

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
Curso de Ciências Contábeis

ADAILTON PACIÊNCIA GUIMARÃES
LUCAS HENRIQUE DA SILVA

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO – POSTOS
DE COMBUSTÍVEIS - LUCRO REAL X
LUCRO PRESUMIDO

Maceió – Alagoas
2019

**ADAILTON PACIÊNCIA GUIMARÃES
LUCAS HENRIQUE DA SILVA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO – POSTOS
DE COMBUSTÍVEIS - LUCRO REAL X
LUCRO PRESUMIDO**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Alagoas, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Daniel Salgueiro.

**Maceió – Alagoas
2019**

Catálogo na fonte
Universidade Federal de Alagoas
Biblioteca Central
Divisão de Tratamento Técnico

Bibliotecário: Valter dos Santos Andrade – CRB4-1251

G963p Guimaraes, Adailton Paciência.
Planejamento tributário – postos de combustíveis - lucro real x lucro
Presumido / Adailton Paciência Guimaraes, Lucas Henrique da Silva– 2019.
30 f. : il.

Orientador: Daniel Salgueiro.
Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso Bacharelado em Ciências
Contábeis) – Universidade Federal de Alagoas, Faculdade de Economia,
Administração e Contabilidade, Maceió, 2019.

Bibliografia: f. 29-30.

1. Planejamento tributário. 2. Postos de combustíveis. 3. Lucros.
4. Lucro presumido. 5. Tributos. I. Silva, Lucas Henrique da . II. Título.

CDU: 657:336.22



UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E
CONTABILIDADE

DECLARO para os fins que se fizerem necessários que os alunos **ADAILTON PACIENCIA GUIMARAES**, matrícula 14112307 e **LUCAS HENRIQUE DA SILVA**, matrícula 14112309, no curso de Ciências Contábeis, concluíram com aprovação o Trabalho de Conclusão do Curso – TCC com o título “**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO – POSTOS DE COMBUSTÍVEIS - LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO**” e obtiveram nota 8 (oito inteiros).

Maceió(AL), 01 de fevereiro de 2021

Paulo Sérgio Cavalcante
Coordenador do Curso

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	4
1.1 Relevância do Tema.....	5
1.2 Problemática.....	5
1.3 Objetivo Geral.....	5
1.4 Objetivos Específicos.....	6
1.5 Justificativa	6
1.6 Organização do Trabalho	7
2. REFERENCIAL TEÓRICO	8
2.1. Do Planejamento Tributário	8
2.2. Tributos.....	9
2.2.1 Dos Tributos Incidentes nos Postos de Combustíveis.....	10
2.2.1.1 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).....	11
2.2.1.2 Programa de Integração Social (PIS)	11
2.2.1.3 Contribuição Para o financiamento da Seguridade Social (COFINS)	12
2.2.1.4 Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) ...	13
2.2.1.5 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)	14
2.2.1.6 A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL)	14
2.3. Do Lucro Real.....	15
2.3.1 Do Lucro Real Anual	15
2.3.2 Do Lucro Real Trimestral.....	16
2.3.3 Adições.....	17
2.3.4 Exclusões e Compensações.	17
2.4 Do Lucro Presumido.....	18
3. DA METODOLOGIA DA PESQUISA	20
4. DA COMPARAÇÃO ENTRE LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO	22
4.1 Apuração do IRPJ e CSLL Pelo Lucro Real Anual.	22
4.2 Apuração do IRPJ e CSLL Pelo Lucro Real Trimestral.	23
4.3 Apuração do IRPJ e CSLL Pelo Lucro Presumido.....	24
4.4 Análises Financeiras.....	26
5. CONCLUSÃO	27
6. REFERENCIAL BIBLIOGRÁFICO	29

1. INTRODUÇÃO

O maior objetivo das empresas é a maximização de seus lucros, para isso é necessário ter uma boa gestão de seu negócio, como um bom controle de seus custos, despesas e receitas. Porém, antes de tudo é de suma importância que as empresas tenham um bom planejamento tributário no que diz respeito a maneiras de reduzir a carga tributária incidente na entidade.

Como a legislação não permite mudança de sistemática no mesmo exercício, a opção por uma das modalidades será definitiva. Se a decisão for equivocada, ela terá efeito no ano todo.

A opção é definida no primeiro pagamento do imposto (que normalmente é recolhido em fevereiro de cada ano), ou, no caso das optantes pelo Simples Nacional, por opção até o último dia útil de janeiro.

O planejamento diz-se ao detalhamento das alternativas escolhidas dentro de determinada perspectiva de tempo, considerada pela empresa como de médio e longo prazo, quantificando-se analiticamente recursos, volumes, prazos, preços, investimentos e demais variáveis planejadas.

Para DOMINGUES (2000), o conceito de planejamento tributário é assim expresso:

[...] consiste em um conjunto de medidas contínuas que visam à economia de tributos, de forma legal, levando-se em conta as possíveis mudanças rápidas e eficazes, na hipótese do fisco alterar as regras fiscais.

A necessidade de um planejamento tributário já é fato para as grandes empresas e até mesmo para as de pequeno e médio porte, visto que este estudo pode simplificar e facilitar o cumprimento das obrigações do empresário e ainda assim, minimizar os custos tributários, sem comprometer o resultado da arrecadação. Desta forma, o planejamento tributário deve ser uma obrigação de todo administrador.

No sistema tributário brasileiro existem várias escolhas para a sua melhor forma de tributação como o Lucro Real, o Lucro Presumido, o Lucro Arbitrado, o Simples Nacional. Todavia, o presente estudo irá realizar uma análise entre duas das escolhas existentes de tributação: O Lucro Real e o Lucro Presumido.

1.1 Relevância do Tema

Dados divulgados por órgãos como o IBGE mostraram que a carga tributária, em 2008, atingiu o percentual aproximado de 36% (trinta e seis por cento) do PIB (Produto Interno Bruto) brasileiro, numa época em que a crise financeira mundial trouxe prejuízos incalculáveis para o setor empresarial.

Fato é que, com uma máquina administrativa cada vez mais inchada e burocrática como a brasileira, agravada ainda pelo desvio e má utilização dos recursos públicos, a elevação da carga tributária se mostra como uma tendência permanente, visando garantir a continuidade das atividades estatais.

O planejamento tributário se apresenta, portanto, como o meio viável e lícito (legal) para permitir a redução da carga tributária das empresas, garantindo, assim, uma maior competitividade e, por via de consequência, a sua sobrevivência.

Diante dessa questão, para os postos de combustíveis, que já têm praticamente todos seus impostos recolhidos nas etapas anteriores, resta apenas verificar qual a melhor forma de apurar seus tributos sobre o lucro, os quais sejam: o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

1.2 Problemática

Pelo fato de a carga tributária brasileira gerar um enorme custo para as entidades, esta pesquisa possui o objetivo de buscar a resposta à seguinte indagação: **Entre o Lucro Real e o Lucro Presumido, qual a melhor opção para a diminuição do Imposto de Renda e Contribuição Social em postos de combustíveis?**

Segundo Marconi e Lakatos (2012) o problema de pesquisa tem por finalidade evidenciar as dificuldades específicas a qual se destina à solução por meio da pesquisa, onde o mesmo deve estar diretamente ligado ao tema proposto.

