

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
REGINA SILVA DE SOUZA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTARIO
INDÚSTRIA DO SETOR DE EMBALAGENS – ANO CALENDÁRIO DE 2014.**

**Curitiba – PR
2015**

REGINA SILVA DE SOUZA

**PLANEJAMENTO TRIBUTARIO
INDÚSTRIA DO SETOR DE EMBALAGENS – ANO CALENDÁRIO DE 2014.**

Trabalho de conclusão de curso para obtenção de título de Especialista em Controladoria da Universidade Federal do Paraná.

Orientador: MSc Luiz Carlos de Souza

**Curitiba – PR
2015**

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por esta oportunidade.

Aos meus pais, meu esposo José Carlos e a toda família pelo apoio, carinho e compreensão recebida.

Ao meu orientador Prof Souza pela orientação e incentivo dado no pouco tempo que lhe coube.

Aos amigos Vitor e Miriam, e a todos que de alguma maneira tornaram possível a execução deste trabalho, o meu muito obrigado.

Sumário

INTRODUÇÃO	8
1. CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO	10
1.1 Problema	10
1.2 Objetivos	10
1.2.1 Objetivos Geral.....	10
1.2.2 Objetivos Específicos	10
1.3 Delimitação.....	11
1.4 Justificativa.....	11
1.5 Metodologia.....	12
1.6 Estrutura da Monografia	12
2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	13
2.1 Princípios e regras constitucionais	13
2.1.1 Princípio da legalidade	13
2.1.2 Princípio da Irretroatividade.....	13
2.1.3 Princípio da Anterioridade	13
2.1.4 Princípio da Isonomia ou Igualdade Tributaria	13
2.1.5 Princípio da Capacidade Contributiva	13
2.1.6 Princípio da Seletividade	14
2.1.7 Princípio da Progressividade.....	14
2.1.8 Princípio da Imunidade e não Confisco	14
2.1.9 Princípio da Generalidade	14
2.1.10 Princípio da Competência	14
2.1.11 Princípio da Universalidade.....	15
2.2 Tributos	15
2.2.1 Conceito de tributo	15
2.2.1.1 Impostos.....	15
2.2.1.2 Taxas.....	16
2.2.1.3 Contribuições de melhoria.....	16
2.2.1.4 Contribuições Sociais	16
2.2.1.5 Empréstimos Compulsórios.....	17
2.3 Formas de Tributação sobre o Lucro	17
2.3 Lucro Presumido	18
2.3.1 Vantagens e Desvantagem da opção pelo Lucro Presumido.....	19
2.3.2 PIS e COFINS Cumulativo	20
2.3.3 Imposto sobre Produto Industrializado - IPI.....	20

2.3.4 Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços - ICMS	21
2.4 Simples Nacional.....	22
2.5 Lucro Real.....	23
2.5.1 Conceito Legal de Lucro Real	23
2.5.2 Lucro Real Anual - Pagamento mensal.....	25
2.5.3 Lucro Real Trimestral – Pagamento Trimestral	26
2.5.4 PIS e COFINS Não Cumulativo.....	26
2.5.5 Incentivos Fiscais	27
2.5.5.1 Fundo da Criança e do Adolescente – FIA.....	27
2.5.5.2 Programa de alimentação do Trabalhador - PAT	27
2.5.5.3 Inovação Tecnológica.....	28
2.6 Tributos Incidentes sobre Remuneração no Trabalho.....	29
2.6.1 Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS	29
2.6.2 INSS e outras Contribuições	29
2.7 Desoneração da Folha	29
3. APLICAÇÃO PRÁTICA E ESTUDO DE CASO	31
3.1 Simples Nacional.....	31
3.2 Lucro Presumido	34
3.2.1 PIS e COFINS Regime Cumulativo	34
3.2.2. IRPJ e CSLL.....	35
3.2.3 INSS Desoneração e encargos sobre a Folha de Salários	39
3.2.4 Imposto sobre Circulação de mercadoria - ICMS.....	42
3.2.5 Imposto sobre produto Industrializado - IPI.....	43
3.3 Lucro Real.....	44
3.3.1 PIS e COFINS Regime Não Cumulativo.	44
3.3.2 IPI e ICMS	46
3.3.3 INSS Desoneração e Encargos sobre a folha de salários.....	46
3.3.4 IRPJ e CSLL.....	46
3.4 Comparação dos Encargos Tributários	51
CONCLUSÃO.....	54
BIBLIOGRAFIA	55

LISTA DE SIGLAS

BC – Base de Cálculo

CTN – Código Tributário Nacional

CF – Constituição Federal

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro

COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social Intermunicipal e Interestadual e Comunicação.

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte

IN – Instrução Normativa

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IR – Imposto de Renda

IRPJ – Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas

ME – Micro Empresa

MP – Medida Provisória

PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador

PIS – Programa de Integração Social

RIR – Regulamento do Imposto de Renda

SRF – Secretaria da Receita Federal

SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Imposto e Contribuições da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Percentual Presunção Lucro Presumido	19
Tabela 2 - Anexos por Atividades Simples Nacional	22
Tabela 3 - Percentual para determinação da Estimativa do lucro	25
Tabela 4 - Anexo II - Simples Nacional	32
Tabela 5 - Encargos Tributários Simples Nacional.....	33
Tabela 6 - Encargos Tributários Simples Nacional.....	33
Tabela 7 - PIS e COFINS Regime Cumulativo Raio de Sol	34
Tabela 8 - PIS e COFINS Regime Cumulativo Ind Luz da Vida.....	35
Tabela 9 - IRPJ Lucro Presumido Ind. Raio de Sol	36
Tabela 10 - CSLL Lucro Presumido Ind. Raio de Sol.....	37
Tabela 11 - IRPJ Lucro Presumido Ind. Luz da Vida.....	38
Tabela 12 - CSLL Lucro Presumido Ind. Luz da Vida	39
Tabela 13 - INSS sobre Faturamento Ind. Raio de Sol	40
Tabela 14 - Encargos da Folha de Pagto Ind. Raio de Sol	40
Tabela 15 - INSS sobre Faturamento Ind. Luz da Vida	41
Tabela 16 - Encargos da Folha Pagto Ind. Luz da Vida	41
Tabela 17 - ICMS Ind. Raio de Sol.....	42
Tabela 18 - ICMS Ind. Luz da Vida	43
Tabela 19 - NCM Mercadorias	44
Tabela 20 - PIS e COFINS Não Cumulativo Ind. Raio de Sol	45
Tabela 21 - PIS e COFINS Não Cumulativo Ind. Luz da Vida.....	45
Tabela 22 - Lucro Real Estimativa IRPJ Ind Raio de Sol	47
Tabela 23 - Lucro Real Estimativa CSLL Ind. Raio de Sol	47
Tabela 24 - Calculo PAT Ind. Raio de Sol.....	48
Tabela 25 - LALUR / LALUC Ind. Raio de Sol.....	48
Tabela 26 - Lucro Real Estimativa IRPJ Ind. Luz da Vida.....	49
Tabela 27 - Lucro Real Estimativa CSLL Ind Luz da Vida.....	50
Tabela 28 - LALUR / LALUC Ind. Luz da Vida	51
Tabela 29 - Quadro Comparativo Ind. Raio de Sol.....	51
Tabela 30 - Quadro Comparativo Ind. Luz da Vida	52
Tabela 31 - ICMS Ind. Raio de Sol.....	53
Tabela 32 - ICMS Ind. Luz da Vida	53

INTRODUÇÃO

A necessidade de registros contábeis esta ligada ao início das manifestações de proteção a posse, perpetuação e interpretação dos fatos ocorridos. A medida que o homem aumentava suas posses, começava a pensar o quanto tudo poderia lhe render e em como aumentar estes bens. Ludícibus e Marion (2002) resumem o surgimento da contabilidade da necessidade de avaliação da riqueza do homem, assim como as oscilações dessa riqueza em um tempo que não havia números, escrita e moeda.

O termo Contabilitá e as restrições à pratica da contabilidade surgiram na Itália, e a necessidade de controle e registros foram favorecidas pelos governos, igreja, comércios e guerras.

A contabilidade, conforme Pegas (2014, p.16), representa a ciência que estuda, registra e controla os atos administrativos, transformando-os em fatos contábeis, que devem ser ordenados em demonstrações fornecendo informações para a tomada de decisão.

O governo possui grande interesse nas informações contábeis, que são utilizadas para arrecadar recursos para a realização das atividades. A receita decorrente da arrecadação de tributo é a principal fonte geradora de recursos para o estado. Todas as normas que regulamentam a imposição e arrecadação são normalizadas pelo Direto Tributário .

A definição de direito tributário conforme Machado (2014, p.51), é a ocupação da relação entre Fisco e as pessoas que se sujeitam às imposições tributarias, limitando o poder de tributar e protegendo as pessoas do abuso desse poder.

A ciência contábil associada ao direito tributário origina a Contabilidade Tributaria que atua de forma simultânea com a aplicação de conceitos e princípios contábeis juntos as normas tributarias.

O presente estudo visa apresentar qual o regime tributário entre Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, que gera mais economia tributaria para uma indústria do setor de embalagens através da análise das demonstrações contábeis do ano de 2014.

No primeiro capítulo deste trabalho é apresentado a contextualização do estudo, a problematização do tema, objetivos gerais e específicos, a justificativa do tema, a metodologia aplicada ao estudo, os objetivos definidos para estudo.

No segundo capítulo é apresentado a revisão bibliográfica, o amparo legal e teórico para o estudo do problema proposto.

No terceiro capítulo são apresentados os resultados do estudo prático, e por fim a conclusão e bibliografia consultada.

1. CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

1.1 Problema

Diante da complexidade de normas e tributação brasileira a redução de custos tributários é uma necessidade continua das empresas. As atuações e procedimentos operacionais que buscam a redução legal do ônus tributário melhorando a rentabilidade e competitividade da empresa são instrumentos do Planejamento Tributário.

O estudo do planejamento tributário para a indústria de embalagens possui o objetivo optativo, uma forma de planejamento que visa eleger a melhor forma elisiva entre os regimes Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional.

A partir destes fatos questiona-se: Qual o melhor regime de tributação para a uma determinada indústria de embalagens?

1.2 Objetivos

O obtivo do estudo é analisar qual o melhor regime tributário a gerar carga tributaria menos onerosa, de forma legal, para duas indústrias de embalagens de um mesmo grupo, situadas na região metropolitana de Curitiba.

1.2.1 Objetivos Geral

Aplicar o estudo do planejamento tributário através de análise comparativa entre os regimes de tributação do Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional. Analisando qual o melhor regime tributário para a empresa em estudo.

1.2.2 Objetivos Específicos

Através da contabilidade tributaria analisar os reflexos da carga tributaria dos impostos e contribuições sociais diante dos regimes tributários Lucro Real Anual, Lucro Presumido e Simples Nacional.

Analisar a importância do planejamento tributário optativo para a gestão empresarial da empresa em estudo.

1.3 Delimitação

O estudo limita-se a aplicação da legislação tributaria vigente até novembro de 2015.

