	142.468,92	152.452,08	144.562,47	212.234,59
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	45.243,05	133.842,42	135.648,48	154.909,35	132.407,27	34.778,59
(=)	Lucro Operacional Bruto	61.778,02	15.337,66	6.820,44	(2.457,27)	12.155,20	177.456,00
(-)	Despesas com Vendas	317,90	251,80	175,50		165,27	152,20
(-)	Despesas Administrativas	24.448,10	25.549,22	29.859,61	30.988,86	39.783,46	41.117,74
(-)	Despesas Financeiras	138,66	461,76	151,89	7.349,41	422,37	605,60
(-)	Despesas Tributárias	-	-	-	-	-	-
(+)	Receitas Financeiras	-	-	-	400,72	-	-
(=)	Resultado Líquido do Período	36.873,36	(10.925,12)	(23.366,56)	(40.394,82)	(28.215,90)	135.580,46
(=)	Resultado Líquido Acumulado	39.956,71	29.031,59	5.665,03	(34.729,79)	(62.945,69)	72.634,77
	LALUR						
(+)	Adições						
(-)	Exclusões						
(=)	Lucro Ajustado						
(+)	Compensações						
(=)	Lucro Real ou Prejuízo	39.956,71	29.031,59	5.665,03	(34.729,79)	(62.945,69)	72.634,77
(-)	<b>CSLL 9%</b>	<b>3.596,10</b>	<b>2.612,84</b>	<b>509,85</b>	-	-	<b>6.537,13</b>
(-)	<b>IRPJ 15% + Adicional</b>	<b>5.993,51</b>	<b>4.354,74</b>	<b>849,75</b>	-	-	<b>10.895,22</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

O quadro anterior apresenta o demonstrativo de cálculo para apuração do Imposto de Renda e para a Contribuição Social no Lucro Real Anual de 2011. Apurou um Lucro no final do ano de R\$ 72.634,77, tendo assim um IRPJ à pagar de R\$ 10.895,22 e uma CSLL à pagar de R\$ 6.537,13.

Quadro 51: Apuração do IRPJ e CSLL por Estimativa 2011

Lucro Real Anual por Estimativa	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun
Receita Bruta para o IRPJ	53.299,65	65.208,40	102.511,86	149.576,58	201.220,21	159.665,50
8% da Receita Bruta	4.263,97	5.216,67	8.200,95	11.966,13	16.097,62	12.773,24
Base Estimada	4.263,97	5.216,67	8.200,95	11.966,13	16.097,62	12.773,24
<b>15% IRPJ</b>	<b>639,60</b>	<b>782,50</b>	<b>1.230,14</b>	<b>1.794,92</b>	<b>2.414,64</b>	<b>1.915,99</b>
Receita Bruta para a CSLL	53.299,65	65.208,40	102.511,86	149.576,58	201.220,21	159.665,50
12% da Receita Bruta	6.395,96	7.825,01	12.301,42	17.949,19	24.146,43	19.159,86
Base Estimada	6.395,96	7.825,01	12.301,42	17.949,19	24.146,43	19.159,86
<b>9% CSLL</b>	<b>575,64</b>	<b>704,25</b>	<b>1.107,13</b>	<b>1.615,43</b>	<b>2.173,18</b>	<b>1.724,39</b>
Lucro Real Anual por Estimativa	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Receita Bruta para o IRPJ	129.941,84	159.641,08	150.657,13	156.838,70	153.296,75	249.686,80
8% da Receita Bruta	10.395,35	12.771,29	12.052,57	12.547,10	12.263,74	19.974,94
Base Estimada	10.395,35	12.771,29	12.052,57	12.547,10	12.263,74	19.974,94
<b>15% IRPJ</b>	<b>1.559,30</b>	<b>1.915,69</b>	<b>1.807,89</b>	<b>1.882,06</b>	<b>1.839,56</b>	<b>2.996,24</b>
Receita Bruta para a CSLL	129.941,84	159.641,08	150.657,13	156.838,70	153.296,75	249.686,80
12% da Receita Bruta	15.593,02	19.156,93	18.078,86	18.820,64	18.395,61	29.962,42
Base Estimada	15.593,02	19.156,93	18.078,86	18.820,64	18.395,61	29.962,42
<b>9% CSLL</b>	<b>1.403,37</b>	<b>1.724,12</b>	<b>1.627,10</b>	<b>1.693,86</b>	<b>1.655,60</b>	<b>2.696,62</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro anterior foi apurado o IRPJ e a CSLL mensalmente pela estimativa, apurando no final do ano somando todas as estimativas um IRPJ a pagar de R\$ 20.778,53 e uma CSLL à pagar de R\$ 18.700,68.