1.3 Objetivo Geral

O presente trabalho visa, de forma geral, abordar as questões relativas à

tributação incidente no nosso ordenamento jurídico, a despeito específico quanto aos empresários do ramo de postos de combustíveis, esclarecendo assim sobre a melhor forma de tributação sobre estes, devido à enorme quantidade de tributos vigentes atualmente em nosso país.

1.4 Objetivos Específicos

- Efetuar uma pesquisa bibliográfica dos embasamentos teóricos da Legislação Tributária e Planejamento Tributário;
- Observar e apresentar o impacto do IRPJ e CSLL nos resultados operacionais da empresa;
- Discorrer sobre as formas de tributação do IRPJ e CSLL;
- Discorrer sobre os tributos incidentes nos postos de combustíveis.

1.5 Justificativa

Para as empresas, redução de custos e despesas é de extrema importância para a tomada de decisões, pois o mercado de trabalho é bastante competitivo e o empresário deve estar preparado para adequar-se as constantes mudanças. Quando essa redução se trata de tributos, o único profissional habilitado para proceder a um estudo e avaliar se estes não estão sendo excessivos é o profissional contábil.

Através do Planejamento Tributário, o profissional contábil poderá auxiliar a empresa a reduzir legalmente sua carga tributária, analisando as diversas formas de tributação, dentro dos princípios contábeis e da legislação vigente. É função do contador, conhecer a legislação pertinente e certificar-se de que sua aplicabilidade não poderá ser considerada ilícita e, simultaneamente, procurar maneiras para que, dentro da legalidade e com segurança, a empresa obtenha economias no pagamento de tributos.

Diante disto, este trabalho é de grande importância para todas as empresas do mesmo ramo da que foi objeto do estudo, pois através deste ficarão conhecendo

como funciona cada método de tributação e poderão assim escolher dentre eles o mais vantajoso. Assim, economizando recursos, as empresas poderão utilizá-los para a expansão de seus negócios.

1.6 Organização do Trabalho

O trabalho apresentado tem por finalidade evidenciar as dificuldades específicas a qual se destina à solução da problemática apresentada, por meio de pesquisa bibliográfica, de artigos relacionados ao tema proposto, bem como a procura de dados referenciais acerca do problema, na tentativa de uma interpretação concisa da legislação vigente em nosso ordenamento, buscando uma hipótese de solução viável, sempre na direção proposta no problema específico, com o dever de estar diretamente ligado ao tema proposto.

O presente trabalho foi desenvolvido com a seguinte base:

Capítulo I – Apresenta a introdução, os problemas para estudar este tema, os objetivos a serem alcançados, e a justificativa.

Capítulo II - Traz o referencial teórico que abrange o planejamento tributário, os regimes e os tributos, o desmembramento dos tributos tornando público o que adentrou na classe de tributo.

Capítulo III - Expõe a metodologia escolhida no decorrer do trabalho, a elaboração e as ferramentas de pesquisa utilizadas.

Capítulo IV - Detalha o levantamento dos dados de uma empresa fictícia do ramo varejista de postos de combustíveis. Mostra as tabelas de cálculos, com base nos dados coletados e analisados através da revisão da literatura, fazendo um comparativo dos regimes tributários e apresenta as conclusões extraídas do trabalho.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Do Planejamento Tributário

O planejamento tributário é um conjunto de sistemas legais que visam diminuir o pagamento dos tributos, e o contribuinte que pretende diminuir estes encargos, poderá fazê-lo legal ou ilegalmente.

Assim expressa Guerreiro (1998, p.148) sobre:

“... planejamento tributário é a atividade desenvolvida de forma estritamente preventiva, que busca, em última análise, a economia tributária, alcançada como decorrência da avaliação de várias opções legais, procurando evitar o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal.”

Se a forma realizada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la. Atitudes que violam a Lei Fiscal exposta no Código Tributário Nacional são expressamente caracterizadas como crimes contra a ordem tributária, sendo assim atos de sonegação fiscal.

A ideia de economia tributária deriva da premissa segundo a qual o contribuinte possui a liberdade para planejar suas operações, antecipando-se ao fato gerador, sendo observados os procedimentos legais, buscando praticar a menor carga tributária possível (Rolim, 1998, p.51; Guerreiro, 1998, p.149).

O contribuinte tem o direito de optar em favor da opção menos onerosa do ponto de vista fiscal e tributário, segundo Chaves (2014):

“O processo de escolha de ação, não simulada, anterior à ocorrência do fato gerador, visando direta ou indiretamente à economia de tributos. Entende-se que o planejamento tem como objetivo a redução da carga tributária que tem influência no preço dos produtos e serviços, quando da redução de custos apresenta uma melhor competitividade em relação as suas concorrentes”.

Na concepção de Sarandy (2004), no Brasil existe um verdadeiro “mar” de tributos. Entre impostos, taxas, contribuições de melhoria e contribuições sociais, o brasileiro se vê envolto com cerca de noventa e três tipos de tributos vigentes hoje no País.

Ressalta-se que esta gama diz respeito apenas às obrigações tributárias principais, quais sejam os próprios tributos a serem pagos. Além da obrigação principal, Coelho expressa que “as empresas devem cumprir cerca de 93 (noventa e

três) obrigações acessórias, entre preenchimento de livros, guias, formulários, declarações, etc.” (COELHO, 2002, p.19).

Pode-se determinar como sendo três as finalidades do planejamento tributário, segundo Amaral (2004):

(i) Evitar a incidência do tributo, que consiste na adoção de medidas, a partir da análise da legislação, que evitem a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sendo um bom exemplo dessa prática a opção pela distribuição de lucros, isenta de qualquer tributo ou contribuição, em vez do pagamento de pró-labore ou outro tipo de gratificação;

(ii) Reduzir o montante do tributo, onde as providências são tomadas para se reduzir a alíquota ou a base de cálculo do tributo, sendo que, como exemplo, pode-se citar a correta opção pelo regime de tributação do imposto de renda (Lucro Real, Lucro Presumido, Simples), que corresponda ao menor desembolso possível; e

(iii) Postergação do pagamento do tributo, quando são tomadas medidas legais que visam adiar o pagamento dos tributos, sem que isso represente atraso e conseqüente incorrência de multa e/ou juros, como no caso de deferimento de receitas referentes a contratos de prestação de serviços com longa duração.

2.2 Tributos

A Constituição Federal não define o que é tributo, mas o Código Tributário Nacional (CTN) oferece a seguinte definição, em seu art. 3º:

“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” (BRASIL, 1966).