1.4 Justificativa

O entendimento da estrutura contábil permite avaliações mais seguras para a tomada de decisão na empresa, é importante para o contador ter conhecimento desta informação e saber como utiliza-la, pois possui todas as condições para elaboração de planos que visem redução de tributos. A aplicação da gestão tributaria gera economia tributaria, melhorando também seu fluxo de caixa, rentabilidade e refletindo nas demonstrações contábeis da empresa.

O planejamento tributário ou elisão fiscal busca licitamente evitar minimizar ou adiar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. De forma legal buscam meios que reduzam o ônus tributário para a empresa. É realizado um planejamento tributário adequando ao contribuinte a melhor forma de tributação possibilitando a diminuição de tributos ou alíquotas.

A evasão fiscal ocorre quando o contribuinte deixa de pagar ao fisco tributo devido por força de determinação legal. Oliveira conceitua a evasão fiscal como toda e qualquer ação ou omissão que visa a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento da obrigação acessória. O termo fraude é definido no art. 72 da Lei nº 4.502 de 1964 como:

Art. 72º - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributaria principal, ou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo reduzir o montante do imposto devido, ou a diferir o seu pagamento.

A atuação do estudante na área fiscal contábil, na qual possui contato diário com a legislação tributaria também justifica o interesse no presente estudo comparativo.

1.5 Metodologia

A metodologia aplicada será:

- *Qualitativa* por existir a participação do pesquisador, compreensão e interpretação dos fatos que serão realizados a partir das análises regimes tributários aplicáveis a empresa
- Quanto aos procedimentos se descreve como Estudo de Caso comparativo.

1.6 Estrutura da Monografia

O estudo será realizado em três etapas. A primeira é representada por esta introdução que apresenta a empresa na qual será realizado o estudo. O segundo capítulo apresenta a fundamentação teórica. O último capítulo apresenta as conclusões sobre o estudo realizada com a empresa e conclusões finais.

2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 Princípios e regras constitucionais

Os princípios constitucionais são a base de todas as normas jurídicas, que devem ser editadas em consonância com estes princípios. A abaixo alguns princípios descritos no Sistema Tributário Nacional.

2.1.1 Princípio da legalidade

Este princípio regulamenta que somente através de Lei se exige, extingue ou aumenta tributo.

2.1.2 Princípio da Irretroatividade

Não se pode cobrar tributo em relação a fatos geradores antes do início da vigência da Lei que os institua ou os aumente.

2.1.3 Princípio da Anterioridade

Não é permitido que uma Lei aumente ou institua um tributo no mesmo período de sua edição, para o imposto de renda as alterações terão validade no primeiro dia do ano seguinte a publicação. Quando se tratar de contribuições sociais a alteração pode ocorrer após 90 dias.

2.1.4 Princípio da Isonomia ou Igualdade Tributária

É proibido instituir tratamento tributário diferenciado a contribuintes com situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou função por eles exercida, independente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

2.1.5 Princípio da Capacidade Contributiva

Usando do conceito de Andrade Filho, este princípio visa a proteção da distribuição da carga tributaria de forma razoável, estabelecendo critérios indispensáveis a preservação da fonte produtora da riqueza.

2.1.6 Princípio da Seletividade

As alíquotas variam em função da essencialidade ou superfluidade do bem objeto da tributação.

2.1.7 Princípio da Progressividade

A tributação deve ocorrer de modo mais elevado e proporcionalmente ao contribuinte que apresentar maior capacidade contributiva. Significa incidir alíquotas mais altas para bases de calculo mais elevadas.

2.1.8 Princípio da Imunidade e não Confisco

O Princípio da imunidade trata as limitações constituições ao poder de tributar. São os campos da imunidade, isenção e não incidência.

De acordo com o inciso IV do art. 150 da CF, as pessoas políticas que nele receberam autorização para impor e arrecadar tributos ficam impedidas de utilizar os tributos para fins de confisco patrimonial. Para Andrade Filho, este princípio protege a liberdade e a propriedade contra e investida desproporcional e abusiva do Estado contra os cidadãos.

2.1.9 Princípio da Generalidade

Toda e qualquer forma de renda ou provento deverá ser tributada no limites e condições da Lei.

2.1.10 Princípio da Competência

É Definido pela Constituição quais impostos podem ser cobrados pela União, Estados e Municípios, esta divisão é denominada competência tributaria.

2.1.11 Princípio da Universalidade

Todo e qualquer rendimento deve compor a base de cálculo do imposto, se distinção de sexo, cor nacionalidade ou profissão do contribuinte.

2.2 Tributos

2.2.1 Conceito de tributo

O Art 3º do CTN conceitua tributo como:

Art. 3º CTN- Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa se exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Ou seja o pagamento do tributo é obrigatório, deve ser realizado em moeda oficial brasileira, tributa a renda o consumo e patrimônio, somente a lei pode criar e impor tributo e a cobrança do tributo é uma atividade privada da administração pública que não pode ser exercida por outra pessoa.

O lançamento é de competência privativa da autoridade administrativa. Há três modalidades de lançamento do crédito tributário: lançamento de ofício, lançamento por declaração e lançamento por homologação.

Existem cinco espécies de tributos: impostos; taxas; contribuições de melhorias; empréstimos compulsórios e as contribuições sociais.

Pode ser divididos em espécies vinculadas que possuem relação com a arrecadação e serviço prestado ou a prestar ao estado. E espécies não vinculadas que não possuem vínculo entre a arrecadação e a destinação.

2.2.1.1 Impostos

Conforme Art 16º do CTN:

Art.16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fator gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa aos contribuintes.

O imposto é de competência da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

2.2.1.2 Taxas

A definição de taxas esta prevista no Art 77º do CTN:

Art.77º CTN. As taxas (...) têm como fator gerador o exercício do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte, ou posto a sua disposição.

Paragrafo Único. A taxa não pode ter base de calculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam ao imposto, nem ser calculada em função do capital das empresas.

O termo poder de policia é dado no sentido de limitar e disciplinar visando o bem de todos.

As taxas são de competência da União, estados e municípios.

2.2.1.3 Contribuições de melhoria

Instituída para fazer face ao custo de obras publicas de que decorra valorização imobiliária.

Art. 145/CF. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (...) III – contribuições de melhoria, decorrente de obras públicas.

Art. 81º CTN. 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.

2.2.1.4 Contribuições Sociais

As contribuições sociais foram criadas para atender a seguridade social (PIS e COFINS sobre receita, INSS folha de salários ou terceiros, CSLL sobre lucro)e outras não destinadas a seguridade social (PIS/PASEP, contribuições destinadas ao SESC, SENAC etc).

Art. 195º CF. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b) a receita ou o faturamento;
- c) o lucro;

2.2.1.5 Empréstimos Compulsórios

O empréstimo compulsório só pode instituído nos casos descritos pelo CTN Art 15º e CF Art 148º.

Art. 15. CTN Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

I - guerra externa, ou sua iminência;

II - calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

Art. 148.CF A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no artigo 150, III, b.

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

2.3 Formas de Tributação sobre o Lucro

Conforme o art. 218º do RIR/99 “O imposto de renda das pessoas jurídicas será devido a medida que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos”.

Atualmente na legislação brasileira existem cinco situações distintas para a tributação sobre o resultado: simples nacional, lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado e imune/Isentas.

Por opção e quando não impedidas as pessoas jurídicas são tributadas por uma das seguintes formas:

- a) Simples Nacional;
- b) Lucro Arbitrado;
- c) Lucro Presumido;
- d) Lucro Real.

O estudo vai abordar o Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido, as formas de tributação que serão aplicadas na empresa em estudo de forma comparar qual gera menos ônus tributário.

2.3 Lucro Presumido

A opção pelo Lucro Presumido, conforme Art. 13 da lei 9718/98, poderá ser feita pela pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano calendário anterior tenha sido igual ou inferior a 78.000.000,00 ou a 6.500.000,00 e multiplicados pelo número de meses de atividade do ano anterior, quando inferior a 12 meses. A opção pelo lucro presumido pode ser feita desde que a pessoa jurídica não se enquadre em nenhum dos impedimentos do Art. 14 da Lei 9718/98.

A manifestação da pela opção da tributação ocorre com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano calendário.

O reconhecimento da receita pode ocorrer por regime de competência ou por regime de caixa.

A base de cálculo do imposto é determinada com aplicação dos percentuais fixados no Art. 15 da Lei 9249/95 de acordo com a atividade da pessoa jurídica, sobre a soma do faturamento trimestral da empresa deduzidas as operações permitidas em Lei.

a) Receitas de participações de empresas controladas e coligadas avaliadas pelo método de equivalência patrimonial;

b) Receitas de dividendos de investimentos avaliados ao custo de aquisição;

c) Reversões de provisões operacionais, quando não representam ingresso de novos recursos;

d) IPI quando registrado como receita de vendas; e

e) ICMS ST quando registrado como receita de vendas.

Os descontos condicionais concedidos, a vendas canceladas e devoluções devem ser deduzidos da receita de vendas.

Os coeficientes para aplicação sobre a receita e determinação da base de cálculo do IR e CS ocorrem conforme a atividade da empresa:

Tabela 1 - Percentual Presunção Lucro Presumido

Receitas	Base IR %	Base da CSLL %
Venda ou Revenda de Bens ou produtos	8%	12%
Prestação de Serviços	32%	32%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive móveis)	32%	32%
Transporte de Passageiros	16%	12%
Transporte de Cargas	8%	12%
Serviços Hospitalares	8%	12%
Prestação de Serviços até 120 mil/ano, menos regulamentada	16%	32%
Revenda, para consumo, de combustível, derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	16%	12%
Outras receitas, não definidas no estatuto ou contrato social	100%	100%

Fonte: Art. 15 da Lei 9249/95

A alíquota do imposto de renda sobre a base de cálculo é de 15 %, mais o adicional de 10% sobre a parcela estimada que exceder 60.000,00/trimestre.

A alíquota para CSLL é de 9% para as empresas em geral e de 15% para instituições financeiras e equiparadas.

A pessoa jurídica que optar pelo lucro presumido deve cumprir com seguintes obrigações acessórias:

- Manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial.
- Registro de Inventário para empresas comerciais e industriais;
- Guardar pelo prazo de 10 anos todos os livros de escrituração obrigatórios pela legislação fiscal e comercial, assim como documentos que serviram de base para a escrituração.
- DIPJ ate 2014, a partir de 2015 ECF;
- DCTF.
- EFD contribuições

2.3.1 Vantagens e Desvantagem da opção pelo Lucro Presumido

A opção pelo Lucro presumido possui como pontos positivos a simplicidade da operação, taxa reduzida para empresas comerciais, industriais e agropecuárias e o PIS e A COFINS com alíquota reduzida principalmente para prestadores de serviço.

As desvantagens ocorrem quando a empresas possuem lucratividade inferior ao percentual de presunção para a atividade que se sujeitam e quando o recolhimento é desnecessário para empresa que apurem prejuízo.

2.3.2 PIS e COFINS Cumulativo

O Programa de Integração Social – PIS e o programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP são contribuições criadas em 1970 que objetivam a integração dos trabalhadores na vida e desenvolvimento das empresas.

O objetivo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS é tributar o faturamento mensal das empresas.