Quadro 52: Comparativo IRPJ Suspensão/Redução e Estimativa 2011

Período/2011	IRPJ Suspensão e Redução	IRPJ Estimativa	Valor a Pagar
Janeiro	269,04	639,60	269,04
Fevereiro	-	782,50	-
Março	-	1.230,14	-
Abril	-	1.794,92	-
Maio	1.121,67	2.414,64	1.121,67
Junho	462,50	1.915,99	462,50
Julho	5.993,51	1.559,30	1.559,30
Agosto	4.354,74	1.915,69	1.915,69
Setembro	849,75	1.807,89	849,75
Outubro	-	1.882,06	-
Novembro	-	1.839,56	-
Dezembro	10.895,22	2.996,24	4.717,27

Fonte: Dados conforme pesquisa



Pelo Lucro Anual teria um IRPJ à pagar de R\$ 10.895,22, assim recolheu até novembro sempre dentro o menor valor, que totalizou um IRPJ de R\$ 6.177,95, em dezembro recolhe o IRPJ de R\$ 4.717,27.

Quadro 53: Comparativo CSLL Suspensão/Redução e Estimativa 2011

Período/2011	CSLL Suspensão e Redução	CSLL Estimativa	Valor a Pagar
Janeiro	161,42	575,64	161,42
Fevereiro	-	704,25	-
Março	-	1.107,13	-
Abril	-	1.615,43	-
Maio	673,00	2.173,18	673,00
Junho	277,50	1.724,39	277,50
Julho	3.596,10	1.403,37	1.403,37
Agosto	2.612,84	1.724,12	1.724,12
Setembro	509,85	1.627,10	509,85
Outubro	-	1.693,86	-
Novembro	-	1.655,60	-
Dezembro	6.537,13	2.696,62	1.787,87

Fonte: Dados conforme pesquisa

E para a CSLL em 2011 no Lucro Real Anual apurou-se um imposto à pagar de R\$ 6.537,13 e como já havia recolhido no ano R\$ 4.749,26 recolhe-se então ainda R\$ 1.787,87.

Quadro 54: Comparativo Imposto Lucro Real Anual

Período	PIS	COFINS	IR	CSLL	INSS	ICMS	Total
2009	1.683,35	8.057,30	1.029,93	786,94	17.429,02	24.778,41	53.764,95
2010	3.777,87	17.262,37	1.878,68	958,22	28.413,47	55.925,32	108.215,93
2011	8.173,49	37.413,97	10.895,22	6.537,13	54.119,57	112.768,47	229.907,84
<b>Total</b>	<b>13.634,71</b>	<b>62.733,64</b>	<b>13.803,83</b>	<b>8.282,29</b>	<b>99.962,05</b>	<b>193.472,20</b>	<b>391.888,72</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

No quadro anterior então o demonstrativo de todos os impostos pagos pelo Lucro Real Anual nos três anos pesquisados, onde para 2009 foi de R\$ 53.764,95, para 2010 R\$ 108.215,93 e para 2011 R\$ 229.907,84.

### 3.5 SIMPLES NACIONAL

A Lei Complementar nº 123/2006, institui, a partir de 01/07/2007, novo tratamento tributário simplificado, também conhecido como Simples Nacional, ou Super Simples. Já mencionado na fundação teórica, o Simples Nacional é o Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Micro Empresas e Empresas de Pequeno Porte.

