

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA ESTRATÉGICA DE GESTÃO EMPRESARIAL: ESTUDO COMPARATIVO ENTRE OS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

Cleber Airton Karpinski

Especialista em Controladoria, Auditoria e Perícia - Prof. da Faculdades IDEAU, Getúlio Vargas - RS .

e-mail: cleberkarpinski@ideau.com.br

Ezequiel Gasparetto

Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis
Faculdade IDEAU, Getúlio Vargas – RS.

e-mail: eze.gasparetto@hotmail.com

Marco Antonio Zanco

Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis
Faculdade IDEAU, Getúlio Vargas – RS.

e-mail: marcozanco@hotmail.com

Marlon Vitali Fagundes

Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis
Faculdade IDEAU, Getúlio Vargas – RS.

e-mail: marlonfagundes2009@hotmail.com

RESUMO: O presente trabalho é um estudo de caso e tem como proposta demonstrar qual a forma mais viável de tributação para a empresa escolhida objetivando assim menores custos tributários e incluindo nos cálculos também a desoneração da folha de pagamento, uma nova modalidade de recolhimento de impostos. No decorrer da pesquisa foi desenvolvida a apuração dos tributos através dos dados fornecidos pela empresa, sendo realizada assim, uma comparação entre os regimes de tributação do Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional. Chegou-se a conclusão que o regime mais vantajoso para a empresa é o Simples Nacional, onde apresentou R\$ 45.010,00 de total de impostos, seguido pelo Lucro Presumido com R\$ 51.281,55 e pelo Lucro Real com R\$ 103.012,88 de impostos. Além disso, evidencia-se como a desoneração da folha de pagamentos pode ser útil, reduzindo custos em uma empresa com sua apuração sobre o faturamento mensal.

Palavras – Chave: empresa, tributação, comparação, vantajoso.

ABSTRACT: The current work is a study of case and propose to demonstrate which is the best taxation form to the chosen enterprise accomplishing minor tributary costs and also including the payroll's exoneration, a new modality to receive tax. During the research was developed the detection of the tributes through enterprise's dates, it was made a comparison between real profit, assumed profit and "simples nacional". The conclusion was that the most worthwhile regime for the enterprise is the "simples nacional" where presents R\$ 45.010,00 of tax proceeded by the assumed profit with R\$ 51.281,55 and for the real profit with R\$ 103.012,88 of tax. Besides the payroll exoneration could be useful, to reduce costs in an enterprise above the monthly billing.

Keywords: enterprise, taxation, comparison, worthwhile.

1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

O presente trabalho tem como pauta principal elaborar uma análise tributária completa em uma empresa, demonstrando a importância desta ferramenta muito útil para o gestor na economia de recursos, e assim auxiliando a entidade, de modo que esta venha a atingir seus objetivos.

O estudo caracterizou-se na forma do procedimento metodológico como um estudo de caso, tendo como abordagem a mensuração quantitativa e qualitativa dos dados, definindo-se a pesquisa como de caráter exploratório.

2 DESENVOLVIMENTO

2.1 Contabilidade Tributária

A contabilidade divide-se em várias áreas de atuação, entre elas, a contabilidade tributária, que controla e estuda as obrigações tributárias de forma a possibilitar análise da carga de impostos recolhidos pela empresa.

Pohlmann relata a contabilidade fiscal como sendo:

[...] disciplina ou o ramo da contabilidade que se dedica ao estudo dos princípios, conceitos, técnicas, métodos e procedimentos aplicáveis à apuração dos tributos devidos pelas empresas e entidades em geral, à busca e análise de alternativas para a redução da carga tributária e ao cumprimento das obrigações acessórias estabelecidas pelo Fisco (POHLMANN, 2012, p. 14).

Nesta definição pode-se notar a contabilidade tributária como uma forma de alternativa para redução da carga tributária através da sua aplicação correta. Esta ação pela parte dos profissionais contábeis e alguns poucos empresários, é denominado Planejamento Tributário.

2.2 Planejamento Tributário

Pohlmann nos auxilia quanto ao conceito de planejamento tributário:

Planejamento tributário é toda e qualquer medida lícita adotada pelos contribuintes no sentido de reduzir o ônus tributário ou postergar a incidência de determinado tributo. O planejamento tributário pode ser visto, também, como o conjunto de atividades permanentemente desenvolvidas por profissionais especializados, com o intuito de encontrar alternativas lícitas de reduzir ou postergar a carga tributária das empresas (POHLMANN, 2012, p. 17).

O planejamento tributário visa dar condições racionais para trabalhar com as incertezas, que as empresas possuem. Através deste planejamento então, as empresas passarão a estar enquadradas em modalidades de contribuição onde a incidência de impostos é menor e, em decorrência disso, passarão a desembolsar menos valor para estes.

2.3 Tributos

O Código Tributário Nacional (CTN) define tributo em seus arts. 3º a 5º:

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

Com isso, resume-se o conceito de tributo, afirmando assim que é sempre um pagamento compulsório em moeda, extinguindo assim a obrigação tributária.

2.3.1 Imposto

O art. 16 do Código Tributário Nacional (CTN) define imposto:

“Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte”.

Os impostos devem ser instituídos por lei e é devido independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte que gerou o imposto.

O imposto é de competência privativa, sendo assim, exclusivo da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal.

2.3.2 Taxa

As taxas estão definidas nos artigos 77 e 78 do Código Tributário Nacional (CTN) e tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou utilização efetiva e potencial de serviço público à disposição do contribuinte.

2.3.3 Contribuições Federais

A Constituição Federal em seu art. 149 define unicamente a União para instituir os três tipos de contribuições federais:

- a) Sociais;
- b) de intervenção de domínio econômico;
- c) de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

2.3.4 Fato Gerador

O Código Tributário Nacional (CTN) define nos art. s 114: “Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Assim, o fato gerador é uma situação, um evento previsto hipoteticamente em lei, de forma abstrata, mas que, uma vez ocorrido concretamente, faz surgir para uma determinada pessoa a obrigação de pagar tributo.

2.3.5 Contribuinte

Segundo Código Tributário Nacional (CTN) denomina-se contribuinte o sujeito passivo da obrigação tributária que tem relação pessoal e direta com o fato gerador. O contribuinte do IPVA, por exemplo, seria o proprietário de um veículo, que por sua vez se qualifica com o fato gerador deste imposto, tendo assim a relação necessária com este.

O parágrafo único do art. 121 do Código Tributário Nacional (CTN):

“Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.”

2.3.6 Base de Cálculo

É o valor sobre o qual é aplicado o percentual da alíquota, para então apurar o valor do tributo a pagar. Para os impostos, a base de cálculo deve ser definida em lei complementar (art. 146 da Constituição Federal – CF). Sua alteração está sujeita aos princípios da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade.

2.4 Tipos de Tributação

Conforme a Receita Federal do Brasil, optar acertadamente por um dos regimes de tributação previstos na legislação tributária poderá implicar inúmeras conseqüências ao contribuinte, dentre as quais podemos destacar a redução na carga tributária suportada durante o ano-calendário da eleição.