O regime cumulativo da PIS e da COFINS foi instituído pela Lei 10833/2003. As pessoas jurídicas de direito privado, e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, que apuram o IRPJ com base no Lucro Presumido ou arbitrado estão sujeitas à incidência cumulativa.

A empresas neste regime devem calcular PIS e COFINS utilizando as alíquotas de 0,65% para PIS e de 3% para COFINS sobre a receita bruta deduzidas as exclusões permitidas pela legislação: IPI, vendas canceladas, ICMS ST, descontos incondicionais, reversões de provisões e créditos baixados como perdas que não representem ingressos de novas receitas, venda de ativo fixo (§2º do Art 3º Lei 9718/98).

As instituições financeiras, as cooperativas de crédito, as pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos imobiliários e financeiros, as operadoras de planos de assistência à saúde, as empresas particulares que exploram serviços de vigilância e de transporte de valores de que trata a Lei 7.102/1983, e as sociedades cooperativas (exceto as sociedades cooperativas de produção agropecuária e as sociedades cooperativas de consumo), estão sujeitas do regime cumulativo mesmo quando optantes pelo lucro real.

2.3.3 Imposto sobre Produto Industrializado - IPI

A Lei precursora do IPI é a Lei 4502/64 Imposto sobre consumo. Em 2011 foi aprovada a TIPI que esta em vigor hoje pela Decreto nº 7660/2011.

O IPI é cobrado sobre produto industrializado conforme Art. 4ª RIPI 2012, a industrialização é caracterizada por qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para o consumo.

O entendimento de industrialização compreende:

- Transformação
- Beneficiamento
- Montagem
- Acondicionamento ou recondicionamento
- Renovação ou Condicionamento

A CF trata do IPI no artigo 153, § 3º, II. O CTN em seu artigos 46º a 51º trata do IPI.

Os princípios que norteiam o IPI são:

- Princípio da Competência e Capacidade Contributiva
- Princípio da Legalidade
- Princípio da Anterioridade e Regra da Noventena – Para qualquer aumento no IPI as alíquotas passam a ter validade obedecendo ao prazo mínimo de 90 dias da publicação da Lei.
- Princípio da Seletividade – Produtos supérfluos possuem alíquotas mais altas.

O IPI é um impostos não cumulativo, acrescido ao preço e cobrado do consumidor. Conforme Decreto 7660/11 o fato gerador do IPI é:

- Seu fato gerador é o desembaraço aduaneiro de produto estrangeiro; ou
- A saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

2.3.4 Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços - ICMS

O Icms incide sobre as operações de circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e Intermunicipal e Serviços de Comunicação. De competência do Estado e do Distrito Federal.

Conforme Art. 155 da CF, é de competência dos Estados e do Distrito Federal a instituição de impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Para o Estado do PR temos a Lei orgânica 11580/1996, Decreto 6080/2012.

2.4 Simples Nacional

As empresas que possuem receita bruta anual dentro do limite de 360 mil e 3,6 milhões no ano anterior são consideradas microempresas, e estando dentro das atividades permitidas pelo simples nacional podem realizar a opção no início do ano calendário valendo para todo o ano calendário.

O Simples nacional é disciplinado pela Lei 123/06 e consiste no recolhimento de tributo mensal unificado, com a aplicação de percentual definido pela legislação sobre o faturamento.

A guia unificada abrange os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, INSS, IPI para empresas industriais ou equiparadas e ISS e ICMS para empresas contribuintes. Algumas atividades possuem tratamento diferenciado para INSS como construção de imóveis, serviços de vigilância, etc.

E empresa optante pelo Simples Nacional, conforme Art. 13, § 3º da Lei 123/06, não possui a obrigatoriedade de recolher as contribuições para os órgãos SESI ou SEST, SESC, SENAI ou SENAT, SENAC, SEBRAE, INCRA além do salário educação.

As tabelas a serem utilizadas pelo contribuintes devem ser aplicadas conforme a atividade da empresa, e estão disponíveis no anexos da lei 123/06.

Tabela 2 - Anexos por Atividades Simples Nacional

Alíquota e Partilha do Simples	
Anexo I	Comércio
Anexo II	Indústria
Anexo III	Serviços e Locação de Bens Móveis
Anexo IV	Serviços
Anexo V	Serviços
Anexo V –A	Serviços Profissionais (a partir de 01.01.2015)

Fonte: Anexos Lei 123/2006

A distribuição de lucro aos sócios ou titular, com escrituração contábil regular comprovando que existe lucro, é isenta do imposto de renda na fonte. Caso a empresa tenha escrituração pelo livro caixa, a distribuição com isenção do IR é

limitada ao percentual de presunção sobre a receita bruta menos o valor do imposto unificado do simples nacional.

Anualmente a empresa deve apresentar a declaração simplificada anual, até o último dia de maio do ano seguinte com as informações sócio econômicas da empresa.

2.5 Lucro Real

O artigo 14º da Lei 9718/98 traz as pessoas jurídicas que estão obrigadas a tributação pelo lucro real.

ART 14º Lei 9718/98. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

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

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

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

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

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

2.5.1 Conceito Legal de Lucro Real

O conceito legal de Lucro Real é apresentado no Art. 6º do Decreto-Lei 1598/77.

Art 6º Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

§ 1º O lucro líquido do exercício é a soma algébrica de lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

§ 2º Na determinação do lucro real serão adicionados ao lucro líquido do exercício:

a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, 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 a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real.

§ 3º Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício:

a) os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do exercício;

b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real;

c) os prejuízos de exercícios anteriores, observado o disposto no artigo 64.

§ 4º Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.

Em resumo o lucro real é o lucro líquido do período ajustado pelas adições, exclusões ou compensações autorizadas pela legislação fiscal, demonstrados também no Art. 249º e 250º do RIR/99.

O lucro líquido fiscal diverge do lucro líquido societário. A expressão lucro líquido para cálculo de imposto de renda, conforme RIR/99 é:

Art 248 RIR/99. O lucro líquido do período de apuração e a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

Já o lucro líquido disposto na Lei 6404/76 é o lucro contábil da sociedade.

“Art 191º. Lucro líquido do exercício é o resultado do exercício que remanescer depois de deduzidas as participações de que trata o artigo 190.”

“Art. 190. As participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias serão determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanescerem depois de deduzida a participação anteriormente calculada.”

2.5.2 Lucro Real Anual - Pagamento mensal

Nesta modalidade as pessoas jurídicas são obrigadas a recolher o imposto de renda e contribuição social mensalmente, que deve ser calculado sobre uma base estimada.

Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta para cálculo do imposto de renda conforme (RIR/99, art 223) são:

Tabela 3 - Percentual para determinação da Estimativa do lucro

Atividades em geral (RIR/1999, art. 518)	8%
Revenda de combustíveis	1,6%
Serviços de transporte (exceto transporte de carga)	16%
Serviços de transporte de cargas	8%
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	32%
Serviços hospitalares 8% Intermediação de negócios	32%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	32%
Instituições financeiras, bancos e assemelhados	16%
Factoring	32%

Fonte: RIR/1999, art. 223

A alíquota do imposto de renda é de 15% e a alíquota do adicional é de 10%. O adicional ocorre sobre a parcela do lucro estimado excedente sobre 20 mil/mês.

Conforme art. 28º e 29º da Lei 9430 de 1996, a base de cálculo da CSLL para o pagamento mensal estimado é o somatório do resultado da aplicação de 12% sobre a receita bruta acrescida dos ganhos de capital, dos rendimentos e ganhos de aplicação financeiras e das demais receitas e resultados positivos. As empresas prestadoras de serviços devem aplicar o percentual de 32% sobre a receita bruta.

A suspensão ou redução do pagamento do imposto pode ser aplicada quando a empresa através de balanço ou balancetes comprova que teve prejuízo fiscal, ou quando o valor pago excede o valor do imposto. O balanço ou balancete deve compreender a data do dia 01 de janeiro até a data da apuração do lucro que esta sendo efetuado o cálculo.

2.5.3 Lucro Real Trimestral – Pagamento Trimestral

O Lucro Real Trimestral possui recolhimento trimestral e o resultado do trimestre anterior não pode ser compensado dos trimestres seguintes. No lucro trimestral o limite de isenção para o adicional do imposto de renda é de 60 mil/trimestre.

O resultado da apuração é feito conforme lucro real mas com calculo trimestral, compreende as mesmas adições e exclusões previstas no lucro real anual.

O pagamento pode ser a vista ou parcelado em 3 quotas com correção de Selic e juros.

2.5.4 PIS e COFINS Não Cumulativo

O regime não cumulativo da PIS e da COFINS ocorreu com a Lei 10637/2002 e Lei 10833/2003.

A COFINS Não cumulativo incide sobre o total da receita auferidas no mês pela pessoa jurídica não dependendo de sua denominação ou classificação contábil (art 1º, Lei 10.833/ 03).

A alíquota padrão a ser aplicada sobre a base de calculo para a PIS é de 1.65% e para a COFINS de 7,6%.

No regime não cumulativo pode-se deduzir o a contribuição paga na etapa anterior.

Conforme disposto no art. 3º da Lei 10833 de 2003, os custos e despesas que podem compor a base de calculo dos créditos são:

- I – Aquisição de bens para revenda;
- II- As aquisições, efetuadas no mês, de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;
- III – Devoluções de Vendas;
- IV – Despesas e custos com:
 - a) Energia Elétrica
 - b) Alugueis de prédios, maquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa;

c) A contraprestação de operações de arrendamento mercantil pagas a pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Simples;

d) armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor;

V) Encargos de depreciação, amortização relativos a maquinas equipamentos e bens do imobilizado utilizado na produção de bens ou prestação de serviços.

2.5.5 Incentivos Fiscais

Os incentivos fiscais destinam parte da arrecadação do IRPJ para áreas e atividades que necessitam de apoio federal para desenvolvimento. Abaixo alguns incentivos fiscais mais comuns as empresas.

2.5.5.1 Fundo da Criança e do Adolescente – FIA

As doações realizadas aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente quando comprovadas poderão ser deduzidas do imposto de renda devido dentro do limite de 1%, sem dedução como despesa operacional (art 11 da IN SRF 267/02).

A comprovação da doação deve ser emitida pelos conselhos municipais, estaduais ou federais e estes deve informar por meio digital a SRF até o ultimo dia do mês de março do ano subsequente.

2.5.5.2 Programa de alimentação do Trabalhador - PAT

O Programa de alimentação do Trabalhador – PAT é um incentivo previsto na Lei 6321 de 1976 e nos artigos 581 a 589 do RIR/99. Este incentivo consiste na dedutibilidade direta do imposto de renda sem prejuízo da dedução da despesa dos pagamentos realizados com a alimentação do trabalhador. A dedutibilidade direta do imposto de renda é limitada a 4% do IR devido sobre a alíquota básica e a empresa deve estar cadastrada no programa PAT pertencente ao Ministério do Trabalho.

O valor incentivado definido em Lei é de 15% sobre o valor da despesa com alimentação do trabalhador, mas conforme IN SRF nº 267/02 deve-se considerar o menor dos dois valores obtidos no calculo abaixo:

- Numero de refeições fornecidas x (R\$ 1,99 x 15%)

- ou 15% da Despesa com alimentação.