No caso de microempresas, o empresário, a pessoa jurídica ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta e mil reais), ou em caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta e mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Ainda no Simples Nacional, a empresa em estudo, paga-se ICMS-A diferencial de alíquota, de 5% em cima dos produtos fora do Estado para comercialização, que será evidenciado a cada ano após o quadro do Simples Nacional.

Quadro 55: Apuração do Simples Nacional 2009

Mês	Receita	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	INSS/CPP
Jan/09	12.007,00			103,26		330,19
Fev/09	16.949,92			145,77		466,12
Mar/09	18.026,80			155,03		495,74
Abr/09	15.293,55			131,52		420,57
Mai/09	21.305,85			183,23		585,91
Jun/09	22.291,10			191,70		613,01
Jul/09	17.751,00			152,66		488,15
Ago/09	16.299,12			140,17		448,23
Set/09	14.909,92			128,23		410,02
Out/09	27.831,05			239,35		765,35
Nov/09	17.836,70	48,16	55,29	169,45	41,02	490,51
Dez/09	47.075,52	127,10	145,93	447,22	108,27	1.294,58
<b>Total</b>	<b>247.577,53</b>	<b>175,26</b>	<b>201,23</b>	<b>2.187,59</b>	<b>149,30</b>	<b>6.808,38</b>

  

Receita	Redução BC	Valor da Redução	Base ICMS C/ Redução	ICMS	Simples a pagar
12.007,00	0,00%	-		-	433,45
16.949,92	0,00%	-		-	611,89
18.026,80	0,00%	-		-	650,77
15.293,55	0,00%	-		-	552,10

<b>21.305,85</b>	0,00%	-		-	769,14
<b>22.291,10</b>	0,00%	-		-	804,71
<b>17.751,00</b>	0,00%	-		-	640,81
<b>16.299,12</b>	0,00%	-		-	588,40
<b>14.909,92</b>	0,00%	-		-	538,25
<b>27.831,05</b>	0,00%	-		-	1.004,70
<b>17.836,70</b>	15,45%	2.755,77	15.080,93	351,39	1.155,82
<b>47.075,52</b>	15,45%	7.273,17	39.802,35	927,39	3.050,50
<b>247.577,53</b>		<b>10.028,94</b>	<b>54.883,28</b>	<b>1.278,78</b>	<b>10.800,54</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Conforme o quadro anterior, no ano de 2009 foi apurado o valor de R\$ 10.800,54 de Simples Nacional a recolher para a empresa pesquisada.

Já no quadro seguinte demonstra-se a apuração de ICMS-A da empresa em estudo, diferencial de alíquota, de 5% em cima dos produtos fora do Estado para comercialização.

Quadro 56: Apuração do ICMS-A 2009

<b>Mês</b>	<b>Base de Calculo</b>	<b>Alíquota</b>	<b>ICMS-A á pagar</b>
<b>Jan/09</b>	3.023,29	5%	151,16
<b>Fev/09</b>	9.810,59	5%	490,53
<b>Mar/09</b>	9.861,68	5%	493,08
<b>Abr/09</b>	3.303,33	5%	165,17
<b>Mai/09</b>	16.463,64	5%	823,18
<b>Jun/09</b>	4.571,25	5%	228,56
<b>Jul/09</b>	7.192,89	5%	359,64
<b>Ago/09</b>	20.555,48	5%	1.027,77
<b>Set/09</b>	4.366,80	5%	218,34
<b>Out/09</b>	14.902,54	5%	745,13
<b>Nov/09</b>	14.952,96	5%	747,65
<b>Dez/09</b>	24.817,47	5%	1.240,87
<b>Total</b>	<b>133.821,92</b>		<b>6.691,10</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Em 2009, totaliza um ICMS-A à pagar de R\$ 6.691,10.