Por essa razão, torna-se imprescindível a análise de todos os aspectos pertinentes a cada sistema tributário de apuração e recolhimento, garantindo ao contribuinte a certeza da aplicação das respectivas normas jurídicas e a previsibilidade dos efeitos de sua conduta.

São três as modalidades de tributação que estão disponíveis para as empresas do Brasil quando forem efetuar o seu enquadramento:

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

Cada um dos regimes citados apresenta legislações regentes próprias e inúmeras peculiaridades que, se não observadas com atenção, podem, por conseqüência, resultar na elevação da carga tributária imposta ao contribuinte no exercício financeiro.

2.4.1 Simples Nacional

Segundo a Receita Federal do Brasil o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) é o nome fantasia dado ao sistema de tributação criado em 1966 através de uma medida provisória e convertida em lei no mesmo ano pelo governo do Brasil, onde seu objetivo é facilitar o recolhimento de contribuições das micro e médias empresas. Esse sistema abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Para enquadrar-se nessa definição de microempresa devem-se cumprir alguns requisitos previstos na legislação.

As apurações de tributos das micro e médias empresas serão recolhidas mediante documento único de arrecadação e declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais.

2.4.2 Lucro Presumido

Segundo Pêgas (2002) a forma de tributação simplificada trimestral apurada da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL é denominado lucro presumido, que é aplicado a empresas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real.

A sistemática utilizada para presumir o lucro da empresa a partir de sua receita bruta e outras receitas sujeitas a tributação, trata-se de um lucro fixado em decorrência dos percentuais padrões aplicados sobre a receita operacional bruta (ROB). Sobre o referido resultado, somam-se as outras receitas auxiliares. E o imposto de renda devido e apurado trimestralmente deve ser pago em quota única até o último dia útil do mês subsequente ao encerramento do período de apuração.

2.4.3 Lucro Real

De acordo com o art. 247 do RIR/1999, lucro real é o lucro do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observâncias das leis comerciais (PÊGAS, 2002).

O fator que determina o lucro real é o lucro líquido do período de apuração obtido antes da provisão para imposto de renda, demonstrado no LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real).

2.5 Desoneração da Folha de Pagamento

Segundo a Receita Federal do Brasil a desoneração da folha de pagamento não é para todas as empresas, apenas para aquelas que se enquadrarem nas atividades econômicas ou que fabricarem produtos industriais listados na Medida Provisória nº 563/2012, além daquelas já beneficiadas pela Lei nº 12.546/2011, que inaugurou a desoneração da folha. Nesses casos, a empresa obrigatoriamente terá de passar a pagar sua contribuição previdenciária sobre a receita bruta oriunda da venda daqueles produtos.

A substituição da base folha pela base faturamento se aplica apenas à contribuição patronal paga pelas empresas, equivalente a 20% de suas folhas salariais. Todas as demais

contribuições incidentes sobre a folha de pagamento permanecerão inalteradas, inclusive o FGTS e a contribuição dos próprios empregados para o Regime Geral da Previdência Social.

2.6 Isenção de ICMS

Tratando-se de ICMS, o RICMS diz que desde janeiro de 2006, as empresas que fabricam o produto com o NCM 6904.10.00, ou seja, tijolos de cerâmica foram contemplados pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul com a isenção do ICMS.

Isso se deve, principalmente, para conter entradas deste produto vindo de outros estados. No entanto, a empresa deve recolher o ICMS para operações entre outros estados. Já que a empresa em questão somente efetuou vendas no próprio estado no ano de 2012, fica sem nenhuma incidência de ICMS ao longo de todo o período em questão, o que representa uma enorme economia.

2.7 Análise dos dados

2.7.1 A Empresa

Para esta análise o grupo escolheu uma empresa industrial do ramo da cerâmica, cujos principais produtos são tijolos para construção civil, situada no norte do Rio Grande do Sul.

Com relação à tributação, desde a data de fundação da empresa o sistema tributário escolhido foi o do Simples, não sendo alterado em nenhum ano sequer, sendo este o regime tributário vigente no ano do estudo realizado.

Na área de departamento de pessoal, no início do ano de 2012 a empresa contava com dezesseis colaboradores, sendo que encerrou o mesmo ano com quinze.

2.7.2 Faturamento

Como ponto inicial para os futuros cálculos e análises, foi utilizado o faturamento do ano de 2012 fornecido pela empresa ao grupo.

Tabela 1 - Faturamento mês a mês, no período de 2012.

Mês/ano	Faturamento - R\$
01/2012	72.360,00
02/2012	33.200,00
03/2012	46.305,50
04/2012	27.740,00
05/2012	35.540,00
06/2012	19.900,00
07/2012	84.225,00
08/2012	31.375,00
09/2012	49.485,00
10/2012	83.550,00
11/2012	38.450,00
12/2012	32.050,00
TOTAL	554.180,50

Fonte: Os autores da pesquisa (2013).

Neste ano de 2012, a empresa Tijolos Ltda teve um faturamento total de R\$ 554.180,50, sendo uma média de R\$ 48.635,00 mensais. Nota-se que, mensalmente, o faturamento possui valores bastante variados, tendo um mínimo de R\$ 19.900,00 na metade do ano, mas também podendo chegar a R\$ 84.225,00 logo no mês seguinte.

Para se ter uma noção do crescimento da empresa analisando seu faturamento, o total do ano de 2011 foi de R\$ 304.957,10, ou seja, um acréscimo de 81,72% para o ano seguinte.

2.7.3 Tributos Trabalhistas

Grande parte dos tributos destinados ao fisco é da área trabalhista, sendo estes os tributos referentes aos salários de funcionários e também dos próprios sócios da empresa.

Nos regimes do lucro real e do lucro presumido os tributos trabalhistas possuem o mesmo cálculo, sendo apurado o FGTS, o CPP e o CPP Pró, valores estes referentes às informações salariais de 2012.

Com isto, foram apurados os seguintes saldos para os tributos trabalhistas desta empresa.

Através dos dados trabalhistas desta empresa, nota-se uma variação quase constante no saldo de salários dos colaboradores. Neste, o ano iniciou com um valor de R\$ 10.658,40 tendo a maior alta em Maio quando atingiu R\$ 14.777,56, 38,65% a mais que o início do ano. O saldo de salários a pagar fechou 2012 com um valor de R\$ 12.721,20, 13,92% a menos que o mês de maior valor, e 19,35% a mais que o início do ano. Nesta mesma linha de variações, o FGTS obteve seus saldos, fechando o ano com um valor a pagar de R\$ 46.356,56.

Tabela 2 – Apuração dos Tributos Trabalhistas - Ano de 2012.