2.5.5.3 Inovação Tecnológica

Conhecida também como a Lei do Bem, esse incentivo fiscal objetiva incentivar o desenvolvimento econômico e tecnológico do país, através de reduções na carga tributária e subsídios para a exploração de determinadas setores e contratação de mão de obra.

A inovação tecnológica é definida através do Art. 2º Lei 5.798/2006 como:

Art 2º. A concepção de novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e efetivos ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado.

A Lei do Bem foi instituída pela MP nº 252/05, convertida na Lei 11.196/05, posteriormente alteradas pelas Leis 11.487/07, 11.508/07 e 11.774/08. A IN RFB nº 1.187/11 foi criada com objetivo de esclarecer melhor os objetivos do programa.

Os dispêndios classificáveis como despesa pela legislação do IR originados dos gastos com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica poderão ser excluídos do lucro real e da base de cálculo da CSLL em até 60% da soma do que foi gasto. Caso o número de empregados aumente no ano seguinte em até 5% o percentual de redução sobre o que foi gastos passa para 70%, e caso aumente no ano seguinte mais 5% a exclusão prevista sobre os gastos fica e até 80%.

Para que a empresa possa utilizar da Lei do Bem, é preciso possuir Certidão Negativa de Débitos ou Certidão Positiva de débitos com efeitos de negativa e apresentar lucro fiscal.

Alguma obrigações acessórias são necessárias como ao prestação de informações ao Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação além do prazo de um ano para concluir o projeto. A empresa também precisa ter uma organização tributária, contábil e de engenharia, para comprovação dos gastos com inovação tecnológica.

A MP 624/ 2015 suspende para o ano calendário 2016 o uso do benefício da exclusão adicional dos dispêndios com inovação tecnológica.

2.6 Tributos Incidentes sobre Remuneração no Trabalho

2.6.1 Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS

O FGTS foi instituído pela Lei 5107/1966, é regido pela Lei 8036/1990. A função desta contribuição é a formação de um fundo de indenização para o trabalhador no caso de demissão sem justa causa.

Possuem direito ao FGTS todos os trabalhadores com vínculo empregatício através do regime da CLT, e todo empregador possui a obrigação de recolher 8% sobre a folha salarial quando possuir empregados pelo regime da CLT.

2.6.2 INSS e outras Contribuições

Conforme Rezende, (2010, p.100) “...a seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinado a assegurar o direito relativo a saúde, a previdência e á assistência social”.

Conforme Art. 195 CF todos financiam direta ou indiretamente a seguridade social, mediante recursos dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e de contribuições sociais dos empregadores.

A legislação que rege a Seguridade social é a Lei 8212/91, e conforme esta legislação a contribuição deve:

- 20% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a empregados e trabalhadores avulsos que prestaram serviços a empresa;
- De 1% a 3% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas em razão do grau do risco do ambiente de trabalho (SAT).
- Sobre o total das remunerações pagas ou creditadas aos empregados e trabalhadores avulsos para os Fundos e Entidades : Sebrae(0,6%); Senai, Senac ou Senat (1,0%); Incra (0,2%); Salario Educação (2,5%) e Sesi, Sesc ou Sesi (1,5%).

2.7 Desoneração da Folha

A desoneração da folha foi instituída pela Lei 12546/2011 é se tornou obrigatória de acordo com a atividade prestada pela empresa.

A IN 1436/2103 em seu Art. 1º estabelece:

Art. 1º As contribuições previdenciárias das empresas que desenvolvem as atividades relacionadas no Anexo I ou produzam os itens listados no Anexo II incidirão obrigatoriamente sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, previstas nos incisos I e II do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, considerando-se os períodos e as alíquotas definidos nos Anexos I e II, e observado o disposto nesta Instrução Normativa.

As empresa do Simples Nacional não estão sujeitas a desoneração da folha.

A partir de nov/2015 as empresas obrigadas a desoneração da folha passam a ter a opção de realizar o calculo da contribuição sobre a folha de pagamento ou faturamento, o opção ocorrerá pelo pagamento GPS ou DARF.

As alíquotas aplicáveis a base de calculo após as deduções permitidas em lei variam de 1% a 2%, e a partir de dez/2015 de 2,5% a 4,5%.

3. APLICAÇÃO PRÁTICA E ESTUDO DE CASO

Neste capítulo será apresentado o estudo de caso realizado na empresa Raio de Sol Indústria de Plásticos e Embalagens Ltda e empresa Luz da Vida Indústria de Embalagens através das análises dos demonstrativos Contábeis anuais e relação de faturamento mensal referente ao ano de 2014. O ônus tributário será analisado com a aplicação dos regimes de tributação Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real Estimativa anual.

No ano de 2014 as empresas em estudo foram optantes no pelo regime do Simples Nacional.

O regime do lucro real trimestral não foi aplicado por que não se teve acesso ao demonstrativos mensais contábeis.

Após estudo prático dos três regimes apresenta-se a comparação e análise dos resultados obtidos, visando o regime que gere menor carga tributária para as empresas.

3.1 Simples Nacional

Conforme legislação apresentada o simples nacional consiste no recolhimento de tributo mensal unificado, com a aplicação de percentual definido pela legislação sobre o faturamento.

As empresas em estudo se enquadram no anexo II – Indústria, da Lei 123/2006. As alíquotas neste anexo variam de 4,50% a 12,11%.

Tabela 4 - Anexo II - Simples Nacional

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS	IPi
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%	0,50%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,97%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%	0,50%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,34%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%	0,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

Fonte: Anexo II, Lei 123/2006

Abaixo quadro demonstrativo do resultado da aplicação da alíquota conforme faturamento dos últimos 12 meses.

Tabela 5 - Encargos Tributários Simples Nacional

Raio de Sol Industria de Plasticos e Embalagens Ltda				
	Faturamento	Faturamento últimos 12 mes	Aliquota	Total
jan/14	R\$ 72.355,98	R\$ 2.509.204,71	10,82%	7.828,92
fev/14	R\$ 164.185,70	R\$ 2.532.891,52	10,82%	17.764,89
mar/14	R\$ 190.127,68	R\$ 2.584.306,20	10,82%	20.571,81
abr/14	R\$ 197.716,84	R\$ 2.614.097,31	10,82%	21.392,96
mai/14	R\$ 217.481,30	R\$ 2.621.211,98	10,82%	23.531,48
jun/14	R\$ 137.982,57	R\$ 2.673.942,26	10,82%	14.929,71
jul/14	R\$ 129.359,03	R\$ 2.673.411,85	10,82%	13.996,65
ago/14	R\$ 319.988,09	R\$ 2.627.187,38	10,82%	34.622,71
set/14	R\$ 231.341,12	R\$ 2.684.121,19	10,82%	25.031,11
out/14	R\$ 377.210,01	R\$ 2.623.636,75	10,82%	40.814,12
nov/14	R\$ 468.621,83	R\$ 2.626.669,85	10,82%	50.704,88
dez/14	R\$ 653.421,62	R\$ 2.777.308,03	11,73%	76.646,36
TOTAL	R\$ 3.159.791,77			347.835,61

Fonte: Dados conforme pesquisa.

Tabela 6 - Encargos Tributários Simples Nacional

Luz da Vida Industria de Embalagens Ltda				
	Faturamento	Faturamento últimos 12 mes	Aliquota	Total Mensal
jan/14	R\$ 325.987,50	R\$ 3.599.999,16	12,11%	39.477,09
fev/14	R\$ 227.864,47	R\$ 3.695.686,22	12,11%	27.594,39
mar/14	R\$ 165.093,50	R\$ 3.717.076,37	12,11%	19.992,82
abr/14	R\$ 330.111,50	R\$ 3.644.499,74	12,11%	39.976,50
mai/14	R\$ 368.176,23	R\$ 3.676.503,41	12,11%	44.586,14
jun/14	R\$ 252.711,85	R\$ 3.689.964,22	12,11%	30.603,41
jul/14	R\$ 275.699,57	R\$ 3.592.041,68	12,11%	33.387,22
ago/14	R\$ 286.505,17	R\$ 3.522.124,51	12,11%	34.695,78
set/14	R\$ 217.151,92	R\$ 3.565.525,63	12,11%	26.297,10
out/14	R\$ 310.662,86	R\$ 3.518.893,68	12,11%	37.621,27
nov/14	R\$ 235.626,73	R\$ 3.462.936,04	12,11%	28.534,40
dez/14	R\$ 162.765,50	R\$ 3.373.230,77	12,11%	19.710,90
Total	R\$ 3.158.356,80			382.477,01

Fonte: Dados conforme pesquisa.

No regime do Simples Nacional as empresas estudadas obtiveram os custos tributários anuais de:

- Raio de Sol = 347.836,00
- Luz da Vida = 382.477,00

3.2 Lucro Presumido

No regime do Lucro Presumido cada imposto e contribuição é calculado e recolhido separadamente.

3.2.1 PIS e COFINS Regime Cumulativo

Como apresentado a legislação para cálculo do PIS e COFINS cumulativo aplicada a empresa na opção do lucro presumido, tem com base o faturamento bruto da empresa deduzindo as devoluções e cancelamentos de venda, IPI, e descontos incondicionais. A alíquota aplicável é de 0.65% para PIS e de 3% para a COFINS, o vencimento do imposto é dia 25.

Tabela 7 - PIS e COFINS Regime Cumulativo Raio de Sol

PIS - COFINS CUMULATIVO - Raio de Sol Industria de Plasticos e Embalagens Ltd					
mês	Faturamento	Exclusões	BC	PIS 0,65%	COFINS 3,00%
jan/14	72.355,98	-	72.355,98	470,31	2.170,68
fev/14	164.185,70	-	164.185,70	1.067,21	4.925,57
mar/14	190.127,68	-	190.127,68	1.235,83	5.703,83
abr/14	197.716,84	-	197.716,84	1.285,16	5.931,51
mai/14	217.481,30	-	217.481,30	1.413,63	6.524,44
jun/14	137.982,57	-	137.982,57	896,89	4.139,48
jul/14	129.359,03	-	129.359,03	840,83	3.880,77
ago/14	319.988,09	-	319.988,09	2.079,92	9.599,64
set/14	231.341,12	-	231.341,12	1.503,72	6.940,23
out/14	377.210,01	-	377.210,01	2.451,87	11.316,30
nov/14	468.621,83	-	468.621,83	3.046,04	14.058,65
dez/14	653.421,62	-	653.421,62	4.247,24	19.602,65
Total	R\$ 3.159.791,77	R\$ 0,00	R\$ 3.159.791,77	R\$ 20.538,65	R\$ 94.793,75

Fonte: Dados conforme pesquisa

Tabela 8 - PIS e COFINS Reglme Cumulativo Ind Luz da Vida

PIS - COFINS CUMULATIVO - Luz da Vida Industria de Embalagens Ltda					
mês	Faturamento	Exclusões	BC	PIS 0,65%	COFINS 3,00%
jan/14	325.987,50	-	325.987,50	2.118,92	9.779,63
fev/14	227.864,47	-	227.864,47	1.481,12	6.835,93
mar/14	165.093,50	-	165.093,50	1.073,11	4.952,81
abr/14	330.111,50	-	330.111,50	2.145,72	9.903,35
mai/14	368.176,23	-	368.176,23	2.393,15	11.045,29
jun/14	252.711,85	-	252.711,85	1.642,63	7.581,36
jul/14	275.699,57	-	275.699,57	1.792,05	8.270,99
ago/14	286.505,17	-	286.505,17	1.862,28	8.595,16
set/14	217.151,92	-	217.151,92	1.411,49	6.514,56
out/14	310.662,86	-	310.662,86	2.019,31	9.319,89
nov/14	235.626,73	-	235.626,73	1.531,57	7.068,80
dez/14	162.765,50	-	162.765,50	1.057,98	4.882,97
Total	R\$ 3.158.356,80	R\$ 0,00	R\$ 3.158.356,80	R\$ 20.529,32	R\$ 94.750,70

Fonte: Dados conforme pesquisa

O recolhimento anual das contribuições para a PIS e a COFINS para o ano de 2014 seriam respectivamente:

- Indústria Raio de Sol = 20.539,00 + 94.794,00
- Indústria Luz da Vida = 20.529,00 + 94.751,00

No Lucro Presumido a empresa possui a obrigação acessória de transmitir a EFD-Contribuições até o decimo dia útil do 2º mês subsequente. O não envio submete a empresa as penalidades previstas no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, com a redação dada pela Lei nº 12.873/2013, multa de R\$ 500,00 por mês calendário ou fração.