Já no quadro seguinte tem-se o Simples Nacional de 2010, apurado com ST e sem ST, assim separadamente o valor de cada imposto, e também com a redução da base de cálculo para apurar o ICMS e por fim se tem o Simples à pagar de 2010.

Quadro 57: Apuração do Simples Nacional 2010

Mês	Receita sem ST	Receita com ST	Total Receita	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	INSS/CPP
Jan/10	16.756,85		16.756,85	45,24	51,95	159,19	38,54	460,81
Fev/10	17.687,20		17.687,20	47,76	54,83	168,03	40,68	486,40
Mar/10	20.575,65		20.575,65	55,55	63,78	195,47	47,32	565,83
Abr/10	34.403,19		34.403,19	92,89	106,65	326,83	79,13	946,09
Mai/10	47.916,75		47.916,75	129,38	148,54	455,21	110,21	1.317,71
Jun/10	37.258,80		37.258,80	100,60	115,50	353,96	85,70	1.024,62
Jul/10	60.834,08	277,51	61.111,59	165,00	189,45	580,56	140,56	1.680,57
Ago/10	48.371,15	45,47	48.416,62	130,72	150,09	459,96	111,36	1.331,46
Set/10	46.575,90	54,59	46.630,49	163,21	163,21	484,96	116,58	1.394,25
Out/10	55.372,16		55.372,16	193,80	193,80	575,87	138,43	1.655,63
Nov/10	56.864,80	36,95	56.901,75	199,16	199,16	591,78	142,25	1.701,36
Dez/10	118.092,70	17,99	118.110,69	413,32	413,39	1.240,16	295,23	3.566,94
<b>Total</b>	<b>560.709,23</b>	<b>432,51</b>	<b>561.141,74</b>	<b>1.736,63</b>	<b>1.850,35</b>	<b>5.591,97</b>	<b>1.345,98</b>	<b>16.131,67</b>

Receita	Redução BC	Valor da Redução	Base ICMS com Redução	ICMS	Simples a Pagar
16.756,85	15,45%	2.588,93	14.167,92	330,11	1.085,85
17.687,20	15,45%	2.732,67	14.954,53	348,44	1.146,13
20.575,65	15,45%	3.178,94	17.396,71	405,34	1.333,31
34.403,19	30,90%	10.630,59	23.772,60	553,90	2.105,49
47.916,75	30,90%	14.806,28	33.110,47	771,47	2.932,52
37.258,80	30,90%	11.512,97	25.745,83	599,88	2.280,25
60.834,08	30,90%	18.797,73	42.036,35	979,45	3.735,58
48.371,15	30,90%	14.946,69	33.424,46	778,79	2.962,38
46.575,90	32,81%	15.281,55	31.294,35	801,14	3.123,33
55.372,16	32,81%	18.167,61	37.204,55	952,44	3.709,97
56.864,80	32,81%	18.657,34	38.207,46	978,11	3.811,82
118.092,70	19,77%	23.346,93	94.745,77	2.444,44	8.373,49
<b>560.709,23</b>		<b>154.648,22</b>	<b>406.061,01</b>	<b>9.943,51</b>	<b>36.600,11</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Já em 2010, apurou um Simples Nacional a recolher de R\$ 36.600,11.

E para 2010 no quadro seguinte demonstra-se a apuração de ICMS-A da empresa em estudo, diferencial de alíquota, de 5% em cima dos produtos fora do Estado para comercialização.

Quadro 58: Apuração do ICMS-A 2010

Mês	Base de Calculo	Alíquota	ICMS-A á pagar
Jan/10	2.422,55	5%	121,13
Fev/10	20.781,32	5%	1.039,07
Mar/10	33.642,88	5%	1.682,14
Abr/10	32.057,59	5%	1.602,88
Mai/10	25.293,00	5%	1.264,65
Jun/10	27.649,51	5%	1.382,48
Jul/10	4.738,76	5%	236,94
Ago/10	30.330,61	5%	1.516,53
Set/10	18.634,54	5%	931,73
Out/10	45.534,25	5%	2.276,71
Nov/10	50.648,85	5%	2.532,44
Dez/10	16.674,38	5%	833,72
<b>Total</b>	<b>308.408,24</b>		<b>15.420,41</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Em 2010, ICMS-A á pagar de R\$ 15.420,41, dos produtos fora do Estado para comercialização.