SALÁRIOS, PRÓ-LABORE, FGTS, CPP E CPP PRÓ / 2012					
Mês	Salários - R\$	Pró-Labore - R\$	FGTS - 8% - R\$	CPP - 28,8% - R\$	CPP Pró - 20% - R\$
Jan	10.658,40	2.900,00	852,67	3.069,62	580,00
Fev	10.658,40	2.900,00	852,67	3.069,62	580,00
Mar	10.658,40	2.900,00	852,67	3.069,62	580,00
Abr	9.789,60	2.900,00	783,17	2.819,40	580,00
Mai	14.777,56	2.900,00	1.182,20	4.255,94	580,00
Jun	13.197,60	2.900,00	1.055,81	3.800,91	580,00
Jul	13.776,72	2.900,00	1.102,13	3.967,70	580,00
Ago	13.513,20	2.900,00	1.081,06	3.891,80	580,00
Set	12.721,20	2.900,00	1.017,70	3.663,71	580,00
Out	12.721,20	2.900,00	1.017,70	3.663,71	580,00
Nov	13.045,60	2.900,00	1.043,65	3.757,13	580,00
Dez	12.721,20	2.900,00	1.017,70	3.663,71	580,00
13° Sal	12.721,20	-	1.017,70	3.663,71	-
TOTAL	160.960,28	34.800,00	12.876,83	46.356,56	6.960,00

Fonte: Os autores da pesquisa (2013).

Sobre o valor do pró-labore – que não houve alterações durante o ano – foi aplicado uma alíquota de 20%, gerando assim o valor a pagar da Contribuição Patronal. Esta conta teve um montante de R\$ 6.960,00 ao final deste exercício. Já sobre o valor dos salários, ainda foi aplicada a alíquota de 28,8% resultando em R\$ 46.356,56 de saldo de Contribuição Patronal Previdenciária. Vale ressaltar que o CPP só é recolhido desta maneira nas empresas enquadradas no Lucro Real ou Lucro Presumido.

2.7.4 Desoneração da Folha de Pagamento

A partir do ano de 2013, se esta empresa optasse pelo sistema tributário do Lucro Real ou do Lucro Presumido seria obrigada por lei a efetuar o cálculo do CPP pela Desoneração da Folha de Pagamento.

Esta obrigação se dá de acordo com o produto industrializado pela empresa e a alíquota aplicada seria de 1% ao mês diretamente sobre o faturamento mensal. Desta forma, estaria formado o fato gerador do imposto, substituindo assim o CPP como foi visto anteriormente.

Como esta empresa fabrica somente um tipo de produto para comercializar, os tijolos de cerâmica, e estando este produto enquadrado na lista de exigências do enquadramento pela Desoneração da Folha de Pagamento, foi optado pela demonstração deste cálculo sobre o faturamento mês a mês como forma de evidenciar, além do regime tributário mais adequado,

se estes sistemas de tributação também se tornariam viáveis após a incidência desta alteração nos cálculos da área trabalhista.

De acordo com o cálculo efetuado na Tabela 3, pela Desoneração da Folha de Pagamento, se esta fosse vigente no ano de 2012, esta empresa recolheria o montante de R\$ 5.541,80, referente à Contribuição Social. Sendo que pelo regime do lucro real ou presumido havia sido apurado o valor de R\$ 46.356,56 para o imposto desta área, com a desoneração da folha haveria uma economia de R\$ 40.814,76, ou seja, 88,05% a menos de valor a ser pago.

Então, a partir de 2013, o lucro real ou o presumido apresentariam um diferencial que abateria valores referentes a gastos com funcionários utilizando-se a Desoneração da Folha de Pagamento.

Tabela 3 – Apuração do INSS, pela Desoneração da Folha de Pagamento – Ano 2012.

Mês	Faturamento - R\$	Alíquota	Total - R\$
Jan	72.360,00	1%	723,60
Fev	33.200,00	1%	332,00
Mar	46.305,50	1%	463,05
Abr	27.740,00	1%	277,40
Mai	35.540,00	1%	355,40
Jun	19.900,00	1%	199,00
Jul	84.225,00	1%	842,25
Ago	31.375,00	1%	313,75
Set	49.485,00	1%	494,85
Out	83.550,00	1%	835,50
Nov	38.450,00	1%	384,50
Dez	32.050,00	1%	320,50
TOTAL			5.541,80

Fonte: Os autores da pesquisa (2013).

2.7.5 Tributação Pelo Simples Nacional

Para a base de cálculo no regime do Simples Nacional, deve ser utilizada a receita bruta total do mês em questão, sem abatimentos, obtendo assim o valor do imposto a ser pago em uma guia única com data de vencimento no mês seguinte ao do fato gerador.

Como a empresa escolhida possui apenas uma atividade econômica, foi utilizada apenas uma única alíquota que, por motivo de aumento do faturamento, variou três vezes durante o ano. Ainda sobre esta alíquota, nota-se que apresenta um pequeno desconto se comparada à alíquota oficial que deveria ser aplicada. Isso se deve ao fato da empresa escolhida estar isenta da tributação de ICMS, como será visto mais adiante neste relatório.

Com isso a alíquota inicial, por exemplo, que deveria ser de 4,50%, passa a ser de 4,11% devido à retirada da parte que será destinada ao ICMS.

Logo, notamos que a partir do mês de março a empresa passou a se enquadrar em um novo segmento do faturamento acumulado, resultando também em uma nova alíquota aplicável. Com isso o aumento do valor do imposto foi visível, chegando ao pico de R\$ 5.322,96 em julho.

Nos últimos dois meses deste ano surge uma nova alíquota já que, novamente, a empresa se enquadrou em um novo faturamento acumulado. Assim, dezembro é encerrado com uma alíquota de 8,04% e o ano de 2012 totaliza R\$ 32.133,17 pagos em tributos.

Tabela 4 - Apuração do Simples Nacional - Ano 2012.

Mês/ano	Faturamento acumulado (12 meses) - R\$	Faturamento R\$	Alíquota %	Valor Simples R\$
01/2012	304.957,10	72.360,00	4,11	2.974,00
02/2012	347.074,60	33.200,00	4,11	1.364,52
03/2012	345.717,80	46.305,50	4,11	1.903,16
04/2012	366.266,30	27.740,00	7,34	1.753,15
05/2012	372.981,30	35.540,00	7,34	2.246,10
06/2012	386.599,50	19.900,00	7,34	1.257,67
07/2012	388.889,10	84.225,00	7,34	5.322,96
08/2012	459.604,70	31.375,00	7,34	1.982,90
09/2012	465.567,70	49.485,00	7,34	3.127,45
10/2012	481.824,90	83.550,00	7,34	5.280,36
11/2012	541.782,90	38.450,00	8,04	2.683,81
12/2012	551.571,30	32.050,00	8,04	2.237,09
TOTAL		554.180,50		32.133,17

Fonte: Os autores da pesquisa (2013).

2.7.6 Tributação Pelo Lucro Real

A tributação pelo regime do Lucro Real nesta empresa será calculada para o recolhimento trimestral e através desta os valores de PIS, COFINS, ICMS, IRPJ e CSLL podem ser obtidos.