Essa definição trata dos Tributos de uma forma mais geral, sem tratar a respeito das diferenças que específicas que podem existir a respeito dos tributos, mas ainda assim, essencial para o entendimento do mesmo, o que é afirmado por Spagnol Botelho Werther (2014):

“A rigor, dever-se-ia atribuir nomes diferentes, postos que são realidades de estruturas diversas. Importa, porém, distinguir as duas figuras ou os dois momentos, para efeito de outorga-lhe o tratamento jurídico adequado, quer como dois sentidos ou duas conotações de um mesmo vocábulo, quer como entidades a que correspondem denominações próprias e exclusivas.”

Uma vez que a definição não é clara, os tributos podem ser divididos em várias espécies, conforme Spagnol Botelho Werther (2014):

- “1) a distinção é feita fundamentalmente pela análise do fato gerador da obrigação;
- 2) o nome dado pelo legislador ao tributo é irrelevante;
- 3) a destinação dada em lei ao produto da arrecadação igualmente desimporta”.

Considerando o texto do autor, observa-se que o elemento decisivo para a identificação da espécie tributária seria encontrado pela análise do fato gerador da obrigação, se vinculado ou não a uma atividade estatal, mas existe uma classificação tripartida dos tributos, por meio da qual teríamos os impostos, taxas e contribuição de melhoria, é o que define o Spagnol Botelho Werther (2014):

- a) IMPOSTO: quando o fato gerador da obrigação não possui relação e qualquer tipo de vínculo junto a uma atividade do estado (Exemplo: Possuir renda, adquirir um produto importado);
- b) TAXA: quando o fato gerador da obrigação estiver vinculado a uma atuação estatal, relativa ao contribuinte, que pode consistir na prestação de um serviço regular do poder de polícia (ex: o fornecimento de água ou a fiscalização de uma atividade do contribuinte);
- c) CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: quando o fato gerador estiver vinculado à execução de obra pública que venha acarretar especial valorização sobre um imóvel particular.

Como o foco do nosso trabalho está relacionado aos impostos e contribuições federais incidentes nos postos de combustíveis, falaremos um pouco sobre eles.

2.2.1. Dos Tributos Incidentes nos Postos de Combustíveis

Os tributos incidentes nos postos de combustíveis são os relacionados abaixo:

- Tributação federal: CIDE, PIS/PASEP e COFINS;
- Tributação estadual: ICMS;
- Tributação sobre o lucro: IRPJ e CSLL.

Cada tributo possui uma conceituação de incidência específica, portanto, discorreremos acerca de cada um: de forma resumida em relação ao ICMS, CIDE, PIS/PASEP e COFINS, e detalhadamente quanto ao IRPJ e CSLL (foco da presente análise).

2.2.1.1. ICMS

O ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) é previsto no artigo 155, Inciso II, da Constituição Federal e compete aos Estados e ao Distrito Federal. Isso significa dizer que a alíquota incidente varia conforme o estado, motivo pelo qual o preço do combustível é muito diferente quando consideramos o estado do Rio de Janeiro e o do Amazonas, por exemplo. Os distribuidores de combustíveis apenas se limitam a aplicar o imposto sobre o preço do produto comercializado, não tendo qualquer poder de interferência na alíquota aplicada.

Conforme Costa (1999), o ICMS é o imposto que tem mais influência na federação brasileira e por isso, a Constituição Federal de 1988 foi generosa em seu tratamento, sendo o imposto que mais dispositivos contém em seu texto.

O ICMS é um imposto com muitas qualificações, características e restrições constitucionais. Uma das suas características é a não comutatividade, ou seja, possui um sistema de compensação de créditos e débitos, amenizando desta forma o impacto do imposto na cadeia produtiva.

Mesmo sendo um imposto estadual, o ICMS tem sua arrecadação destinada 75% para os estados e 25% para os municípios.

2.2.1.2. PIS

A carga tributária sobre os postos de combustíveis também é composta pelo tributo federal chamado PIS – Programa de Integração Social. Esse tributo incide sobre a receita bruta das empresas, e sua arrecadação é destinada aos fundos de Previdência, Assistência Social e Saúde Pública.

Segundo o Art. 1º da Lei 10.637/2002, “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 o total das receitas compreende a receita bruta da

venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, o percentual é de 0,65% sobre a receita bruta a título da contribuição, para as optantes pelo lucro real, o valor da contribuição para o PIS/PASEP é apurado, assim 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:

- a) Dos seguintes itens adquiridos no mês:
 - Bens adquiridos para revenda;
 - Bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados a venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;
- b) Dos seguintes itens incorridos no mês:
 - Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades de empresa;
- c) Dos encargos de depreciação e amortização dos seguintes bens, incorridos no mês:
 - Máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados a venda (a partir de 08/2004 para bens adquiridos a partir de 05/2004);
- d) Dos seguintes bens, devolvidos no mês:
 - Bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributados conforme as regras vigentes;
- e) Energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica (Lei 10.637/2002, art. 3º § 1º).

2.2.1.3. COFINS

Conforme Art. 1º da Lei nº 10.833/2003, a COFINS 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, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, o percentual é de 3,00% sobre a receita bruta a título da contribuição, para as optantes pelo lucro real, segundo o artigo 3º da Lei 10.833/03, o valor da COFINS devida é apurado, assim 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:

- a) Bens adquiridos para revenda;
- b) 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;
- c) Energia elétrica;
- d) Aluguéis pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;
- e) Armazenagem e mercadoria e frete na operação de venda;
- f) Os valores dos encargos de depreciação e amortização;
- g) Bens recebidos em devolução, cuja receita tenha integrado o faturamento do mês ou anterior, e tributados conforme as regras vigentes. (Lei 10.833/2003, art. 3º).

2.2.1.4. CIDE

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE – é um tributo federal que compõe a carga tributária dos postos de combustíveis. Sua previsão constitucional consta no artigo 149 da Constituição Federal de 1988:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.” (BRASIL, 1988).

A CIDE foi instituída pela Lei nº 10.336/2001 e incide sobre a importação e a comercialização de gasolina, diesel e suas correntes. Os contribuintes são o importador, o formulador e produtor pessoa física ou jurídica de combustíveis líquidos.

As alíquotas dos tributos federais (COFINS, CIDE, PIS/PASEP) são idênticas em todos os estados, diferenciando apenas os produtos. Na tentativa de diminuir a carga tributária sobre o posto de combustíveis, o empreendedor deve se valer de mecanismos legais, como o planejamento tributário, e auxílio contábil.

2.2.1.5. IRPJ

São contribuintes do Imposto de Renda Pessoa Jurídica as pessoas jurídicas e as empresas individuais. A forma de tributação para as pessoas jurídicas são as seguintes: Simples, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado.

O IRPJ tem como base de cálculo o Lucro Real, Presumido ou Arbitrado adequado ao período de apuração, em suma, faz parte da base de cálculo, todas as receitas, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie, ou seja, basta apenas que ocorra o fato gerador, seja ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto.