3.2.2. IRPJ e CSLL

O IRPJ e CSLL são calculados sobre o faturamento bruto da empresa com as deduções permitidas pela legislação, como devoluções de compras, IPI, etc. O percentual de presunção é aplicado de acordo com a atividade da empresa.

As empresas estudadas se enquadram no percentual de presunção de 8% para IR e de 12% para a CS.

Abaixo demonstração do resultado com a aplicação do percentual de presunção e alíquota de 9% para CS e de 15% de IRPJ mais adicional de 10% quando aplicável.

Tabela 9 - IRPJ Lucro Presumido Ind. Raio de Sol

LUCRO PRESUMIDO 2014 - Raio de Sol Industria de Plasticos e Embalagens Ltda							
1 trimestre 2014 IRPJ							
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras	BC	IPRJ 15%	IRPJ Adici	Total IRPJ
jan/14	72.355,98	5.788,48	0	5.788,48	868,27		
fev/14	164.185,70	13.134,86	0	13.134,86	1.970,23		
mar/14	190.127,68	15.210,21	0	15.210,21	2.281,53		
Total	R\$ 426.669,36	R\$ 34.133,55		34.133,55	5.120,03	-	5.120,03
2 trimestre 2014 - IRPJ							
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras	BC	IPRJ 15%	IRPJ Adici	Total IRPJ
abr/14	197.716,84	15.817,35	0	15.817,35	2.372,60		
mai/14	217.481,30	17.398,50	0	17.398,50	2.609,78		
jun/14	137.982,57	11.038,61	0	11.038,61	1.655,79		
Total	R\$ 553.180,71	R\$ 44.254,46		44.254,46	6.638,17	-	6.638,17
3 trimestre 2014 - IRPJ							
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras	BC	IPRJ 15%	IRPJ Adici	Total IRPJ
jul/14	129.359,03	10.348,72	0	10.348,72	1.552,31		
ago/14	319.988,09	25.599,05	0	25.599,05	3.839,86		
set/14	231.341,12	18.507,29	0	18.507,29	2.776,09		
Total	R\$ 680.688,24	R\$ 54.455,06		54.455,06	8.168,26	-	8.168,26
4 trimestre 2014 - IRPJ							
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras	BC	IPRJ 15%	IRPJ Adici	Total IRPJ
out/14	377.210,01	30.176,80	0	30.176,80	4.526,52		
nov/14	468.621,83	37.489,75	0	37.489,75	5.623,46		
dez/14	653.421,62	52.273,73	5.527,79	57.801,52	8.670,23		
Total	R\$ 1.499.253,46	R\$ 119.940,28		125.468,07	18.820,21	6.546,81	25.367,02

Fonte: Dados conforme pesquisa

Para a Indústria Raio de Sol, o imposto recolhido para o IRPJ para o ano de 2014 seria de R\$ 45,293,48, sendo:

- 1º Trimestre: R\$ 5120,03
- 2º Trimestre: R\$ 6.638,17
- 3º Trimestre: R\$ 8.168,26
- 4º Trimestre: R\$ 25.367,02

Tabela 10 - CSLL Lucro Presumido Ind. Raio de Sol

LUCRO PRESUMIDO 2014 - Raio de Sol Industria de Plasticos e Embalagens Ltda						
1 trimestre 2014 CSLL						
mês	Faturamento	Comercio -Indus	Outras Receitas	BC	CSLL 9%	Total CSLL
jan/14	72.355,98	8.682,72	0	8.682,72	781,44	781,44
fev/14	164.185,70	19.702,28	0	19.702,28	1.773,21	1.773,21
mar/14	190.127,68	22.815,32	0	22.815,32	2.053,38	2.053,38
Total	R\$ 426.669,36	R\$ 51.200,32		51.200,32	4.608,03	4.608,03
2 trimestre 2014 CSLL						
mês	Faturamento	Comercio -Indus	Outras Receitas	BC	CSLL 9%	Total CSLL
abr/14	197.716,84	23.726,02	0	23.726,02	2.135,34	2.135,34
mai/14	217.481,30	26.097,76	0	26.097,76	2.348,80	2.348,80
jun/14	137.982,57	16.557,91	0	16.557,91	1.490,21	1.490,21
Total	R\$ 553.180,71	R\$ 66.381,69		66.381,69	5.974,35	5.974,35
3 trimestre 2014 CSLL						
mês	Faturamento	Comercio -Indus	Outras Receitas	BC	CSLL 9%	Total CSLL
jul/14	129.359,03	15.523,08	0	15.523,08	1.397,08	1.397,08
ago/14	319.988,09	38.398,57	0	38.398,57	3.455,87	3.455,87
set/14	231.341,12	27.760,93	0	27.760,93	2.498,48	2.498,48
Total	R\$ 680.688,24	R\$ 81.682,59		81.682,59	7.351,43	7.351,43
4 trimestre 2014 CSLL						
mês	Faturamento	Comercio -Indus	Outras Receitas	BC	CSLL 9%	Total CSLL
out/14	377.210,01	45.265,20	0	45.265,20	4.073,87	4.073,87
nov/14	468.621,83	56.234,62	0	56.234,62	5.061,12	5.061,12
dez/14	653.421,62	78.410,59	5.527,79	83.938,38	7.554,45	7.554,45
Total	1.499.253,46	R\$ 179.910,42		185.438,21	16.689,44	16.689,44

Fonte: Dados conforme pesquisa

Para a Indústria Raio de Sol, a contribuição sobre o lucro para o ano de 2014 seria de R\$ 34.623,25, sendo:

- 1º Trimestre: R\$ 4,608,03
- 2º Trimestre: R\$ 5,974,35
- 3º Trimestre: R\$ 7.351,43
- 4º Trimestre: R\$ 16.689,44

Tabela 11 - IRPJ Lucro Presumido Ind. Luz da Vida

LUCRO PRESUMIDO 2014 - Luz da Vida Industria de Embalagens Ltda							
1 trimestre 2014 IRPJ							
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras	BC	IPRJ 15%	IRPJ Adicio	Total IRPJ
jan/14	R\$ 325.987,50	26.079,00	0	26.079,00	3.911,85		
fev/14	R\$ 227.864,47	18.229,16	0	18.229,16	2.734,37		
mar/14	R\$ 165.093,50	13.207,48	0	13.207,48	1.981,12		
Total	R\$ 718.945,47	R\$ 57.515,64		57.515,64	8.627,35	-	8.627,35
2 trimestre 2014 IRPJ							
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras	BC	IPRJ 15%	IRPJ Adicio	Total IRPJ
abr/14	R\$ 330.111,50	26.408,92	0	26.408,92	3.961,34		
mai/14	R\$ 368.176,23	29.454,10	0	29.454,10	4.418,11		
jun/14	R\$ 252.711,85	20.216,95	0	20.216,95	3.032,54		
Total	R\$ 950.999,58	R\$ 76.079,97		76.079,97	11.411,99	1.608,00	13.019,99
3 trimestre 2014 IRPJ							
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras	BC	IPRJ 15%	IRPJ Adicio	Total IRPJ
jul/14	R\$ 275.699,57	22.055,97	0	22.055,97	3.308,39		
ago/14	R\$ 286.505,17	22.920,41	0	22.920,41	3.438,06		
set/14	R\$ 217.151,92	17.372,15	0	17.372,15	2.605,82		
Total	R\$ 779.356,66	R\$ 62.348,53		62.348,53	9.352,28	234,85	9.587,13
4 trimestre 2014 IRPJ							
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras	BC	IPRJ 15%	IRPJ Adicio	Total IRPJ
out/14	R\$ 310.662,86	24.853,03	0	24.853,03	3.727,95		
nov/14	R\$ 235.626,73	18.850,14	0	18.850,14	2.827,52		
dez/14	R\$ 162.765,50	13.021,24	4.704,00	17.725,24	2.658,79		
Total	R\$ 709.055,09	R\$ 56.724,41		61.428,41	9.214,26	142,84	9.357,10

Fonte: Dados conforme pesquisa

Para a Indústria Luz da Vida, o imposto recolhido para o IRPJ para o ano de 2014 seria de R\$ 40.591,57, sendo:

- 1º Trimestre: R\$ 8.627,35
- 2º Trimestre: R\$ 13.019,99
- 3º Trimestre: R\$ 9.587,99
- 4º Trimestre: R\$ 9.357,10

Tabela 12 - CSLL Lucro Presumido Ind. Luz da Vida

LUCRO PRESUMIDO 2014 - Luz da Vida Industria de Embalagens Ltda						
1 trimestre 2014 CSLL						
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras Receitas	BC	CSLL 9%	Total CSLL
jan/14	R\$ 325.987,50	39.118,50	0	39.118,50	3.520,67	3.520,67
fev/14	R\$ 227.864,47	27.343,74	0	27.343,74	2.460,94	2.460,94
mar/14	R\$ 165.093,50	19.811,22	0	19.811,22	1.783,01	1.783,01
Total	R\$ 718.945,47	R\$ 86.273,46		86.273,46	7.764,61	7.764,61
2 trimestre 2014 CSLL						
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras Receitas	BC	CSLL 9%	Total CSLL
abr/14	R\$ 330.111,50	39.613,38	0	39.613,38	3.565,20	3.565,20
mai/14	R\$ 368.176,23	44.181,15	0	44.181,15	3.976,30	3.976,30
jun/14	R\$ 252.711,85	30.325,42	0	30.325,42	2.729,29	2.729,29
Total	R\$ 950.999,58	R\$ 114.119,95		114.119,95	10.270,80	10.270,80
3 trimestre 2014 CSLL						
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras Receitas	BC	CSLL 9%	Total CSLL
jul/14	R\$ 275.699,57	33.083,95	0	33.083,95	2.977,56	2.977,56
ago/14	R\$ 286.505,17	34.380,62	0	34.380,62	3.094,26	3.094,26
set/14	R\$ 217.151,92	26.058,23	0	26.058,23	2.345,24	2.345,24
Total	R\$ 779.356,66	R\$ 93.522,80		93.522,80	8.417,05	8.417,05
4 trimestre 2014 CSLL						
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras Receitas	BC	CSLL 9%	Total CSLL
out/14	R\$ 310.662,86	37.279,54	0	37.279,54	3.355,16	3.355,16
nov/14	R\$ 235.626,73	28.275,21	0	28.275,21	2.544,77	2.544,77
dez/14	R\$ 162.765,50	19.531,86	4.704,00	24.235,86	2.181,23	2.181,23
Total	R\$ 709.055,09	R\$ 85.086,61		89.790,61	8.081,15	8.081,15

Fonte: Dados conforme pesquisa

Para a Indústria Raio de Sol, a contribuição sobre o lucro para o ano de 2014 seria de R\$ 34.533,61, sendo:

- 1º Trimestre: R\$ 7.764,61
- 2º Trimestre: R\$ 10.270,80
- 3º Trimestre: R\$ 8.417,05
- 4º Trimestre: R\$ 8.081,15

No regime do lucro presumido a empresa possui a obrigatoriedade de transmitir a escrituração ECF, DCTF. A multa mínima é de R\$500,00, as penalidades pela não transmissão estão prevista na IN 1484/2014.