E no quadro seguinte tem-se o Simples Nacional de 2011, apurado com ST e sem ST, assim separadamente o valor de cada imposto, e também com a redução da base de cálculo para apurar o ICMS e por fim se tem o Simples á pagar de 2011.

Quadro 59: Apuração do Simples Nacional 2011

Mês	Receita sem ST	Receita com ST	Total Receita	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	INSS/ CPP
Jan/11	44.929,70		44.929,70	157,25	157,25	471,76	112,32	1.356,88
Fev/11	42.936,07		42.936,07	150,28	150,28	450,83	107,34	1.296,67
Mar/11	64.904,32		64.904,32	246,64	246,64	746,40	175,24	2.128,86
Abr/11	90.361,14		90.361,14	343,37	343,37	1.039,15	243,98	2.963,85
Mai/11	123.620,15	7,99	123.628,14	469,79	469,79	1.421,72	333,80	4.055,00
Jun/11	103.713,50		103.713,50	404,48	404,48	1.203,08	290,40	3.422,55
Jul/11	97.880,85		97.880,85	381,74	381,74	1.145,21	274,07	3.279,01
Ago/11	94.759,60	16,00	94.775,60	369,62	369,62	1.108,87	265,37	3.174,98
Set/11	83.056,25	264,00	83.320,25	324,95	324,95	974,85	233,30	2.791,23
Out/11	93.163,27	198,80	93.362,07	392,12	392,12	1.167,03	280,09	3.333,03
Nov/11	76.197,15	199,70	76.396,85	320,87	320,87	954,96	229,19	2.727,37
Dez/11	182.333,39	440,00	182.773,39	767,65	767,65	2.284,67	548,32	6.525,01
<b>Total</b>	<b>1.097.855,39</b>	<b>1.126,49</b>	<b>1.098.981,88</b>	<b>4.328,75</b>	<b>4.328,75</b>	<b>12.968,52</b>	<b>3.093,41</b>	<b>37.054,42</b>

  

Receita	Redução BC	Valor da Redução	Base ICMS com Redução	ICMS	Simples a Pagar
44.929,70	19,77%	8.882,60	36.047,10	930,02	3.185,49
42.936,07	19,77%	8.488,46	34.447,61	888,75	3.044,14
64.904,32	26,60%	17.264,55	47.639,77	1.343,44	4.887,22

90.361,14	26,60%	24.036,06	66.325,08	1.870,37	6.804,09
123.620,15	26,60%	32.882,96	90.737,19	2.558,79	9.308,89
103.713,50	20,77%	21.541,29	82.172,21	2.333,69	8.058,68
97.880,85	30,31%	29.667,69	68.213,16	1.957,72	7.419,47
94.759,60	30,31%	28.721,63	66.037,97	1.895,29	7.183,77
83.056,25	30,31%	25.174,35	57.881,90	1.661,21	6.310,48
93.163,27	31,60%	29.439,59	63.723,68	1.956,32	7.520,70
76.197,15	31,60%	24.078,30	52.118,85	1.600,05	6.153,30
182.333,39	31,60%	57.617,35	124.716,04	3.828,78	14.722,08
<b>1.097.855,39</b>		<b>307.794,84</b>	<b>790.060,55</b>	<b>22.824,42</b>	<b>84.598,28</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

E no terceiro e último ano pesquisado, 2011, teve um Simples Nacional a recolher de R\$ 84.598,28.

Para 2011 no quadro seguinte demonstra-se a apuração de ICMS-A da empresa em estudo, diferencial de alíquota, de 5% em cima dos produtos fora do Estado para comercialização.