O período de computação do IRPJ determina-se de acordo com o Lucro Real, Presumido ou Arbitrado, por períodos de apuramento trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. À opção do contribuinte, o lucro real ainda pode ser apurado por período anual conforme a necessidade da empresa.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a data do evento é a que será determinante para a apuração da base de cálculo do imposto.

Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data deste evento.

A pessoa jurídica, seja o seu objeto comercial ou civil, pagará o imposto à alíquota de 15% (quinze por cento), apurado de concordância com o Regulamento do Imposto de Renda vigente, inclusive à pessoa jurídica que explore atividade rural.

2.2.1.6. CSLL

Foi instituída pela Lei nº 7.689/1988. Um ponto importante que deve ser ressaltado é que tanto o IRPJ como a CSLL possuem as mesmas formas de apuração e de pagamento, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor (Lei nº. 8.981, de 1995, art. 57).

Desta forma, além do IRPJ, a pessoa jurídica optante pelo Lucro Real, Presumido ou Arbitrado deverá recolher a Contribuição Social também pelo formato escolhido. Por exemplo, não é possível, a empresa optar por recolher o IRPJ e CSLL

por diferentes vias, como por exemplo, pagar o CSLL pelo Lucro Real e o IRPJ pelo Lucro Presumido.

Definida a opção, deverá proceder á tributação, tanto do IRPJ quanto da CSLL, pela forma escolhida. Sua base de cálculo é a mesma do IRPJ e o destino do seu recolhimento é o financiamento da seguridade social.

Quanto às alíquotas, são de 9% (nove por cento) para pessoas jurídicas em geral. E para as entidades financeiras e equiparadas, a alíquota é de 15%.

2.3 Do Lucro Real

No regime do Lucro Real, o posto de combustível calculará o seu IRPJ (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica) e a CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) com base no lucro que ele efetivamente teve no período, incluindo as adições, exclusões e compensações descritas na lei.

Dessa maneira, como não existe uma margem de lucro presumida, caso o negócio tenha prejuízos ao longo do ano, deverá ser dispensado do recolhimento desses tributos.

A apuração desses tributos pode ser anual ou trimestral. Caso seja anual, todos os meses são realizados o recolhimento de IRPJ e CSLL. Ao final do ano, após o balanço anual, é realizada a apuração definitiva dos valores devidos ao Fisco.

2.3.1. Lucro Real Anual

No Lucro Real Anual a empresa deve antecipar os tributos mensalmente, com base no faturamento mensal, sobre o qual se aplicam percentuais predeterminados, de acordo com o enquadramento das atividades, para obter uma margem de lucro estimada (estimativa), sobre a qual recai o IRPJ e a CSLL, de forma semelhante ao Lucro Presumido.

Nesta opção, há, ainda, a possibilidade de se levantar balanços ou balancetes mensais, reduzindo ou suspendendo-se o recolhimento do IRPJ e da

CSLL, caso demonstre-se que o lucro real efetivo é menor do que aquele estimado ou que a pessoa jurídica está operando com prejuízo fiscal.

No final do ano, a pessoa jurídica levanta o balanço anual e apura o lucro real do exercício, calculando em definitivo o IRPJ e a CSLL e descontando as antecipações realizadas mensalmente. Eventualmente, as antecipações podem ser superiores aos tributos devidos, ocasionando um crédito em favor do contribuinte. Então, a desvantagem é antecipar o pagamento dos tributos, tirando recursos no fluxo de caixa empresarial.

2.3.2. Lucro Real Trimestral

No Lucro Real Trimestral, o IRPJ e a CSLL são calculados com base no resultado apurado no final de cada trimestre civil, de forma isolada. Portanto, nesta modalidade, teremos durante o ano 4 (quatro) apurações definitivas, não havendo antecipações mensais como ocorre na opção de ajuste anual.

Esta modalidade deve ser vista com cautela, principalmente em atividades sazonais ou que alternem lucros e prejuízos no decorrer do ano. Nesta modalidade, os lucros e prejuízos são apurados trimestralmente, de forma isolada.

Assim, se a pessoa jurídica tiver um prejuízo fiscal de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) no primeiro trimestre e um lucro de também R\$ 100.000,00 (cem mil reais) no segundo trimestre terá que tributar IRPJ e CSLL sobre a base de R\$ 70.000,00 (setenta mil reais), pois não se pode compensar integralmente o prejuízo do trimestre anterior, ainda que dentro do mesmo ano-calendário. O prejuízo fiscal de um trimestre só poderá deduzir até o limite de 30% do lucro real dos trimestres seguintes. Essa pode ser uma boa opção para empresas com lucros lineares.

Mas para as empresas com picos de faturamento, durante o exercício, a opção pelo Lucro Real Anual pode ser mais vantajosa porque poderá suspender ou reduzir o pagamento do IRPJ e da CSLL, quando os balancetes apontarem lucro real menor que o estimado ou até mesmo prejuízos fiscais. Outra vantagem é que o prejuízo apurado no próprio ano pode ser compensado integralmente com lucros do exercício.

Outra informação importante diz respeito ao adicional de 10% de IRPJ para

cada parcela do resultado que ultrapassar R\$ 60.000,00 (Sessenta mil reais). Sendo assim, caso seu posto de combustível se enquadre nessa situação, além da alíquota de 15%, arcará com tal adicional.

Em relação ao PIS (Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), incidentes sobre gasolina (exceto de aviação), óleo diesel, GLP e álcool para fins carburantes, são calculados aplicando-se alíquotas diferenciadas sobre a receita bruta auferida com as vendas destes produtos pelos produtores, importadores, refinarias de petróleo e distribuidores de álcool para fins carburantes. Fica reduzida para zero as alíquotas aplicadas sobre a receita auferida com as vendas efetuadas pelos distribuidores e comerciantes varejistas.

2.3.3. Adições

São adições, segundo Pinto (2007, p.150), para determinação do lucro real, 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.

2.3.4. Exclusões e Compensações

Segundo Pinto (2007, p.151) para determinação do lucro real, poderão ser 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, nas condições definidas na legislação.

2.4 Do Lucro Presumido

No regime de Lucro Presumido, como o próprio nome diz, o posto de combustível não é tributado conforme o lucro real obtido. A apuração do IRPJ e da CSLL utiliza como base de cálculo uma margem de lucro que a legislação prefixou, salienta-se que a lei estabelece uma margem de lucro presumida e ela varia de acordo com a atividade exercida pela empresa.

Portanto, conclui-se que mesmo que o lucro da empresa tenha sido maior, ele pagará os impostos apenas sobre a margem prefixada. No entanto, caso o lucro tenha sido menor, a empresa acabará pagando mais impostos, já que o que conta é o lucro presumido, ou seja, os impostos serão pagos ainda que seu negócio não tenha obtido lucro, isto é, opere com prejuízo. Ademais, aqui também se aplica o adicional de 10% sobre a parcela do rendimento que ultrapassar R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integram a base de cálculo, bem como o imposto de renda pago indevidamente em períodos anteriores.