Como esta empresa não possui entradas de mercadoria, já que a matéria prima é obtida no próprio local em que a empresa está instalada, não é possível o beneficiamento de créditos obtidos nos valores das compras, que posteriormente poderiam vir a descontar o valor pago.

Além disso, os valores obtidos pelo IRPJ e CSLL, que geralmente são altos, utilizam como base de cálculo somente o lucro do exercício após os descontos de custos e despesas.

Para a empresa em questão, que possui uma atividade econômica diferente do habitual, isto fará com que o resultado se torne interessante.

O cálculo de apuração do PIS e COFINS é muito semelhante. Nestes, deve-se calcular a alíquota fixa sobre os valores mensais de entradas e saídas e posteriormente calcular a diferença destes. Se o valor de saídas for superior, está qualificado o fato gerador do imposto em questão.

Então, os seguintes valores de PIS e COFINS foram apurados nos meses do ano de 2012 utilizando as alíquotas de 1,65% para o PIS e 7,60% para o COFINS:

Tabela 5 – Apuração do PIS e COFINS, por entradas e saídas – Ano de 2012.

REF	MODALIDADE	FATURAM. R\$	VALOR PIS - R\$	VALOR COFINS - R\$	IMP. DEVIDO PIS - R\$	IMP. DEVIDO COFINS - R\$																																																																																																																																																									
JAN	Saídas	72.360,00	1.193,94	5.499,36	1.109,30	5.109,51																																																																																																																																																									
	Entradas	5.129,54	84,64	389,85			FEV	Saídas	33.200,00	547,80	2.523,20	520,74	2.398,54	Entradas	1.640,20	27,06	124,66	MAR	Saídas	46.305,50	764,04	3.519,22	711,45	3.276,97	Entradas	3.187,56	52,59	242,25	TOTAL 1º TRIMESTRE					2.341,49	10.785,02	ABR	Saídas	27.740,00	457,71	2.108,24	448,47	2.065,66	Entradas	R\$ 560,20	9,24	42,58	MAI	Saídas	35.540,00	586,41	2.701,04	744,72	2.186,50	Entradas	6.770,30	111,71	514,54	JUN	Saídas	19.900,00	328,35	1.512,40	296,50	1.365,72	Entradas	1.930,00	31,85	146,68	TOTAL 2º SEMESTRE					1.489,69	5.617,88	JUL	Saídas	84.225,00	1.389,71	6.401,10	1.246,51	5.741,51	Entradas	8.678,80	143,20	659,59	AGO	Saídas	31.375,00	517,69	2.384,50	335,33	1.544,81	Entradas	11.052,17	182,36	839,69	SET	Saídas	49.485,00	816,50	3.760,86	762,53	3.512,25	Entradas	3.271,21	53,97	248,61	TOTAL 3º SEMESTRE					2.344,37	10.798,57	OUT	Saídas	83.550,00	1.378,58	6.349,80	1.320,29	6.081,33	Entradas	3.532,52	58,29	268,47	NOV	Saídas	38.450,00	634,43	2.922,20	557,03	2.565,67	Entradas	4.691,12	77,40	356,53	DEZ	Saídas	32.050,00	528,83	2.435,80	437,42	2.014,76	Entradas	5.539,97	91,41	421,04	TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76	TOTAL GERAL			
FEV	Saídas	33.200,00	547,80	2.523,20	520,74	2.398,54																																																																																																																																																									
	Entradas	1.640,20	27,06	124,66			MAR	Saídas	46.305,50	764,04	3.519,22	711,45	3.276,97	Entradas	3.187,56	52,59	242,25	TOTAL 1º TRIMESTRE					2.341,49	10.785,02	ABR	Saídas	27.740,00	457,71	2.108,24	448,47	2.065,66	Entradas	R\$ 560,20	9,24	42,58	MAI	Saídas	35.540,00	586,41	2.701,04	744,72	2.186,50	Entradas	6.770,30	111,71	514,54	JUN	Saídas	19.900,00	328,35	1.512,40	296,50	1.365,72	Entradas	1.930,00	31,85	146,68	TOTAL 2º SEMESTRE					1.489,69	5.617,88	JUL	Saídas	84.225,00	1.389,71	6.401,10	1.246,51	5.741,51	Entradas	8.678,80	143,20	659,59	AGO	Saídas	31.375,00	517,69	2.384,50	335,33	1.544,81	Entradas	11.052,17	182,36	839,69	SET	Saídas	49.485,00	816,50	3.760,86	762,53	3.512,25	Entradas	3.271,21	53,97	248,61	TOTAL 3º SEMESTRE					2.344,37	10.798,57	OUT	Saídas	83.550,00	1.378,58	6.349,80	1.320,29	6.081,33	Entradas	3.532,52	58,29	268,47	NOV	Saídas	38.450,00	634,43	2.922,20	557,03	2.565,67	Entradas	4.691,12	77,40	356,53	DEZ	Saídas	32.050,00	528,83	2.435,80	437,42	2.014,76	Entradas	5.539,97	91,41	421,04	TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76	TOTAL GERAL					8.490,29	37.863,23								
MAR	Saídas	46.305,50	764,04	3.519,22	711,45	3.276,97																																																																																																																																																									
	Entradas	3.187,56	52,59	242,25			TOTAL 1º TRIMESTRE					2.341,49	10.785,02	ABR	Saídas	27.740,00	457,71	2.108,24	448,47	2.065,66	Entradas	R\$ 560,20	9,24	42,58	MAI	Saídas	35.540,00	586,41	2.701,04	744,72	2.186,50	Entradas	6.770,30	111,71	514,54	JUN	Saídas	19.900,00	328,35	1.512,40	296,50	1.365,72	Entradas	1.930,00	31,85	146,68	TOTAL 2º SEMESTRE					1.489,69	5.617,88	JUL	Saídas	84.225,00	1.389,71	6.401,10	1.246,51	5.741,51	Entradas	8.678,80	143,20	659,59	AGO	Saídas	31.375,00	517,69	2.384,50	335,33	1.544,81	Entradas	11.052,17	182,36	839,69	SET	Saídas	49.485,00	816,50	3.760,86	762,53	3.512,25	Entradas	3.271,21	53,97	248,61	TOTAL 3º SEMESTRE					2.344,37	10.798,57	OUT	Saídas	83.550,00	1.378,58	6.349,80	1.320,29	6.081,33	Entradas	3.532,52	58,29	268,47	NOV	Saídas	38.450,00	634,43	2.922,20	557,03	2.565,67	Entradas	4.691,12	77,40	356,53	DEZ	Saídas	32.050,00	528,83	2.435,80	437,42	2.014,76	Entradas	5.539,97	91,41	421,04	TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76	TOTAL GERAL					8.490,29	37.863,23																			
TOTAL 1º TRIMESTRE					2.341,49	10.785,02																																																																																																																																																									
ABR	Saídas	27.740,00	457,71	2.108,24	448,47	2.065,66																																																																																																																																																									
	Entradas	R\$ 560,20	9,24	42,58			MAI	Saídas	35.540,00	586,41	2.701,04	744,72	2.186,50	Entradas	6.770,30	111,71	514,54	JUN	Saídas	19.900,00	328,35	1.512,40	296,50	1.365,72	Entradas	1.930,00	31,85	146,68	TOTAL 2º SEMESTRE					1.489,69	5.617,88	JUL	Saídas	84.225,00	1.389,71	6.401,10	1.246,51	5.741,51	Entradas	8.678,80	143,20	659,59	AGO	Saídas	31.375,00	517,69	2.384,50	335,33	1.544,81	Entradas	11.052,17	182,36	839,69	SET	Saídas	49.485,00	816,50	3.760,86	762,53	3.512,25	Entradas	3.271,21	53,97	248,61	TOTAL 3º SEMESTRE					2.344,37	10.798,57	OUT	Saídas	83.550,00	1.378,58	6.349,80	1.320,29	6.081,33	Entradas	3.532,52	58,29	268,47	NOV	Saídas	38.450,00	634,43	2.922,20	557,03	2.565,67	Entradas	4.691,12	77,40	356,53	DEZ	Saídas	32.050,00	528,83	2.435,80	437,42	2.014,76	Entradas	5.539,97	91,41	421,04	TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76	TOTAL GERAL					8.490,29	37.863,23																																					
MAI	Saídas	35.540,00	586,41	2.701,04	744,72	2.186,50																																																																																																																																																									