3.2.3 INSS Desoneração e encargos sobre a Folha de Salários

O INSS será apresentado considerando a desoneração da empresa, conforme aplicabilidade para o ano de 2014 e a utilizando a alíquota de 1% conforme sua atividade.

A partir de novembro de 2015 a opção de recolher a contribuição sobre o faturamento ou folha de pagamento é a critério de empresa, o percentual aplicado passa a ser de 2,5% se considerado a desoneração.

Tabela 13 - INSS sobre Faturamento Ind. Raio de Sol

INSS S FATURAMENTO -Raio de Sol Industria de Plasticos e Embalagens Ltda					
mês	Faturamento	Exclusões	BC	INSS	
jan/14	72.355,98	-	72.355,98	723,56	
fev/14	164.185,70	-	164.185,70	1.641,86	
mar/14	190.127,68	-	190.127,68	1.901,28	
abr/14	197.716,84	-	197.716,84	1.977,17	
mai/14	217.481,30	-	217.481,30	2.174,81	
jun/14	137.982,57	-	137.982,57	1.379,83	
jul/14	129.359,03	-	129.359,03	1.293,59	
ago/14	319.988,09	-	319.988,09	3.199,88	
set/14	231.341,12	-	231.341,12	2.313,41	
out/14	377.210,01	-	377.210,01	3.772,10	
nov/14	468.621,83	-	468.621,83	4.686,22	
dez/14	653.421,62	-	653.421,62	6.534,22	
Total	R\$ 3.159.791,77	R\$ 0,00	R\$ 3.159.791,77	R\$ 31.597,92	

Fonte: Dados conforme pesquisa

Tabela 14 - Encargos da Folha de Pagto Ind. Raio de Sol

Média Folha Salários an	650.000,00
Numero médio de funcior	35
	-
INSS PATRONAL 20%	
RAT 3%	19.500,00
Terceiros 5,8%	37.700,00
FGTS 8%	52.000,00
TOTAL FOLHA	109.200,00

Fonte: Dados conforme pesquisa

Para a Indústria Raio de Sol, o recolhimento para contribuição anual Previdência e FGTS para o ano de 2014 seria de:

- RAT +Terceiros + FGTS = R\$109.200,00

- INSS Desoneração folha = R\$ 31.597,92

Tabela 15 - INSS sobre Faturamento Ind. Luz da Vida

INSS S FATURAMENTO - Luz da Vida Industria de Embalagens Ltda				
mês	Faturamento	Exclusões	BC	INSS
jan/14	325.987,50	-	325.987,50	3.259,88
fev/14	227.864,47	-	227.864,47	2.278,64
mar/14	165.093,50	-	165.093,50	1.650,94
abr/14	330.111,50	-	330.111,50	3.301,12
mai/14	368.176,23	-	368.176,23	3.681,76
jun/14	252.711,85	-	252.711,85	2.527,12
jul/14	275.699,57	-	275.699,57	2.757,00
ago/14	286.505,17	-	286.505,17	2.865,05
set/14	217.151,92	-	217.151,92	2.171,52
out/14	310.662,86	-	310.662,86	3.106,63
nov/14	235.626,73	-	235.626,73	2.356,27
dez/14	162.765,50	-	162.765,50	1.627,66
Total	R\$ 3.158.356,80	R\$ 0,00	R\$ 3.158.356,80	R\$ 31.583,57

Fonte: Dados conforme pesquisa

Tabela 16 - Encargos da Folha Pagto Ind. Luz da Vida

Média Folha Salários	1.235.000,00
Numero médio de funcio	45
	-
INSS PATRONAL 20%	<i>desoneração</i>
RAT 3%	37.050,00
Terceiros 5,8%	71.630,00
FGTS 8%	98.800,00
TOTAL FOLHA	207.480,00

Fonte: Dados conforme pesquisa

Para a Indústria Luz da Vida, o recolhimento para contribuição anual Previdência e FGTS para o ano de 2014 seria de:

- RAT +Terceiros + FGTS = R\$207.480,00
- INSS Desoneração folha = R\$ 31.583,57

A empresa possui a obrigatoriedade de envio de GFIP/SEFIP sobre os encargos da folha. Para o INSS da desoneração a informação ocorre na EFD – Contribuições no registro P.

3.2.4 Imposto sobre Circulação de mercadoria - ICMS

O ICMS é imposto sobre circulação de mercadoria, um imposto não cumulativo pois a empresa desconta os créditos das compras de mercadorias para o processo produtivo ou revenda.

A alíquota aplicável as NCM comercializadas pelas empresas se enquadram na alíquota interna do Paraná de 18%, como as vendas ocorrem para consumidor final, ou empresas que destinam a mercadoria na aplicação de ser serviços grande da parte da venda fica na carga tributaria cheia de 18% para saídas internas no Paraná.

Tabela 17 - ICMS Ind. Raio de Sol

mês	Faturamento	ICMS 18%
jan/14	72.355,98	13.024,08
fev/14	164.185,70	29.553,43
mar/14	190.127,68	34.222,98
abr/14	197.716,84	35.589,03
mai/14	217.481,30	39.146,63
jun/14	137.982,57	24.836,86
jul/14	129.359,03	23.284,63
ago/14	319.988,09	57.597,86
set/14	231.341,12	41.641,40
out/14	377.210,01	67.897,80
nov/14	468.621,83	84.351,93
dez/14	653.421,62	117.615,89
TOTAL	3.159.791,77	568.762,52

Fonte: Dados conforme pesquisa

Tabela 18 - ICMS Ind. Luz da Vida

Luz da Vida Industria de Embalagens Ltda		
mês	Faturamento	Icms 18%
jan/14	325.987,50	58.677,75
fev/14	227.864,47	41.015,60
mar/14	165.093,50	29.716,83
abr/14	330.111,50	59.420,07
mai/14	368.176,23	66.271,72
jun/14	252.711,85	45.488,13
jul/14	275.699,57	49.625,92
ago/14	286.505,17	51.570,93
set/14	217.151,92	39.087,35
out/14	310.662,86	55.919,31
nov/14	235.626,73	42.412,81
dez/14	162.765,50	29.297,79
Total	3.158.356,80	568.504,22

Fonte: Fonte dados conforme pesquisa

Não foi considerado crédito sobre compras porque o valor pago do imposto torna-se um direito, portanto, será deduzido do valor na ocasião da venda. Diante disso, o custo tributário é justamente o imposto apurado na venda dos produtos ou serviços.

3.2.5 Imposto sobre produto Industrializado - IPI

A alíquota de IPI aplicável conforme tabela TIPI para as mercadorias industrializadas pela empresa é conforme quadro abaixo.

Tabela 19 - NCM Mercadorias

Seção VII - PLÁSTICOS E SUAS OBRAS; BORRACHA E SUAS OBRAS		IPI
Capítulo 39 - Plásticos e suas obras.		
3923.21.90	Outros	15%
Seção VII - PLÁSTICOS E SUAS OBRAS; BORRACHA E SUAS OBRAS		
Capítulo 39 - Plásticos e suas obras.		
3923.90.00	-Outros	15%
Seção X - PASTAS DE MADEIRA OU DE OUTRAS MATÉRIAS FIBROSAS CELULÓSICAS; PAPEL OU CARTÃO PARA RECICLAR (DESPERDÍCIOS E APARAS); PAPEL OU CARTÃO E SUAS OBRAS		
Capítulo 48 - Papel e cartão; obras de pasta de celulose, de papel ou de cartão.		
4819.20.00	-Caixas e cartonagens, dobráveis, de papel ou cartão, não ondulados	15%
Seção X - PASTAS DE MADEIRA OU DE OUTRAS MATÉRIAS FIBROSAS CELULÓSICAS; PAPEL OU CARTÃO PARA RECICLAR (DESPERDÍCIOS E APARAS); PAPEL OU CARTÃO E SUAS OBRAS		
Capítulo 48 - Papel e cartão; obras de pasta de celulose, de papel ou de cartão.		
4819.40.00	-Outros sacos; bolsas e cartuchos	15%
Seção XI - MATÉRIAS TÊXTEIS E SUAS OBRAS		
Capítulo 56 - Pastas ("ouates"), feltros e falsos tecidos; fios especiais; cordéis, cordas e cabos; artigos de cordoaria.		
5603.12.90	Outros	0%

Fonte: Tabela TIPI

O IPI incide sobre o preço de venda da mercadoria é cobrado do consumidor. Para as vendas destinadas a consumidor final o IPI integra a base de cálculo do ICMS.

3.3 Lucro Real

No lucro Real assim como no lucro presumido cada imposto ou contribuição é calculado e recolhido separadamente.

3.3.1 PIS e COFINS Regime Não Cumulativo.

Com apresentado no regime não cumulativo a empresa pode descontar os créditos das compras de mercadorias para processo produtivo, insumos utilizados no processo, compra para revenda, etc.

A carga tributária do débito para a PIS é de 1,65% e para a COFINS de 7,60%.