Assim sendo, para um posto de combustível a base de cálculo será 1,6% do faturamento no caso do IRPJ e 12% para a CSLL. Em seguida, basta aplicar a alíquota do referido imposto. Sobre o referido resultado somam-se as outras receitas eventuais auferidas, como receitas financeiras e alugueis.

O IRPJ e a CSLL pelo Lucro Presumido são apurados trimestralmente, a alíquota de cada tributo incide sobre as receitas com base em percentual de presunção variável, este percentual deriva da presunção de uma margem de lucro para cada atividade (daí a expressão Lucro Presumido) e é predeterminado pela legislação tributária.

Há alguns tipos de receita que são acrescidas integralmente ao resultado tributável, como os ganhos de capital e as receitas de aplicações financeiras, no entanto, nem todas as empresas podem optar pelo lucro presumido, pois há restrições relativas ao objeto social e o faturamento.

Esta modalidade de tributação pode ser vantajosa para empresas com margens de lucratividade superior a presumida, podendo, inclusive, servir como instrumento de planejamento tributário. Empresas que possuam boa margem de lucro podem, respeitados eventuais impedimentos, utilizar-se do Lucro Presumido.

Quadro 01 – Percentual de presunção de lucro.

ATIVIDADES	IRPJ	CSLL
Venda ou revenda de bens e produtos	8%	12%
Prestação de Serviços	32%	32%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóvel)	32%	32%
Transporte de passageiro	16%	12%
Transporte de cargas	8%	12%
Serviços Hospitalares	8%	12%
Prestação de serviços até 120mil/ano	16%	32,0
Revenda para consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico e gás natural.	1,60%	12%

Fonte: http://www.sebraesp.com.br/midiateca/publicacoes/artigos/juridico_legislacao/lucro_presumido.

3. DA METODOLOGIA DA PESQUISA

Este trabalho de conclusão de curso é uma monografia obrigatória ao Curso de Ciências Contábeis e tem seu tema delimitado dentro da Contabilidade Tributária, uma vez que busca conhecimentos sobre as leis que regulamentam a tributação pelo Lucro Presumido e pelo Lucro Real.

Neste estudo adota-se como estratégia metodológica, a revisão da literatura, tendo como objetivo descobrir qual forma de tributação será menos onerosa para uma empresa do ramo de postos de combustíveis, e segundo Gil (1999, apud BEUREN, 2006, p. 80) “é desenvolvida no sentido de proporcionar uma visão geral acerca de determinado fato”.

A revisão bibliográfica, ou revisão da literatura, é a análise crítica, meticulosa e ampla das publicações correntes em uma determinada área do conhecimento (TRENTINI e PAIM, 1999).

A pesquisa bibliográfica procura explicar e discutir um tema com base em referências teóricas publicadas em livros, revistas, periódicos e outros. Busca também, conhecer e analisar conteúdos científicos sobre determinado tema (MARTINS, 2001).

Para Beuren (2006, p. 87), a pesquisa bibliográfica:

“Objetiva recolher informações e conhecimentos prévios acerca de um problema para o qual se procura resposta ou acerca de uma hipótese que se quer experimentar.”.

Quanto ao material consultado na pesquisa bibliográfica, Beuren (2006, p. 87), nos diz que é:

“... todo referencial já tornado público em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, dissertações, teses, entre outros.”.

Podemos somar a este acervo de materiais utilizados na presente pesquisa, as consultas a bases de dados, periódicos e artigos indexados com o objetivo de enriquecer a pesquisa, também sendo utilizadas como ferramentas para análise: computadores, impressoras, calculadoras, papéis, entre outros acessórios.

Este tipo de pesquisa tem como finalidade colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto (MARCONI e LAKATOS, 2007).

Desta forma segundo os autores acima, a pesquisa bibliográfica não é apenas uma mera repetição do que já foi dito ou escrito sobre determinado assunto, mas sim, proporciona o exame de um tema sob novo enfoque ou abordagem, chegando a conclusões inovadoras.

Demo (2000), completa dizendo que a ideia da pesquisa é de induzir o contato pessoal do aluno com as teorias, por da leitura, levando à interpretação própria.

No presente estudo, a primeira etapa do presente busca estudar, de forma geral, alguns dos regimes de tributação que vigoram atualmente no Brasil: o Lucro Presumido, o Lucro Real Anual e o Lucro Real Trimestral. A etapa seguinte compõe-se do próprio objetivo da pesquisa que é a busca da opção tributária mais vantajosa para uma empresa do ramo de postos de combustíveis, utilizando-se de dados fictícios para realização das análises, uma vez que o objetivo principal é a verificação da forma de tributação menos onerosa, e não a análise específica sobre uma determinada empresa. Deste modo o estudo pode, futuramente, ser aplicado a qualquer empresa do ramo, levando-se em conta, no caso concreto, as suas particularidades.

4. DA COMPARAÇÃO ENTRE LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO

No capítulo em diante será demonstrada o processo de apuração e comparação de um planejamento tributário de uma empresa do ramo varejista de revenda de combustíveis, utilizando dados fictícios para análise. Tal comparação serve como base para a percepção da melhor forma de tributação para tal entidade, levando-se em consideração apenas a apuração do IRPJ e CSLL: Lucro Real x Lucro Presumido.