	Entradas	6.770,30	111,71	514,54			JUN	Saídas	19.900,00	328,35	1.512,40	296,50	1.365,72	Entradas	1.930,00	31,85	146,68	TOTAL 2º SEMESTRE					1.489,69	5.617,88	JUL	Saídas	84.225,00	1.389,71	6.401,10	1.246,51	5.741,51	Entradas	8.678,80	143,20	659,59	AGO	Saídas	31.375,00	517,69	2.384,50	335,33	1.544,81	Entradas	11.052,17	182,36	839,69	SET	Saídas	49.485,00	816,50	3.760,86	762,53	3.512,25	Entradas	3.271,21	53,97	248,61	TOTAL 3º SEMESTRE					2.344,37	10.798,57	OUT	Saídas	83.550,00	1.378,58	6.349,80	1.320,29	6.081,33	Entradas	3.532,52	58,29	268,47	NOV	Saídas	38.450,00	634,43	2.922,20	557,03	2.565,67	Entradas	4.691,12	77,40	356,53	DEZ	Saídas	32.050,00	528,83	2.435,80	437,42	2.014,76	Entradas	5.539,97	91,41	421,04	TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76	TOTAL GERAL					8.490,29	37.863,23																																																
JUN	Saídas	19.900,00	328,35	1.512,40	296,50	1.365,72																																																																																																																																																									
	Entradas	1.930,00	31,85	146,68			TOTAL 2º SEMESTRE					1.489,69	5.617,88	JUL	Saídas	84.225,00	1.389,71	6.401,10	1.246,51	5.741,51	Entradas	8.678,80	143,20	659,59	AGO	Saídas	31.375,00	517,69	2.384,50	335,33	1.544,81	Entradas	11.052,17	182,36	839,69	SET	Saídas	49.485,00	816,50	3.760,86	762,53	3.512,25	Entradas	3.271,21	53,97	248,61	TOTAL 3º SEMESTRE					2.344,37	10.798,57	OUT	Saídas	83.550,00	1.378,58	6.349,80	1.320,29	6.081,33	Entradas	3.532,52	58,29	268,47	NOV	Saídas	38.450,00	634,43	2.922,20	557,03	2.565,67	Entradas	4.691,12	77,40	356,53	DEZ	Saídas	32.050,00	528,83	2.435,80	437,42	2.014,76	Entradas	5.539,97	91,41	421,04	TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76	TOTAL GERAL					8.490,29	37.863,23																																																											
TOTAL 2º SEMESTRE					1.489,69	5.617,88																																																																																																																																																									
JUL	Saídas	84.225,00	1.389,71	6.401,10	1.246,51	5.741,51																																																																																																																																																									
	Entradas	8.678,80	143,20	659,59			AGO	Saídas	31.375,00	517,69	2.384,50	335,33	1.544,81	Entradas	11.052,17	182,36	839,69	SET	Saídas	49.485,00	816,50	3.760,86	762,53	3.512,25	Entradas	3.271,21	53,97	248,61	TOTAL 3º SEMESTRE					2.344,37	10.798,57	OUT	Saídas	83.550,00	1.378,58	6.349,80	1.320,29	6.081,33	Entradas	3.532,52	58,29	268,47	NOV	Saídas	38.450,00	634,43	2.922,20	557,03	2.565,67	Entradas	4.691,12	77,40	356,53	DEZ	Saídas	32.050,00	528,83	2.435,80	437,42	2.014,76	Entradas	5.539,97	91,41	421,04	TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76	TOTAL GERAL					8.490,29	37.863,23																																																																													
AGO	Saídas	31.375,00	517,69	2.384,50	335,33	1.544,81																																																																																																																																																									
	Entradas	11.052,17	182,36	839,69			SET	Saídas	49.485,00	816,50	3.760,86	762,53	3.512,25	Entradas	3.271,21	53,97	248,61	TOTAL 3º SEMESTRE					2.344,37	10.798,57	OUT	Saídas	83.550,00	1.378,58	6.349,80	1.320,29	6.081,33	Entradas	3.532,52	58,29	268,47	NOV	Saídas	38.450,00	634,43	2.922,20	557,03	2.565,67	Entradas	4.691,12	77,40	356,53	DEZ	Saídas	32.050,00	528,83	2.435,80	437,42	2.014,76	Entradas	5.539,97	91,41	421,04	TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76	TOTAL GERAL					8.490,29	37.863,23																																																																																								
SET	Saídas	49.485,00	816,50	3.760,86	762,53	3.512,25																																																																																																																																																									
	Entradas	3.271,21	53,97	248,61			TOTAL 3º SEMESTRE					2.344,37	10.798,57	OUT	Saídas	83.550,00	1.378,58	6.349,80	1.320,29	6.081,33	Entradas	3.532,52	58,29	268,47	NOV	Saídas	38.450,00	634,43	2.922,20	557,03	2.565,67	Entradas	4.691,12	77,40	356,53	DEZ	Saídas	32.050,00	528,83	2.435,80	437,42	2.014,76	Entradas	5.539,97	91,41	421,04	TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76	TOTAL GERAL					8.490,29	37.863,23																																																																																																			
TOTAL 3º SEMESTRE					2.344,37	10.798,57																																																																																																																																																									
OUT	Saídas	83.550,00	1.378,58	6.349,80	1.320,29	6.081,33																																																																																																																																																									
	Entradas	3.532,52	58,29	268,47			NOV	Saídas	38.450,00	634,43	2.922,20	557,03	2.565,67	Entradas	4.691,12	77,40	356,53	DEZ	Saídas	32.050,00	528,83	2.435,80	437,42	2.014,76	Entradas	5.539,97	91,41	421,04	TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76	TOTAL GERAL					8.490,29	37.863,23																																																																																																																					
NOV	Saídas	38.450,00	634,43	2.922,20	557,03	2.565,67																																																																																																																																																									
	Entradas	4.691,12	77,40	356,53			DEZ	Saídas	32.050,00	528,83	2.435,80	437,42	2.014,76	Entradas	5.539,97	91,41	421,04	TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76	TOTAL GERAL					8.490,29	37.863,23																																																																																																																																
DEZ	Saídas	32.050,00	528,83	2.435,80	437,42	2.014,76																																																																																																																																																									
	Entradas	5.539,97	91,41	421,04			TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76	TOTAL GERAL					8.490,29	37.863,23																																																																																																																																											
TOTAL 4º SEMESTRE					2.314,74	10.661,76																																																																																																																																																									
TOTAL GERAL					8.490,29	37.863,23																																																																																																																																																									