Tabela 20 - PIS e COFINS Não Cumulativo Ind. Raio de Sol

	Faturamento	Exclusões	BC	PIS 1,65%	COFINS 7,60%
jan/14	72.355,98	-	72.355,98	1.193,87	5.499,05
fev/14	164.185,70	-	164.185,70	2.709,06	12.478,11
mar/14	190.127,68	-	190.127,68	3.137,11	14.449,70
abr/14	197.716,84	-	197.716,84	3.262,33	15.026,48
mai/14	217.481,30	-	217.481,30	3.588,44	16.528,58
jun/14	137.982,57	-	137.982,57	2.276,71	10.486,68
jul/14	129.359,03	-	129.359,03	2.134,42	9.831,29
ago/14	319.988,09	-	319.988,09	5.279,80	24.319,09
set/14	231.341,12	-	231.341,12	3.817,13	17.581,93
out/14	377.210,01	-	377.210,01	6.223,97	28.667,96
nov/14	468.621,83	-	468.621,83	7.732,26	35.615,26
dez/14	653.421,62	-	653.421,62	10.781,46	49.660,04
Total	R\$ 3.159.791,77	R\$ 0,00	R\$ 3.159.791,77	R\$ 52.136,56	R\$ 240.144,17

Fonte: Dados de pesquisa

O recolhimento para o período de 2014 das contribuições no regime não cumulativo para a indústria Raio de Sol sem o desconto de créditos ficaria em:

- PIS = R\$ 52.136,56
- COFINS = 240.144,17

Tabela 21 - PIS e COFINS Não Cumulativo Ind. Luz da Vida

	Faturamento	Exclusões	BC	PIS 1,65%	COFINS 7,60%
jan/14	325.987,50	-	325.987,50	5.378,79	24.775,05
fev/14	227.864,47	-	227.864,47	3.759,76	17.317,70
mar/14	165.093,50	-	165.093,50	2.724,04	12.547,11
abr/14	330.111,50	-	330.111,50	5.446,84	25.088,47
mai/14	368.176,23	-	368.176,23	6.074,91	27.981,39
jun/14	252.711,85	-	252.711,85	4.169,75	19.206,10
jul/14	275.699,57	-	275.699,57	4.549,04	20.953,17
ago/14	286.505,17	-	286.505,17	4.727,34	21.774,39
set/14	217.151,92	-	217.151,92	3.583,01	16.503,55
out/14	310.662,86	-	310.662,86	5.125,94	23.610,38
nov/14	235.626,73	-	235.626,73	3.887,84	17.907,63
dez/14	162.765,50	-	162.765,50	2.685,63	12.370,18
Total	R\$ 3.158.356,80	R\$ 0,00	R\$ 3.158.356,80	R\$ 52.112,89	R\$ 240.035,12

Fonte: Dados de pesquisa

O recolhimento das contribuições no regime não cumulativo para a indústria Luz da Vida para o período de 2014 sem o desconto de créditos ficaria em:

- PIS = R\$ 52.112,89
- COFINS = 240.035,12

3.3.2 IPI e ICMS

No lucro real o IPI e ICMS prevalecem os mesmo cálculos feitos para lucro presumido, portanto os mesmo custos tributários do lucro presumido são aplicados no regime do lucro real.

3.3.3 INSS Desoneração e Encargos sobre a folha de salários

As contribuições sobre a folha de pagamento e remunerações pagas a empregados ou trabalhador avulso prevalecem com os mesmo valores calculados no lucro presumido. As alíquotas aplicáveis ao lucro presumido e forma de calculo são as mesmas consideradas no lucro real para estas contribuições

3.3.4 IRPJ e CSLL

Aplicando o lucro real anual na empresa pode-se verificar que caso adotasse o recolhimento pela estimativa com base no faturamento mensal, a Industria Raio de sol teria realizado no período de 2014 um recolhimento abaixo do valor devido, quando efetuasse o calculo anual, devendo recolher a diferença posteriormente.

- IRPJ Estimativa sobre Faturamento = 42.073,15
- CSLL Estimativa sobre Faturamento = 34.623,25

Tabela 22 - Lucro Real Estimativa IRPJ Ind Raio de Sol

LUCRO REAL 2014 - Raio de Sol Industria de Plasticos e Embalagens Ltda							
2014 IRPJ							
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras	BC	IPRJ 15%	IRPJ Adic	Total IRPJ
jan/14	72.355,98	5.788,48	0	5.788,48	868,27	-	868,27
fev/14	164.185,70	13.134,86	0	13.134,86	1.970,23	-	1.970,23
mar/14	190.127,68	15.210,21	0	15.210,21	2.281,53	-	2.281,53
abr/14	197.716,84	15.817,35	0	15.817,35	2.372,60	-	2.372,60
mai/14	217.481,30	17.398,50	0	17.398,50	2.609,78	-	2.609,78
jun/14	137.982,57	11.038,61	0	11.038,61	1.655,79	-	1.655,79
jul/14	129.359,03	10.348,72	0	10.348,72	1.552,31	-	1.552,31
ago/14	319.988,09	25.599,05	0	25.599,05	3.839,86	559,90	4.399,76
set/14	231.341,12	18.507,29	0	18.507,29	2.776,09	-	2.776,09
out/14	377.210,01	30.176,80	0	30.176,80	4.526,52	1.017,68	5.544,20
nov/14	468.621,83	37.489,75	0	37.489,75	5.623,46	1.748,97	7.372,44
dez/14	653.421,62	52.273,73	5.527,29	57.801,02	8.670,15		8.670,15
Total	1.499.253,46	119.940,28	5.527,29	125.467,57	38.746,59	3.326,56	42.073,15

Fonte: Dados da pesquisa

Tabela 23 - Lucro Real Estimativa CSLL Ind. Raio de Sol

LUCRO REAL 2014 - Raio de Sol Industria de Plasticos e Embalagens Ltda						
2014 CSLL - Estimativa						
mês	Faturamento	Industria 12%	Outras Rec	BC	CSLL 9%	Total CSLL
jan/14	72.355,98	8.682,72	0	8.682,72	781,44	781,44
fev/14	164.185,70	19.702,28	0	19.702,28	1.773,21	1.773,21
mar/14	190.127,68	22.815,32	0	22.815,32	2.053,38	2.053,38
abr/14	197.716,84	23.726,02	0	23.726,02	2.135,34	2.135,34
mai/14	217.481,30	26.097,76	0	26.097,76	2.348,80	2.348,80
jun/14	137.982,57	16.557,91	0	16.557,91	1.490,21	1.490,21
jul/14	129.359,03	15.523,08	0	15.523,08	1.397,08	1.397,08
ago/14	319.988,09	38.398,57	0	38.398,57	3.455,87	3.455,87
set/14	231.341,12	27.760,93	0	27.760,93	2.498,48	2.498,48
out/14	377.210,01	45.265,20	0	45.265,20	4.073,87	4.073,87
nov/14	468.621,83	56.234,62	0	56.234,62	5.061,12	5.061,12
dez/14	653.421,62	78.410,59	5.527,79	83.938,38	7.554,45	7.554,45
Total	3.159.791,77	379.175,01	5.527,79	384.702,80	34.623,25	34.623,25

Fonte: Dados da pesquisa

No calculo do lucro real, a empresa pode usufruir de benefícios fiscais, quando possuir direito a estes, no caso foi aplicado a empresa o benefício do PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador, com a dedução limitada em até 4% do valor devido de IR. Abaixo a demonstração do calculo, considerando o para fins de dedução do IR o menor valor obtido entre numero de refeições e despesa com alimentação.

Tabela 24 - Calculo PAT Ind. Raio de Sol

PAT - Valores anuais	
Qtde refeições servidas por pessoa	288
Qtde funcionarios	35
Total refeições servidas	10080
Custos por refeição 1,99	R\$ 20.059,20
Dedução IR 15%	R\$ 3.008,88
ou	
Despesas com alimentação anual	151.200,00
Dedução IR 15%	22.680,00
Valor devido de IRPJ	196.756,69
Limite para compensação PAT 4%	7.870,27
PAT	R\$ 3.008,88

Fonte: Dados da pesquisa

Tabela 25 - LALUR / LALUC Ind. Raio de Sol

DRE e Demonstrativo Calculo Lucro Real Anual	
Receita Operacional Bruta	3.159.791,77
(-)Deduções	-319.513,50
(=)Receita operacional Liquida	2.840.278,27
Custo Mercadoria Vendida	-1.535.185,41
Lucro Bruto	1.305.092,86
(-)Despesas Operacionais	-403.441,30
Resultado Financeiro	-18.799,41
(-)Despesas Financeiras	-24.327,20
(+)Receitas Financeiras	5.527,79
Prejuizo Liquido	882.852,15
LALUR/LALUC	
(+)Adições	174,59
(-)Exclusões	0,00
(=)Lucro Ajustado	883.026,74
Compensações	0,00
Lucro Real	883.026,74
CSLL 9%	79.472,41
IRPJ 15% + Adicional 10%	196.756,69
Deduções	
PAT	3.008,88
IRPJ a recolher	193.747,81

Fonte: Dados da Pesquisa

Optando pelo lucro real anual a título de IRPJ e CSLL a empresa deveria recolher:

- IRPJ = 193,747,81
- CSLL = 79,472,41

Descontando os adiantamentos feitos por estimativa:

- IRPJ = 151.674,66
- CSLL = 44.849,16

Foi considerado apenas o cálculo anual da empresa pela ausência das balancetes mensais que não foram recebidos.

A Indústria Luz da Vida apresentou os seguintes valores considerando cálculo pela estimativa com base no faturamento.

- IRPJ Estimativa sobre Faturamento = 41.804,72
- CSLL Estimativa sobre Faturamento = 34.533,61

Tabela 26 - Lucro Real Estimativa IRPJ Ind. Luz da Vida

LUCRO REAL 2014 - Luz da Vida Industria de Embalagens Ltda							
Estimativa 2014 IRPJ							
mês	Faturamento	Industria 8%	Outras	BC	IPRJ 15%	IRPJ Adic	Total IRPJ
jan/14	325.987,50	26.079,00	0	26.079,00	3.911,85	607,90	4.519,75
fev/14	227.864,47	18.229,16	0	18.229,16	2.734,37	-	2.734,37
mar/14	165.093,50	13.207,48	0	13.207,48	1.981,12	-	1.981,12
abr/14	330.111,50	26.408,92	0	26.408,92	3.961,34	640,89	4.602,23
mai/14	368.176,23	29.454,10	0	29.454,10	4.418,11	945,41	5.363,52
jun/14	252.711,85	20.216,95	0	20.216,95	3.032,54	21,69	3.054,24
jul/14	275.699,57	22.055,97	0	22.055,97	3.308,39	205,60	3.513,99
ago/14	286.505,17	22.920,41	0	22.920,41	3.438,06	292,04	3.730,10
set/14	217.151,92	17.372,15	0	17.372,15	2.605,82	-	2.605,82
out/14	310.662,86	24.853,03	0	24.853,03	3.727,95	485,30	4.213,26
nov/14	235.626,73	18.850,14	0	18.850,14	2.827,52	-	2.827,52
dez/14	162.765,50	13.021,24	4.704,00	17.725,24	2.658,79	-	2.658,79
Total	709.055,09	56.724,41	4.704,00	61.428,41	38.605,88	3.198,84	41.804,72

Fonte: Dados da pesquisa

Tabela 27 - Lucro Real Estimativa CSLL Ind Luz da Vida

LUCRO REAL 2014 - Luz da Vida Industria de Embalagens Ltda						
Estimativa 2014 CSLL						
mês	Faturamento	Industria 12%	Outras Rec	BC	CSLL 9%	Total CSLL
jan/14	325.987,50	39.118,50	0	39.118,50	3.520,67	3.520,67
fev/14	227.864,47	27.343,74	0	27.343,74	2.460,94	2.460,94
mar/14	165.093,50	19.811,22	0	19.811,22	1.783,01	1.783,01
abr/14	330.111,50	39.613,38	0	39.613,38	3.565,20	3.565,20
mai/14	368.176,23	44.181,15	0	44.181,15	3.976,30	3.976,30
jun/14	252.711,85	30.325,42	0	30.325,42	2.729,29	2.729,29
jul/14	275.699,57	33.083,95	0	33.083,95	2.977,56	2.977,56
ago/14	286.505,17	34.380,62	0	34.380,62	3.094,26	3.094,26
set/14	217.151,92	26.058,23	0	26.058,23	2.345,24	2.345,24
out/14	310.662,86	37.279,54	0	37.279,54	3.355,16	3.355,16
nov/14	235.626,73	28.275,21	0	28.275,21	2.544,77	2.544,77
dez/14	162.765,50	19.531,86	4.704,00	24.235,86	2.181,23	2.181,23
Total	3.158.356,80	379.002,82	4.704,00	383.706,82	34.533,61	34.533,61

Fonte: Dados da pesquisa

Ao calcular o IRPJ e CSL anual a empresa, quem em 2014 obteve prejuízo, teria realizado recolhimento a maior, e diante do resultado não necessitaria ter feito o recolhimento caso tivesse aplicado balancete de suspensão no decorrer de seus meses para o período de 2014. No estudo não foi aplicado o balancete de suspensão porque não foi recebido os balancetes mensais da empresa, devendo esta utilizar sempre a comparação para o calculo da estimativa qual método oferece um recolhimento menor de impostos: balancete ou presunção sobre faturamento.