4.1 Apuração do IRPJ e CSLL Pelo Lucro Real Anual

Quadro 02 - Apuração IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Anual

CÁLCULO DO LUCRO REAL ANUAL							
		Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maiο	Junho
(+)	Receita Operacional Bruta - Combustíveis	263.860,65	229.118,51	277.008,80	266.800,00	278.618,18	281.481,75
(+)	Receita Operacional Bruta - Conveniência	47.180,25	43.320,33	52.320,30	46.150,98	51.180,25	47.315,35
(-)	Deduções	3.205,11	2.923,63	4.814,29	4.191,57	5.190,23	3.614,07
(=)	Receita Operacional Líquida	307.835,79	269.515,21	324.514,81	308.759,41	324.608,20	325.183,03
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	240.990,70	184.735,14	303.196,18	264.353,85	297.030,72	246.207,96
(=)	Lucro Operacional Bruto	66.845,09	84.780,07	21.318,63	44.405,56	27.577,48	78.975,07
(-)	Despesas com Vendas	24.146,38	27.711,11	22.044,45	24.070,24	22.637,47	26.792,35
(-)	Despesas Administrativas	6.345,82	7.250,35	18.150,80	11.015,33	9.433,11	19.135,14
(-)	Despesas Financeiras	1.583,44	1.335,93	1.353,99	1.530,25	1.334,95	1.361,44
(-)	Despesas Tributárias	0,00	0,00	0,00	0,00	93,00	0,00
(+)	Receitas Financeiras	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(=)	Resultado Líquido do Período	34.769,45	48.482,68	-20.230,61	7.789,74	-5.921,05	31.686,14
(=)	Resultado Líquido Acumulado	34.769,45	83.252,13	63.021,52	70.811,26	64.890,21	96.576,35
CÁLCULO DO LUCRO REAL ANUAL							
		Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
(+)	Receita Operacional Bruta - Combustíveis	280.650,12	300.171,43	283.180,57	328.794,32	331.698,92	381.081,71
(+)	Receita Operacional Bruta - Conveniência	46.180,40	44.180,30	46.318,33	49.150,30	50.314,30	52.315,25
(-)	Deduções	4.824,24	4.120,28	3.556,89	4.618,89	4.399,29	4.848,73
(=)	Receita Operacional Líquida	322.006,28	340.231,45	325.942,01	373.325,73	377.613,93	428.548,23
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	259.693,09	265.048,40	276.897,70	308.779,74	311.253,61	390.598,02
(=)	Lucro Operacional Bruto	62.313,19	75.183,05	49.044,31	64.545,99	66.360,32	37.950,21
(-)	Despesas com Vendas	20.997,35	25.380,30	19.840,33	21.033,30	26.537,80	32.187,30
(-)	Despesas Administrativas	9.130,33	8.340,30	19.320,30	10.030,33	7.015,30	18.136,49
(-)	Despesas Financeiras	1.730,44	2.320,21	2.120,30	2.315,30	1.830,25	2.030,23
(-)	Despesas Tributárias	0	0	0	22,1	320	0
(+)	Receitas Financeiras	0	0	0	9,26	0	185,25
(=)	Resultado Líquido do Período	30.455,07	39.142,24	7.763,38	31.154,22	30.656,97	-14.218,56
(=)	Resultado Líquido Acumulado	127.031,42	166.173,66	173.937,04	205.091,26	235.748,23	221.529,67

APURAÇÃO	
(+) Adições	1.517,95
(-) Exclusões	0,00
(=) Lucro Ajustado	223.047,62
(+) Compensações	0,00
(=) Lucro Real	223.047,62
CSLL 9%	20.074,29
IRPJ 15%	33.457,14

FONTE: DADOS DA PESQUISA (2018).

O quadro nº 02 apresenta o demonstrativo de para apuração do Imposto de Renda e para a Contribuição Social no lucro real anual. A apuração é feita mensalmente por estimativa ou suspensão/redução, mas a tributação definitiva é calculada apenas no final do ano-calendário. Nos dados apurados o Imposto de Renda a pagar foi de R\$ 33.457,14 e a Contribuição Social de R\$ 20.074,29, somando R\$ 53.531,43 de impostos a pagar.

4.2 Apuração do IRPJ e CSLL Pelo Lucro Real Trimestral

Quadro 03 – Apuração IRPJ e CSLL pelo Lucro Real Trimestral

DRE e o Demonstrativo do Cálculo do Lucro Real Trimestral					
		1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
(+)	Receita Operacional Bruta - Combustíveis	769.987,96	826.899,93	864.002,12	1.041.574,95
(+)	Receita Operacional Bruta - Conveniência	142.820,88	144.646,58	136.679,03	151.779,85
(-)	Deduções	10.943,03	12.995,87	12.501,41	13.866,91
(=)	Receita Operacional Líquida	901.865,81	958.550,64	988.179,74	1.179.487,89
(-)	Custo da Mercadoria Vendida	728.922,02	807.592,53	801.639,19	1.010.631,37
(=)	Lucro Operacional Bruto	172.943,79	150.958,11	186.540,55	168.856,52
(-)	Despesas com Vendas	73.901,94	73.500,06	66.217,98	79.758,40
(-)	Despesas Administrativas	31.746,97	39.583,58	36.790,93	35.182,12
(-)	Despesas Financeiras	4.273,36	4.226,64	6.170,95	6.175,78
(-)	Despesas Tributárias	0,00	93,00	0,00	342,10
(+)	Receitas Financeiras	0,00	0,00	0,00	194,51
(=)	Resultado Líquido do Período	63.021,52	33.554,83	77.360,69	47.592,63
LALUR					
(+)	Adições	430,00	477,50	151,20	459,25
(-)	Exclusões	0,00	0,00	0,00	0,00
(=)	Lucro Ajustado	63.451,52	34.032,33	77.511,89	48.051,88
(+)	Compensações	0,00	0,00	0,00	0,00
(=)	Lucro Real	63.451,52	34.032,33	77.511,89	48.051,88
(-)	CSLL 9%	5.710,64	3.062,91	6.976,07	4.324,67
(-)	IRPJ 15% + Adicional	9.517,73	5.104,85	11.626,78	7.207,78

FONTE: DADOS DA PESQUISA (2018).

Conforme quadro nº 03 a empresa apresentou no 1º trimestre um lucro de R\$ 63.451,52 resultando em Imposto de Renda a pagar de R\$ 9.517,73 e Contribuição Social a pagar de R\$ 5.710,64. No 2º trimestre apresentou um lucro de R\$ 34.032,33 resultando em um Imposto de Renda a pagar de R\$ 5.104,85 e Contribuição Social a pagar de R\$ 3.062,91. No 3º trimestre apresentou um lucro de R\$ 77.511,89 resultando em um Imposto de Renda a pagar de R\$ 11.626,78 e Contribuição Social a pagar de R\$ 6.976,07. No 4º trimestre apresentou um lucro de R\$ 48.051,88 resultando em um Imposto de Renda a pagar de R\$ 7.207,78 e Contribuição Social a pagar de R\$ 4.324,67. No total do ano, o montante a pagar de Imposto de renda foi de R\$ 33.457,14 e Contribuição Social foi de R\$ 20.074,29.

4.3 Apuração do IRPJ e CSLL Pelo Lucro Presumido

Quadro 04 – Apuração IRPJ pelo Lucro Presumido

CÁLCULO DO IRPJ – LUCRO PRESUMIDO							
1º TRIMESTRE							
Mês	Receita Bruta	Presunção			Outras Receitas	Base de Cálculo	IRPJ – 15%
		Comércio – 8%	Combustíveis – 1,6%	Prestação de Serviços – 32%			
Jan.	311.040,90	3.774,42	4.221,77	0,00	0,00		
Fev.	272.438,84	3.465,63	3.665,90	0,00	0,00		
Mar.	329.329,10	4.185,62	4.432,14	0,00	0,00		
Total	912.808,84	11.425,67	12.319,81	0,00	0,00	23.745,48	3.561,82
2º TRIMESTRE							
Mês	Receita Bruta	Presunção			Outras Receitas	Base de Cálculo	IRPJ – 15%
		Comércio – 8%	Combustíveis – 1,6%	Prestação de Serviços – 32%			
Abr.	312.950,98	3.692,08	4.268,80	0,00	0,00		
Mai.	329.798,43	4.094,42	4.457,89	0,00	0,00		
Jun.	328.797,10	3.785,23	4.503,71	0,00	0,00		
Total	971.546,51	11.571,73	13.230,40	0,00	0,00	24.802,13	3.720,32
3º TRIMESTRE							
Mês	Receita Bruta	Presunção			Outras Receitas	Base de Cálculo	IRPJ – 15%
		Comércio – 8%	Combustíveis – 1,6%	Prestação de Serviços – 32%			
Jul.	326.830,52	3.694,43	4.490,40	0,00	0,00		
Ago.	344.351,73	3.534,42	4.802,74	0,00	0,00		
Set.	329.498,90	3.705,47	4.530,89	0,00	0,00		
Total	1.000.681,15	10.934,32	13.824,03	0,00	0,00	24.758,36	3.713,75