Fonte: Os autores da pesquisa (2013).

Na Tabela 5 nota-se que em todos os meses resultaram em saldo a pagar, tanto no PIS como no COFINS, já que o volume de compras desta empresa não é alto o suficiente para gerar mais créditos e livrá-la assim do imposto a se recolhido.

Nota-se também que o segundo trimestre deste ano foi o que apresentou valores mais baixos, devido a suas poucas vendas e também a alguns créditos advindos das compras. Porém, foi no terceiro trimestre onde mais se concentraram o volume de compras, totalizando R\$ 23.002,18. Assim, o ano de 2012 encerra com um saldo a pagar de R\$ 8.490,29 para o PIS, e R\$ 37.863,23 para o COFINS já contabilizando os créditos advindos das compras.

2.7.7 Demonstrativo de Resultado - Lucro Real

Como o próprio nome deste sistema tributário já nos induz, o Lucro Real é calculado somente através do lucro que a empresa de fato obteve no período. Em resumo então, a soma das receitas deduzidas de impostos, devoluções, custos e despesas ocorridas.

Para realizar este cálculo, deve ser primeiramente elaborado o Demonstrativo de Resultado que demonstrará o lucro antes do IRPJ e CSLL. Ressalta-se que neste demonstrativo foi incluído o valor do CPP nos impostos trabalhistas, já o Demonstrativo de Resultado com a Desoneração da Folha de Pagamento será relatado posteriormente.

Tabela 6 - Demonstrativo de Resultado - Lucro Real.

CONTAS	R\$
RECEITA OPERACIONAL	554.180,50
(-) Deduções das Receitas	(51.261,71)
PIS s/ vendas	(9.143,99)
COFINS s/ vendas	(42.117,72)
(-) Custos de Mercadorias Vendidas	(50.805,38)
Compras	(55.983,59)
(-) PIS s/ Compras	923,72
(-) COFINS s/ Compras	4.254,49
(-) Despesas Operacionais	(266.914,30)
Salários e Ordenados	(195.760,28)
CPP	(46.356,56)
CPP – Pró	(6.960,00)
FGTS	(12.876,83)
Rescisões	(4.960,63)
(-) Despesas Administrativas	(54.177,49)
Telefone	(985,52)
Material de Consumo	(5.949,51)
Depreciações	(11.055,05)
Manutenção de Veículos e Máquinas + Seguros	(4.007,77)
Energia Elétrica	(32.179,64)
Lucro Antes dos Impostos	131.021,62
TOTAL CSLL – 9%	11.791,95
TOTAL IRPJ – 15%	19.653,24
LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	99.576,43

Fonte: Os autores da pesquisa (2013).

A Tabela 6, que diz respeito sobre a Demonstração de Resultado do ano de 2012 pelo Lucro Real, visa demonstrar o resultado da empresa neste período levando em conta a receita operacional e também todas as despesas que possam incorrer para a geração desta.

Analisando os principais valores deste demonstrativo, ficam em evidência alguns saldos, como o total de compras da empresa que fechou com um saldo de R\$ 55.983,59, valor baixo se comparado com o a receita operacional deste ano. Também nota-se que dos impostos incidentes sobre as vendas o que encerrou o ano com o maior saldo foi o COFINS, R\$ 42.117,72, devido a sua alíquota elevada e principalmente a quase não incidência de créditos de imposto ocasionado pelas compras.

Chegando às Despesas Operacionais da empresa, observa-se que o maior saldo da Demonstração de Resultado ficou neste grupo, fato este devido a alguns principais valores que tiveram um montante maior, como os salários e ordenados, que obtiveram um saldo de R\$ 195.760,28, e que só este grupo de despesas representa 73,34%. Outros valores neste grupo que tiveram saldos relativamente altos foram o CPP, que fechou com R\$ 46.356,56, o FGTS, que teve um valor de R\$ 12.876,83.

Chegando ao grupo de Despesas Administrativas, analisando as principais contas com maior saldo, chegamos à conta de Energia Elétrica, que teve como saldo R\$ 32.179,64, o que representa 59,40% do total de todo o grupo. Logo após, fechando com R\$ 11.055,05, vem à conta de Depreciações que representa 20,41% de todo o grupo; os Materiais de Consumo, também tiveram um saldo um pouco elevado, totalizando R\$ 5.949,51.

A conta de Lucro Antes dos Impostos acaba fechando o ano de 2012 com um saldo de R\$ 131.021,62. Logo após, podemos enfatizar os totais de CSLL e IRPJ da empresa, que obtiveram saldo de R\$ 11.791,75 para a CSLL, e de R\$ 19.653,24 para o IRPJ.

Com todas as receitas e os descontos, chega-se ao Lucro Líquido do Exercício do ano de 2012, que fechou com um saldo final de R\$ 99.576,43, lucro este que representa 17,97% do volume de vendas do ano de 2012.

Como também foi calculado o valor de INSS pela Desoneração da Folha de Pagamento, se esta incidisse em 2012, ocorreria uma alteração no Demonstrativo de Resultado, já que esta não apresentaria o valor do CPP e sim o da Desoneração.

As alterações que esta troca de tributos ocasiona no resultado do exercício desta empresa podem ser evidenciadas através de uma nova demonstração, onde novamente são apurados ao final o IRPJ e a CSLL.

Pode-se notar inicialmente na Tabela 7 que desta vez com o fator da Desoneração da Folha de Pagamento, a conta Lucro Antes dos Impostos teria um montante de R\$ 178.796,38, ou seja, 36,46% de lucro a mais que no demonstrativo com o CPP calculado anteriormente.

Isto se deve totalmente à conta de Despesas Operacionais, que com a desoneração acabou reduzindo-se em 21,80% e assim acaba descontando menos numerário do volume das vendas da empresa.

Tabela 7 - Demonstrativo de Resultado, pelo Lucro Real, com Desoneração da Folha de Pagamento.