O calculo do PAT não foi aplicado a ela por não possuir impostos a recolher no calculo por balanço anual.

Tabela 28 - LALUR / LALUC Ind. Luz da Vida

DRE e Demonstrativo Calculo Lucro Real Anual	
Receita Operacional Bruta	3.158.356,80
(-)Deduções	-379.706,94
(=)Receita operacional Liquida	2.778.649,86
Custo Mercadoria Vendida	-2.206.851,64
Lucro Bruto	571.798,22
(-)Despesas Operacionais	-942.951,03
Resultado Financeiro	-56.920,72
(-)Despesas Financeiras	-61.624,72
(+)Receitas Financeiras	4.704,00
Prejuizo Liquido	-428.073,53
LALUR/LALUC	
(+)Adições	730,20
(-)Exclusões	0,00
(=)Lucro Ajustado	-427.343,33
Compensações	0,00
Lucro Real	-427.343,33
CSLL 9%	0,00
IRPJ 15% + Adicional 10%	0,00

Fonte: Dados da Pesquisa

3.4 Comparação dos Encargos Tributários

Abaixo é demonstrado os encargos tributários para o ano de 2014, para análise comparativa do ônus tributário.

Tabela 29 - Quadro Comparativo Ind. Raio de Sol

Raio de Sol Industria de Plasticos e Embalagens Ltda						
2014	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	TOTAL
Simple Nacional	Imposto único - DAS					347.835,61
Lucro Presumido	45.293,48	34.623,25	94.793,95	20.538,65	88.797,92	284.047,25
Lucro Real Anual	193.747,81	79.472,41	240.144,17	52.136,56	88.797,92	654.298,87

Fonte: Dados da Pesquisa

A Indústria Raio de Sol obteve na análise dos impostos de IRPJ, CSLL, COFINS, PIS e Contribuição Previdência, nesta ultima sem considerar o FGTS que é a mesma alíquota aplicável para os três regimes, o valor total para o regime do simples nacional 347.835,61, Lucro Presumido 284.047,25 e para o Lucro Real Anual 654.298,87.

O ônus tributário se a empresa tivesse aplicado o Lucro Real seria 188% maior que imposto que ela recolheu no ano de 2014 com valor de R\$ 347.835,61.

A escolha pela Lucro Presumido, com a análise dos impostos acima tornaria o ônus tributário 19% menor diante do regime efetivamente aplicado em 2014 que foi o Simples Nacional.

Na análise da outra empresa industrial do mesmo grupo, a empresa Luz da Vida:

Tabela 30 - Quadro Comparativo Ind. Luz da Vida

Luz da Vida Industria de Embalagens Ltda						
2014	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	TOTAL
Simples Nacional	Imposto único - DAS					382.477,01
Lucro Presumido	40.591,57	34.533,61	94.750,70	20.529,32	140.263,57	330.668,78
Lucro Real Anual	-	-	240.035,12	52.112,89	140.263,57	432.411,57

Fonte: Dados da Pesquisa

Pode-se observar que o recolhimento pelo lucro presumido obteria um encargo tributário de R\$330.668,78, 14% menor do que o desembolso que a empresa obteve em 2014 na opção pela Simples Nacional de R\$ 382.477,01.

A opção pela Lucro Real mesmo com o resultado negativo da empresa tornaria o encargo tributaria mais alto diante dos três regimes comparados.

A mudança de regime com a saída do simples nacional implicaria em maior controle fiscal e gerencial a fim de que a empresa utilizasse os créditos das compras de insumos e mercadoria absorvidas em seu processo produtivo melhorando fluxo de caixa. O IPI com alíquota aplicável as mercadorias da empresa de 15% e ICMS com alíquota aplicável de 18% poderiam encarecem o encargo tributário. Com a mudança de regime estes impostos devem ser repassados ao cliente junto com a carga tributaria da PIS e da COFINS o que encareceria a mercadoria vendida pela empresa.

Abaixo a demonstração da carga tributaria de ICMS aplicável as vendas da empresa sem dedução de créditos sobre compras.

Tabela 31 - ICMS Ind. Raio de Sol

mês	Faturamento	Debito Icms
jan/14	72.355,98	13.024,08
fev/14	164.185,70	29.553,43
mar/14	190.127,68	34.222,98
abr/14	197.716,84	35.589,03
mai/14	217.481,30	39.146,63
jun/14	137.982,57	24.836,86
jul/14	129.359,03	23.284,63
ago/14	319.988,09	57.597,86
set/14	231.341,12	41.641,40
out/14	377.210,01	67.897,80
nov/14	468.621,83	84.351,93
dez/14	653.421,62	117.615,89
	3.159.791,77	568.762,52

Fonte: Dados da Pesquisa

Tabela 32 - ICMS Ind. Luz da Vida

mês	Faturamento	Icms
jan/14	325.987,50	58.677,75
fev/14	227.864,47	41.015,60
mar/14	165.093,50	29.716,83
abr/14	330.111,50	59.420,07
mai/14	368.176,23	66.271,72
jun/14	252.711,85	45.488,13
jul/14	275.699,57	49.625,92
ago/14	286.505,17	51.570,93
set/14	217.151,92	39.087,35
out/14	310.662,86	55.919,31
nov/14	235.626,73	42.412,81
dez/14	162.765,50	29.297,79
	3.158.356,80	568.504,22

Fonte: Dados da Pesquisa

Diante do estudo ficou demonstrado que o regime do lucro presumido com a opção pela desoneração da folha de pagamento, geraria menor ônus tributário a empresa, considerando nele a opção pela desoneração da folha de pagamento. Como a carga tributária de ICMS, IPI, PIS e COFINS é repassado ao destinatário da mercadoria a revisão de preços de venda com a consideração das novas alíquotas diante da mudança proposta não acarretaria encargo tributário a empresa.

CONCLUSÃO

A legislação tributaria brasileira é complexa, e a carga tributaria sobre o faturamento das empresas e sobre o lucro fiscal é alta. A atualização constante por parte do contador é necessária para a amenização e aplicação de propostas que visem a elisão fiscal. O planejamento tributário visa o adiamento do fato gerador do imposto ou contribuição e a aplicação de benefícios fiscais de forma legal. O que traz para a empresa rentabilidade, além de contribuir com o fluxo de caixa dela.

Com as mudanças por parte da receita federal e os recentes softwares criados e impostos aos contribuintes, o acesso por parte do fisco ao livros contábeis e documentos fiscais emitidos é cada vez mais favorável. A contabilidade mal administrada ou maquiada, além de fraudes geram grandes riscos aos sócios e contadores.

O presente estudo contemplou o objetivo específico de analisar os impactos tributários diante dos regimes lucros real anual, lucro presumido e simples nacional para as duas indústria de embalagens de um mesmo grupo. Assim como analisar a importância do planejamento tributaria adequado para a empresa de acordo com suas atividades e mercadorias comercializadas. O planejamento tributário favorece o conhecimento as vantagens e desvantagens da mudança de um regime tributário para outro. Devem ser analisadas as alíquotas aplicáveis e também gerenciado o preço de venda diante da novo regime tributário a fim de que o ônus de impostos indiretos sejam repassados ao destinatário.

E estudo aprimorou conhecimento teórico embasamento legal para as praticas adotadas. Demonstrou a importância do contador em atuar como gestor tributário e não apenas como administrador de balanço.

BIBLIOGRAFIA

ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e Análise de Balanço**: Um enfoque Econômico Financeiro. 10º Ed. São Paulo. Editora Atlas. 2012.

ASSAF NETO, Alexandre; SILVA, Cesar Augusto Tiburcio. **Administração do Capital de Giro**. 4ª Ed. São Paulo. Editora Atlas. 2012.

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em : <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Decreto-Lei nº 1598, de 26 de Dezembro 1977**. Disponível em : <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1598.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Decreto nº 7660, de 23 de Dezembro de 2011**. Disponível para acesso em : <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/decreto/d7660.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Instrução Normativa RFB nº 267, de 23 de Dezembro de 2002**. Disponível para acesso em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15148>>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Instrução Normativa RFB nº 1436, de 30 de Dezembro de 2013**. Disponível para acesso em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48917>>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 4502 – de 30 de Novembro de 1964**. Disponível em : <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4502.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 5172, de 25 de Outubro de 1966.** Disponível em : <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 6321, de Abril de 1976.** Disponível para acesso em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6321.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 6404, de 15 de Dezembro de 1976.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 7102, de 20 de Junho de 1983.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7102.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 8036, de 11 de Maio de 1990.** Disponível para acesso em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8036consol.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 9249, de 26 de Dezembro de 1995.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 9430, de 27 de Dezembro de 1996.** Disponível em : <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9430.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 9718, de 27 de Dezembro de 1998.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Decreto nº 3000, de 26 de Março de 1999.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 10637, de 30 de Dezembro de 2002.** Disponível para acesso em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 10833, de 29 de Dezembro de 2003**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833compilado.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 11196, de 21 de Novembro de 2005**. Disponível para acesso em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11196.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Instrução Normativa RFB nº 1187, de 29 de Agosto de 2011**. Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=16160>>. Acesso em 01/12/2015.

BRASIL, **Lei nº 12546, de 14 de Dezembro de 2011**. Disponível para acesso em : <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm>. Acesso em 01/12/2015.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de Renda das Empresas**. 40ª Ed. São Paulo. Editora IR Publicações, 2015.

IUDICIBUS, Sergio. **Análise de Balanços**. 10ª Edição. São Paulo. Editoras Atlas. 2013.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 35ª Ed. São Paulo, Editora Malheiros Editores, 2014.

MAZA, Alexandre. **VADE Mecum Tributário**. 9ª Ed. São Paulo, Editora Rideel, 2014.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais**. 2ª Ed. São Paulo, Editora Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 4ª Ed. São Paulo, Editora Saraiva, 2013.

PEGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 8ª Ed. Rio de Janeiro, Freitas Bastos Editora, 2014.