4º TRIMESTRE							
Mês	Receita Bruta	Presunção			Outras Receitas	Base de Cálculo	IRPJ – 15%
		Comércio – 8%	Combustíveis – 1,6%	Prestação de Serviços – 32%			
Out.	377.944,62	3.932,02	5.260,71	0,00	9,26		
Nov.	382.013,22	4.025,14	5.307,18	0,00	0,00		
Dez.	433.396,96	4.185,22	6.097,31	0,00	185,25		
Total	1.193.354,80	12.142,39	16.665,20	0,00	194,51	29.002,10	4.350,31
Total do IRPJ: R\$ 15.346,21							

FONTE: DADOS DA PESQUISA (2018).

Conforme o quadro nº 04 no 1º trimestre o valor apurado para o IRPJ foi de R\$ 3.561,82, no 2º trimestre o valor apurado foi de R\$ 3.720,32, no 3º trimestre o valor apurado foi de R\$ 3.713,75 e no 4º trimestre o valor apurado foi de R\$ 4.350,31 totalizando no ano o montante de R\$ 15.346,31 de IRPJ.

Quadro 05 – Apuração CSLL pelo Lucro Presumido

CÁLCULO DA CSLL – LUCRO PRESUMIDO						
1º TRIMESTRE						
Mês	Faturamento	Comércio - 12%	Prest. de Serviço - 32%	Outras Receitas	Base de Cálculo	CSLL - 9%
Jan.	311.040,90	37.324,91	0,00	0,00		
Fev.	272.438,84	32.692,66	0,00	0,00		
Mar.	329.329,10	39.519,49	0,00	0,00		
Total	912.808,84	109.537,06	0,00	0,00	109.537,06	9.858,34
2º TRIMESTRE						
Mês	Faturamento	Comércio - 12%	Prest. de Serviço - 32%	Outras Receitas	Base de Cálculo	CSLL - 9%
Abr.	312.950,98	37.554,12	0,00	0,00		
Mai.	329.798,43	39.575,81	0,00	0,00		
Jun.	328.797,10	39.455,65	0,00	0,00		
Total	971.546,51	116.585,58	0,00	0,00	116.585,58	10.492,70
3º TRIMESTRE						
Mês	Faturamento	Comércio - 12%	Prest. de Serviço - 32%	Outras Receitas	Base de Cálculo	CSLL - 9%
Jul.	326.830,52	39.219,66	0,00	0,00		
Ago.	344.351,73	41.322,21	0,00	0,00		
Set.	329.498,90	39.539,87	0,00	0,00		
Total	1.000.681,15	120.081,74	0,00	0,00	120.081,74	10.807,36
4º TRIMESTRE						
Mês	Faturamento	Comércio - 12%	Prest. de Serviço - 32%	Outras Receitas	Base de Cálculo	CSLL - 9%
Out.	377.944,62	45.353,35	0,00	9,26		
Nov.	382.013,22	45.841,59	0,00	0,00		
Dez.	433.396,96	52.007,64	0,00	185,25		
Total	1.193.354,80	143.202,58	0,00	194,51	143.397,09	12.905,74
Total da CSLL: R\$ 44.064,13						

FONTE: DADOS DA PESQUISA (2018).

Conforme o quadro nº 05 no 1º trimestre o valor apurado da CSLL foi de R\$ 9.858,34, no 2º trimestre o valor apurado foi de R\$ 10.492,70, no 3º trimestre o valor apurado foi de R\$ 10.807,36 e no 4º trimestre o valor apurado foi de R\$ 12.905,74 totalizando no ano o montante de R\$ 44.064,13 de CSLL.

4.4 Análises Financeiras

Quadro 06 – Comparativo IRPJ e CSLL pelo Lucro Real x Lucro Presumido

COMPARATIVO IRPJ			X	COMPARATIVO CSLL		
DESCRIÇÃO	LUCRO REAL	LUCRO PRESUMIDO		DESCRIÇÃO	LUCRO REAL	LUCRO PRESUMIDO
1. Vendas de Combustíveis	3.502.464,96	3.502.464,96		1. Vendas de Combustíveis	3.502.464,96	3.502.464,96
2. Vendas de Mercadorias	575.926,34	575.926,34		2. Vendas de Mercadorias	575.926,34	575.926,34
3. Receita Total	4.078.391,30	4.078.391,30		3. Receita Total	4.078.391,30	4.078.391,30
4. Lucro do Exercício	221.529,67	102.308,06		4. Lucro do Exercício	221.529,67	489.601,47
5. Adições (L Real)	1.517,95		X	5. Adições (L Real)	1.517,95	
6. Exclusões (L Real)	0,00			6. Exclusões (L Real)	0,00	
7. Compensações de Prejuízos (L Real)	0,00			7. Compensações de Prejuízos (L Real)	0,00	
8. IR (15%)	33.457,14	15.346,21		8. CSLL (9%)	20.074,29	44.064,13
9. IR (Adicional 10%)	0,00	0,00		9. Total da CSLL	20.074,29	44.064,13
10. Total do IRPJ	33.457,14	15.346,21				
RESUMO DA CARGA TRIBUTÁRIA						
TOTAL IRPJ - LUCRO REAL					33.457,14	
TOTAL CSLL - LUCRO REAL					20.074,29	
IRPJ + CSLL					53.531,43	
CARGA TOTAL SOBRE A RECEITA BRUTA IRPJ+CSLL/RECEITA BRUTA					1,31%	
TOTAL IRPJ - LUCRO PRESUMIDO					15.346,21	
TOTAL CSLL - LUCRO PRESUMIDO					44.064,13	
IRPJ + CSLL					59.410,34	
CARGA TOTAL SOBRE A RECEITA BRUTA IRPJ+CSLL/RECEITA BRUTA					1,46%	

Fica evidenciado que no caso estudado a melhor forma de tributação seria o lucro real anual ou trimestral, uma vez que não se alteram. Em relação ao lucro presumido, houve-se uma carga maior de impostos a pagar, pois (como falado no decorrer do trabalho) a presunção do lucro foi maior que a real para o cálculo da CSLL o que gerou 0,15% a mais de carga tributária para a empresa.