CONTAS	R\$
RECEITA OPERACIONAL	554.180,50
(-) Deduções das Receitas	(51.261,71)
PIS s/ vendas	(9.143,99)
COFINS s/ vendas	(42.117,72)
(-) Custos de Mercadorias Vendidas	(50.805,38)
Compras	(55.983,59)
(-) PIS s/ Compras	923,72
(-) COFINS s/ Compras	4.254,49
(-) Despesas Operacionais	(219.139,54)
Salários e Ordenados	(195.760,28)
Desoneração da Folha de Pagamento	(5.541,80)
FGTS	(12.876,83)
Rescisões	(4.960,63)
(-) Despesas Administrativas	(54.177,49)
Telefone	(985,52)
Material de Consumo	(5.949,51)
Depreciações	(11.055,05)
Manutenção de Veículos e Máquinas + Seguros	(4.007,77)
Energia Elétrica	(32.179,64)
Lucro Antes dos Impostos	178.796,38
TOTAL CSLL – 9%	16.091,67
TOTAL IRPJ – 15%	26.819,46
LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	135.885,25

Fonte: Os autores da pesquisa (2013).

Como o IRPJ e a CSLL são calculados diretamente sobre o lucro total da empresa, e com um valor maior neste lucro final devido a menor carga de impostos trabalhistas, a CSLL encerrou com um saldo de R\$ 16.091,67 em 2012, representando 36,46% a mais que o valor do período antecedente. Seguindo este tributo, encontra-se o IRPJ de 2012, com um valor na ordem de R\$ 26.819,46, seguindo assim com a mesma de variação.

2.7.8 Tributação Pelo Lucro Presumido

Dando seqüência nos módulos de tributação que uma empresa pode se enquadrar chega-se ao Lucro Presumido. Esta forma de tributação é realizada de maneira mais simplificada que o Lucro Real e é utilizada por grande parte das pequenas e médias empresas no Brasil.

Para os cálculos de IRPJ e CSLL utilizaram-se nesta sistemática uma presunção de valores sobre o lucro, ocasionando assim o fato gerador destes impostos.

No cálculo tributário pelo regime do Lucro Presumido também podem ser apurados os valores de PIS, COFINS, IRPJ, CSLL e ICMS, pagos de forma trimestral.

Para esta tributação o cálculo do ICMS também não se fará necessário, já que a empresa possui a isenção deste tributo no estado do Rio Grande do Sul devido à sua atividade econômica, como já citado anteriormente.

2.7.9 PIS e COFINS Cumulativo

Os primeiros impostos que serão calculados desta empresa na modalidade do Lucro Presumido são o PIS e o COFINS cumulativos.

A fim de serem apurados estes tributos, alíquotas fixas são aplicadas diretamente sobre o valor do faturamento da empresa, sendo elas de 0,65% para o PIS e 3,00% para o COFINS.

Na tabela a seguir, encontram-se os valores obtidos no PIS e COFINS do ano de 2012.

Tabela 8 – Apuração do PIS e COFINS, pelo Lucro Presumido - Ano de 2012.

Mês	Faturamento - R\$	PIS	COFINS	Valor PIS - R\$	Valor COFINS - R\$
Jan	72.360,00	0,65%	3,00%	470,34	2.170,80
Fev	33.200,00	0,65%	3,00%	215,80	996,00
Mar	46.305,50	0,65%	3,00%	300,99	1.389,17
Abr	27.740,00	0,65%	3,00%	180,31	832,20
Mai	35.540,00	0,65%	3,00%	231,01	1.066,20
Jun	19.900,00	0,65%	3,00%	129,35	597,00
Jul	84.225,00	0,65%	3,00%	547,46	2.526,75
Ago	31.375,00	0,65%	3,00%	203,94	941,25
Set	49.485,00	0,65%	3,00%	321,65	1.484,55
Out	83.550,00	0,65%	3,00%	543,08	2.506,50
Nov	38.450,00	0,65%	3,00%	249,93	1.153,50
Dez	32.050,00	0,65%	3,00%	208,33	961,50
TOTAL	554.180,50			3.602,19	16.625,42

Fonte: Os autores da pesquisa (2013).

Na tabela 8, que demonstra os valores do PIS e COFINS em relação ao faturamento empresarial atingido em cada mês pelo Lucro Presumido cumulativo de todo o período de 2012, podem-se notar os principais meses com variações nos saldos destes tributos.

Em janeiro o valor do PIS atingiu um saldo de R\$ 470,34 e o saldo do COFINS chegou a R\$ 2.170,80. Já o mês de julho foi um mês com altas nestes tributos, chegando a um PIS com valor de R\$ 547,46, 16,40% a mais que janeiro, e o valor do COFINS de R\$ 2.526,75, obtendo a mesma variação se comparado ao mês de janeiro.

Outro mês de alta para estes impostos foi o mês de outubro, chegando a valores do PIS em R\$ 543,08, 0,80% a menos do que julho e COFINS de R\$ 2.506,50, obtendo também a mesma variação que o mês de maior saldo de impostos.

Ao final do ano, através da apuração do PIS e COFINS cumulativos, nesta empresa foram recolhidos R\$ 3.602,19 de tributos para o PIS, e R\$ 16.625,42 de tributos para o COFINS.

2.7.10 CSLL e IRPJ - Lucro Presumido

Os cálculos de IRPJ e CSLL pelo lucro presumido são efetuados sobre uma estimativa de lucro que o montante do faturamento trimestral gera. Assim, são aplicadas as alíquotas de 12% para o CSLL, e de 8% para o IRPJ sobre este montante, como forma de obter a presunção do lucro.

Após este cálculo inicial, a base de cálculo para o tributo já está formada, bastando aplicar a alíquota fixa de 9% para o CSLL, e de 15% para o IRPJ. Assim, os seguintes valores são obtidos no ano de 2012:

Tabela 9 - Apuração da CSLL trimestral - Ano de 2012.

PRESUMIDO/CSLL	1º TRIM - R\$	2º TRIM - R\$	3º TRIM - R\$	4º TRIM - R\$	TOTAL - R\$
RECEITA BRUTA	151.865,50	83.180,00	165.085,00	154.050,00	554.180,50
BASE DE CÁLC. 12%	18.223,86	9.981,60	19.810,20	18.486,00	66.501,66
ALÍQUOTA	9%	9%	9%	9%	9%
CSLL DEVIDO	1.640,15	898,34	1.782,92	1.663,74	5.985,15

Fonte: Os autores da pesquisa (2013).

Na tabela 9, onde demonstra os valores de CSLL pelo Lucro Presumido, por trimestre devido, pode-se notar que no 1º trimestre após apurado os cálculos, o valor do imposto devido ficou em R\$ 1.640,15.

O 2º trimestre o valor devido da CSLL ficou em R\$ 898,34, 45,23% a menos do que o trimestre anterior, mostrando uma baixa devido à menor receita bruta.