Quadro 60: Apuração do ICMS-A 2011

Mês	Base de Calculo	Alíquota	ICMS-A à pagar
Jan/10	9.924,48	5%	496,22
Fev/10	16.276,98	5%	813,85
Mar/10	57.662,68	5%	2.883,13
Abr/10	59.141,07	5%	2.957,05
Mai/10	44.321,85	5%	2.216,09
Jun/10	57.743,89	5%	2.887,19
Jul/10	12.636,32	5%	631,82
Ago/10	63.148,41	5%	3.157,42
Set/10	58.887,90	5%	2.944,40
Out/10	67.066,88	5%	3.353,34
Nov/10	50.686,14	5%	2.534,31
Dez/10	38.586,93	5%	1.929,35
<b>Total</b>	<b>536.083,53</b>		<b>26.804,18</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa.

E em 2011, um ICMS-A à pagar de R\$ 26.804,18, dos produtos fora do estado para comercialização.

Quadro 61: Comparativo do ICMS-A

ANO	ICMS-A
<b>2009</b>	6.691,10
<b>2010</b>	15.420,41
<b>2011</b>	26.804,18
<b>TOTAL</b>	<b>48.915,68</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

O comparativo do ICMS-A para os três anos pesquisados evidencia também o maior valor de imposto a pagar em 2011.

Quadro 62: Comparativo do Simples Nacional

Ano	SIMPLES NACIONAL	ICMS-A	Total
<b>2009</b>	10.470,35	6.691,10	17.161,44
<b>2010</b>	36.600,11	15.420,41	52.020,52
<b>2011</b>	84.598,28	26.804,18	111.402,46
<b>Total</b>	<b>131.668,74</b>	<b>48.915,68</b>	<b>180.584,42</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Comparando os três anos estudados, como em todos os impostos em estudo, em 2011, é o ano que tem o valor mais alto de impostos à pagar, em virtude de cada vez mais a empresa estar crescendo e aumentando a sua receita.

### 3.6 COMPARAÇÃO DOS ENQUADRAMENTOS TRIBUTARIOS

Apresenta-se então a seguir o quadro de resumo de cada ano dos impostos nas quatro modalidades apuradas, Lucro Presumido, Lucro Real Trimestral, Lucro Real Anual e Simples Nacional, nos três anos pesquisados 2009, 2010 e 2011.

Quadro 63: Comparativo dos Encargos Tributários Anual

	Lucro Presumido	Lucro Real Trimestral	Lucro Real Anual	Simples Nacional
<b>2009</b>	56.888,77	52.926,34	51.948,08	17.161,44
<b>2010</b>	117.614,49	126.781,68	110.032,79	52.020,52
<b>2011</b>	232.057,66	235.602,74	229.907,84	111.402,46
<b>Total</b>	<b>406.560,93</b>	<b>415.310,76</b>	<b>391.888,71</b>	<b>180.584,42</b>

Fonte: Dados conforme pesquisa

Então, com o levantamento síntese de todos os dados da pesquisa constantes do quadro nº 63, entende-se que a empresa esta na forma de tributação correta, pois com o Lucro Presumido ela pagaria nos três anos pesquisados um total de R\$ 406.560,93 de tributos, no Lucro Real Trimestral um montante de R\$ 415.310,76 de tributos, no Lucro Real Anual R\$ 391.888,71 e no Simples Nacional que foi sua opção, foi de R\$ 180.584,42, sendo então a melhor forma de tributação para a empresa em estudo.

É muito importante as empresas realizarem com certa freqüência esta análise de tributos, pois com o planejamento tributário os gestores da organização obtêm a informação correta sobre o melhor enquadramento tributário, podendo com isso melhorar a performance de resultados, optando pela que lhe propicie menor custo.



## CONCLUSÃO

Pode-se concluir então este trabalho levantando a importância que um Planejamento Tributário tem para a empresa, claro que nesse caso a empresa esta no Sistema Tributário correto, mas poderia não estar, e seus gestores estavam com essa dúvida, de estar ou não enquadrado no Sistema adequado.