5. CONCLUSÃO

Diante desta questão, para os postos de combustíveis o PIS e a COFINS ficam tributadas a alíquota zero em relação ao combustível vendido, pois seus valores já foram recolhidos por alíquotas diferenciadas nas receitas dos produtores e distribuidores de combustíveis, e grande parte dos produtos da conveniência já tem o PIS e a COFINS recolhido nas etapas anteriores como águas, refrigerantes, cigarros, cervejas, refrescos, energéticos, desodorantes, etc. Dito isto preocupou-se apenas em a melhor maneira de recolher o IRPJ e CSLL, se pelo Lucro Real ou Lucro Presumido.

Conclui-se então que após tabulação dos dados e análises, fora demonstrado que no presente caso, visando o adequado Planejamento Tributário, a melhor forma de tributação, em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) seria o Lucro Real Anual ou Trimestral, uma vez que não se alteram os resultados finais. Em relação ao Lucro Presumido, houve-se uma carga maior de impostos a pagar, uma vez que o lucro obtido através da aplicação do percentual de presunção do lucro foi maior que o lucro real obtido pela empresa para o cálculo da CSLL, o que acarretou em acréscimo de 0,15% na carga tributária incidente sobre a empresa.

Todavia, recomenda-se que os administradores realizem cálculos, visando subsídios para tomada de decisão pela forma de tributação, estimando-se receitas e custos, com base em orçamento anual ou valores contábeis históricos, devidamente ajustados em expectativas realistas.

A opção deve recair para aquela modalidade em que o pagamento de tributos, compreendendo não só o IRPJ e a CSLL, mas também o PIS, COFINS, IPI, ISS, ICMS e INSS se deem de forma mais econômica, atendendo também às limitações legais de opção a cada regime.

Contudo, considerando as diferenças existentes entre o Lucro Real e o Lucro Presumido, a primeira noção que precisamos ter, é de que essa é uma escolha muito importante, especialmente porque é irretroatável durante todo o exercício financeiro, ou seja, uma vez feita essa opção, você só poderá trocá-la no ano seguinte.

Uma escolha errada pode afetar significativamente seus lucros, dificultar seus planos de ampliação da rede e até prejudicar a saúde financeira do negócio. Portanto, não devemos tomar qualquer decisão precipitada.

Quanto a melhor escolha, é preciso ressaltar que não há uma resposta padrão. Isto é, não é possível afirmar que o melhor para um posto de combustível é sempre optar pelo Lucro Real ou pelo Lucro Presumido, pois cada negócio tem uma rentabilidade diferente e, portanto, cada um vivencia sua própria realidade. Nesse caso, não há melhor saída do que fazer muitos cálculos e simulações, e observar em qual dos regimes a tributação será menor.

Não obstante, é sempre bom lembrar que as empresas que optam pelo Lucro Real precisam ter um controle muito rígido de suas finanças, já que, conforme demonstrado, o cálculo é um pouco mais complexo e há a necessidade de entrega de inúmeros documentos comprobatórios.

Com isto, caso o empresário ainda não tenha alcançado um nível de maturidade contábil e financeira em seu posto de combustível, seria interessante optar pelo Lucro Presumido e, dessa maneira, evitar multas, juros e outros tipos de prejuízos que um erro de cálculo pode lhe causar.

6. REFERENCIAL BIBLIOGRÁFICO

AMARAL, Gilberto Luiz do. **A nova ótica do planejamento tributário empresarial.** Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Disponível em: <<http://www.tributarista.org.br/content/estudos/nova-otica.html>>. Acesso em: 13 jan. 2019.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática.** In: LONGARAY, A. A.; RAUPP, F. M.; SOUZA, M. A. B.; COLAUTO, R. D.; PORTON; BONA, R. A. de; BEUREN, I. M. (org.). 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

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

BRASIL. **Constituição Federal de 1988.** Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 17 jun. 2019.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.** Brasília, 25 de outubro de 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 17 jun. 2019.

BRASIL. Lei nº 10.336, de 19 de Dezembro de 2001. **Institui Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide).** Brasília, 19 de dezembro de 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/L10336.htm>. Acesso em: 15 fev. 2019.

CARVALHO, Maria Cecília M. de. **Técnicas de metodologia científica.** 2.ed. São Paulo: Papirus, 1989.

CHAVES, F. C. **Planejamento Tributário na Prática: Gestão Tributária Aplicada.** 3ª Ed São Paulo: Atlas, 2014.

COELHO, Vércia M.^a Serrão. **Planejamento Tributário.** 2002. 39 f. Trabalho de Conclusão de Curso. Curso de Bacharel em Ciências Contábeis, Universidade Federal do Pará, Belém, 2002.

COSTA, Gustavo de Freitas Cavalcanti. **Federalismo e ICMS Reflexos Tributários.** Curitiba: Juruá Editora, 1999.

CHRISTOVÃO, Daniela; WATANABE, Marta. **Guia Valor Econômico de Tributos.** São Paulo: Editora Globo, 2002.

DEMO, P. **Pesquisa: Princípios científicos e educativos**. 7ª edição, São Paulo: Cortez, 2000.

DOMINGUES, Nereu Miguel Ribeiro. **Os Reflexos do Planejamento Tributário na Contabilidade**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, XVI, 2000, Goiânia: Conselho Federal de Contabilidade, Tema 8: A contabilidade e a tributação.

GALIANO, A. Guilherme. **O método científico: teoria e prática**. São Paulo: Hamburg, 1979.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: atlas, 2004.

GUERREIRO, Rutnéa Navarro. **Planejamento tributário: os limites de licitude e ilicitude**. In: ROCHA, V. de Oliveira (org.) Planejamento fiscal teoria e prática. 2.v. São Paulo: Dialética, 1998. p.145-158.

MACHADO, Hugo de Brit. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros Editores, 25ª edição, 2004.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados**. 6ª edição, São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, G.A. & PINTO, R.L. **Manual para elaboração de trabalhos acadêmicos**. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Luis Martins de; et all. **Manual de Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 3ª. ed., 2004

ROLIM, João Dácio. **Do planejamento tributário como direito ou dever do contribuinte – seus contornos jurídicos gerais e específicos**. In: ROCHA, V. de Oliveira (org.). 2.v. São Paulo: Dialética, 1998. p.51 - 67.

SARANDY, William W. Silva. **A importância do planejamento fiscal para a Micro e a Pequena Empresa**. FISCO-Soft. 2004. Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/main_index.php?home=home_artigos&m=_&nx=&viewid=125158>. Acesso em: 8 fev. 2019.

SILVA, Denise Guerreiro Vieira da; TRENTINI, Mercedes. **Narrativas como técnica de pesquisa em enfermagem**. Rev. Latino-Am. de Enferm. 2002.

TRENTINI, M.; PAIM, L. **Pesquisa em Enfermagem. Uma modalidade convergente-assistencial**. Florianópolis: Editora da UFSC, 1999.