Já no 3º trimestre, devido à maior alta de receita bruta, a CSLL devida fechou em R\$ 1.782,92, 8,70% a mais em relação ao 1º trimestre, onde havia ocorrido a maior alta até então.

Por fim o 4º e último trimestre chega também em alta, porém, com um valor menor que o 3º trimestre, fechando com a CSLL devida em R\$ 1.663,74.

Tabela 10 - Apuração do IRPJ trimestral – Ano de 2012.

PRESUMIDO/IRPJ	1º TRIM - R\$	2º TRIM - R\$	3º TRIM - R\$	4º TRIM - R\$	TOTAL - R\$
RECEITA BRUTA	151.865,50	83.180,00	165.085,00	154.050,00	554.180,50
BASE DE CÁLC. 8%	12.149,24	6.654,40	13.206,80	12.324,00	44.334,44
ALÍQUOTA	15%	15%	15%	15%	15%
IRPJ DEVIDO	1.822,38	998,16	1.981,02	1.848,60	6.650,16

Fonte: Os autores da pesquisa (2013).

Analisando a Tabela 10 sobre o IRPJ pelo Lucro Presumido por trimestre, pode-se notar o 1º trimestre, fechando em um valor de R\$ 1.822,38 de IRPJ, já no 2º trimestre, conforme a queda da receita bruta, o IRPJ fechou em R\$ 998,16, 45,23% a menos que no trimestre anterior.

O 3º trimestre consiste em um IRPJ devido de R\$ 1.981,02, o maior valor, devido à alta da receita bruta do período, 8,71% de aumento em relação ao 1º trimestre. Concluindo a análise, o 4º trimestre fecha com um valor de IRPJ de R\$ 1.848,60, apenas 6,68% a menos que o trimestre anterior. Desta forma podem-se notar os dois trimestres de maior alta de IRPJ devido, que foram o 3º trimestre e o 4º trimestre do período de 2012.

2.7.11 Comparativo Entre os Regimes de Tributação

Para melhor análise das diferenças nos tipos de tributação, e posteriormente a identificação de qual o mais viável para a empresa, a tabela e o gráfico foram elaborados através dos dados anteriormente obtidos. Ao final do ano de 2012, após todos os tributos serem apurados, pode-se chegar a um comparativo final que demonstra ser o Simples Nacional, indiscutivelmente, o mais viável, totalizando apenas R\$ 45.010,00 de soma total de todos os impostos, 68,08% menos do que o Lucro Real, e 29,74% a menos que o Lucro Presumido. Mesmo com o fator da Desoneração da Folha de Pagamento implantada nos

outros sistemas tributários, o Simples Nacional, que não possui tal fator, ainda mantém-se na vantagem de ser o mais econômico.

Tabela 11 - Comparativo Entre os Regimes de Tributação.

COMPARATIVO ENTRE OS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO					
Tributos	Lucro Real	Lucro Real / Desoneração	Lucro Presumido	Lucro Presumido / Desoneração	Simples Nacional
	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
PIS	8.490,29	8.490,29	3.602,19	3.602,19	-
COFINS	34.863,23	34.863,23	16.625,42	16.625,42	-
IRPJ	19.653,24	26.819,46	6.650,16	6.650,16	-
CSLL	11.791,95	16.091,67	5.985,15	5.985,15	-
Simples Nacional	-	-	-	-	32.133,17
FGTS	12.876,83	12.876,83	12.876,83	12.876,83	12.876,83
CPP	46.356,56	-	46.356,56	-	-
CPP - Pró	6.960,00	-	6.960,00	-	-
CPRB	-	5.541,80	-	5.541,80	-
TOTAIS	140.992,10	104.683,28	99.056,31	51.281,55	45.010,00

Fonte: Os autores da pesquisa (2013).

Observa-se também como a Desoneração da Folha de Pagamento – vigente somente a partir de 2013 – podem tornar o Lucro Real e o Presumido menos onerosos para as empresas. Na organização em questão ela resultaria numa economia de R\$ 36.308,82 no Lucro Real, e economia de R\$ 47.774,76 no Lucro Presumido.

Ainda sobre o Lucro Presumido com a Desoneração da Folha de Pagamento, este se enquadrrou como um sistema tributário que mais pode se aproximar do baixo valor gerado pelo Simples Nacional. Se esta empresa apresentasse mais valores em compras, e consequentemente mais valores de créditos de alguns impostos, certamente este também seria um sistema tributário a ser implantado.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A empresa escolhida já possuía em outros anos sua tributação pelo Simples Nacional, e através deste trabalho pode-se confirmar que este sistema é o que mais reduziu a carga tributária e possibilita maior lucro.

Grande parte deste resultado positivo se deve ao fato do Simples Nacional efetuar os cálculos frente ao faturamento total com apenas uma alíquota. Também não efetua qualquer tipo de abatimento se tratando de PIS, COFINS ou ICMS. Para uma empresa que efetua um alto volume de compras, este seria um benefício, porém, devido à atividade econômica da

produção de tijolos, onde a empresa quase não precisa comprar mercadorias, não ocorrem abatimentos. Assim, o lucro empresarial é maior e os impostos são calculados diretamente sobre este lucro. Outro fator positivo ao Simples Nacional é a diminuição dos impostos referentes aos tributos trabalhistas que mesmo com a implantação da desoneração da folha de pagamento nos outros sistemas, ainda leva vantagens se tratando de redução de valores.

O fator determinante para o sistema do lucro real e do lucro presumido não terem sido favoráveis com esta instituição foi à falta de valores nas compras, o que é dispensável para esta atividade econômica, e viria a trazer créditos em alguns impostos. Mesmo com a isenção de ICMS, que também resultaria em um alto valor, estes sistemas tornaram-se altamente onerosos, sendo totalmente dispensáveis a esta empresa.

REFERÊNCIAS

Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro. **Desoneração da Folha de Pagamento**. Disponível em: <http://webserver.crcrj.org.br/APOSTILAS/A0967P0068.pdf>. Acesso em 21 de novembro de 2013.

Constituição da Republica Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 13 de novembro de 2013.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 2. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2002.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributária**. Curitiba: IESDE S.A., 2012
Portal Tributário. **Os Tributos**. Disponível em: www.portaltributario.com.br. Acesso em: 14 de novembro de 2013.

Receita Federal do Brasil. **Desoneração da Folha de Pagamento**. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/divulgacao/noticias/2012/abril/CartilhaDesoneracao.pdf/>. Acesso em 05 de novembro de 2013.

Receita Federal do Brasil. **Simples Nacional**. Disponível em: www.receita.fazenda.gov.br. Acesso em 21 de outubro de 2013

Revista dos Tribunais. **Código Tributário Nacional**. 10ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2005.

SEFAZ. **DECRETO N.º 37.699, DE 26 DE AGOSTO DE 1997 (Regulamento do ICMS)**. Disponível em: <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109362&inpCodDispositivo=&inpDsKeywords=>. Acesso em: 20 de novembro de 2013.