Com os dados levantados periodicamente, como ao longo de três anos (2009, 2010 e 2011), estudados, pode-se mostrar que as empresas podem pagar menos tributos, dentro de modalidades de tributação que lhes proporcione economicidade fiscal chegando assim ao melhor resultado operacional e financeiro.

É muito importante que exista esta análise confronto com o empresário, ou gestor da organização com o seu contador, evidenciando que existe a forma de pagar menos impostos dentro da Lei, fazendo sempre que necessário, o Planejamento Tributário, otimizando os resultados.

Como levantado na parte inicial do trabalho, o objetivo do estudo era Identificar e analisar as principais modalidades de enquadramento tributário, durante os períodos de 2009, 2010 e 2011, com vistas a propor o mais adequado à empresa objeto deste estudo, ou que trouxesse mais economicidade fiscal. Verifica-se que estes objetivos foram alcançados, onde foi demonstrado que a melhor opção tributaria para a empresa estudada é o Simples Nacional, logo, sugere-se que a empresa continue nesta modalidade, por apresentar valores desembolsados ao longo dos três períodos analisado bem abaixo das demais modalidades de tributação.

Contudo, verifica-se que o trabalho foi de suma importância para a empresa e para a acadêmica, que com o fim da pesquisa, trouxe bons resultados para a empresa e à acadêmica, que obteve mais conhecimento na área tributária e, em especial na legislação tributária.

## REFERÊNCIA

ALIEVI E HEIDEMANN, Maristela Greller e Valmor Luiz. **Direito Tributário para os Cursos de Direito, Administração e Ciências Contábeis**. Ijuí: UNIJUI, 2008. 183p.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: SARAIVA, 2003. 493p.

BASSO, Irani Paulo. **Contabilidade Geral Básica**. Ijuí: UNIJUÍ, 2011. 376p.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. São Paulo: ATLAS, 2004.195p.

BRASIL. **Resolução CFC nº 1282/10**. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/legislacao/resolucao-cfc-1282-10>  
Acesso em 18/11/2011.

**Código Tributário Nacional: Legislação Tributária Constituição Federal**. São Paulo: REVISTAS DOS TRIBUTOS, 2007. 1054p.

CORREA, Agenor de Assis. **Estrutura Tributária Brasileira**. 2011

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: ATLAS, 2009. 356p.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. São Paulo: ATLAS, 2002.175p.

HOFFMANN, André. **Apostila Contabilidade Tributária II. Três Passos**. Ijuí: UNIJUÍ, 2010.76p.

MATTOS, José João Appel (Coordenador). **Profissão Contábil: O futuro dos Trabalhos Classificados**. Gramado: CRC, 2001.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **Pesquisa Social: teoria, método e criatividade**. Petrópolis: VOZES, 2008.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de Renda, Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples**. Porto Alegre: CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE, 2011. 1015p.

**Receita Federal Do Brasil**.Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/tabelaslucrorealpresumidoesimplesnacional/>

Acesso em 05/05/2012.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: Métodos e Técnicas**. São Paulo: ATLAS, 2010.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de Estágio e de Pesquisa em Administração**. ATLAS, 2006.

ROUSSEF, Dilma.**Revista Exame**. 2011. Disponível em: <http://www.exame.com.br/>  
Acesso em 29/11/2011.

SÁ, Antonio Lopes de. **Contabilidade Gerencial**. ATLAS. 1977. 211p.

SEBRAE – Ramo de Atividade. Disponível em:

[http://www.pa.sebrae.com.br/sessoes/pse/dsn/dsn\\_ramos.asp](http://www.pa.sebrae.com.br/sessoes/pse/dsn/dsn_ramos.asp)

Acesso em 05/12/2011.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquis  
Administração**. São Paulo: ATLAS, 2004.96p.

WIKIPÉDIA – Ramo de Atividade. Disponível em:

[http://pt.wikipedia.org/wiki/Ramo\\_de\\_atividade](http://pt.wikipedia.org/wiki/Ramo_de_atividade) Acesso em 05/12/2011.

Acesso em 05/12/2011