

**Análise dos Reflexos decisórios dos Regimes Tributários: Lucro Presumido e Lucro Real
no Resultado Econômico de uma Empresa**

Larissa de Souza Costa
Universidade José Alves Faria – Unialfa
larissa.costa@unialfa.com.br

Priscila Gomes
Universidade José Alves Faria – Unialfa
prsgomes@gmail.com

Ana Paula de Moraess
Universidade Federal de Goiás
paula_moraes@discente.ufg.br

Drº Mário Enersto Piscoya Diaz
Universidade Federal de Goiás
mpiscoya#@ufg.br

Resumo

Na busca por alternativas que possibilitem a redução da carga tributária, o planejamento tributário tornou-se uma ferramenta crucial. A presente pesquisa consiste em analisar como o regime tributário reflete no resultado econômico de uma empresa de revenda de combustíveis, demonstrando a diferença entre dois regimes de tributação. Para tanto, adotou-se uma abordagem qualitativa como metodologia de pesquisa, visando a análise e apuração dos resultados econômicos do exercício fiscal de 2021, quando a empresa foi submetida às diferenças decorrentes do enquadramento nos regimes tributários Lucro Presumido e Lucro Real. A análise e discussão revelaram uma distinção representativa na carga tributária incidente sobre o faturamento da empresa estudada em aproximadamente 1,7% no regime Lucro Presumido e 3,6% no regime Lucro Real. Evidenciando a relevância e eficácia de um Planejamento Tributário bem elaborado, pois uma variação de 2% no lucro apurado da empresa estudada foi observada em função da escolha do regime de tributação, enfatizando a relevância de um Planejamento Tributário sólido e bem elaborado. Isso sugere que, ao adotar a estratégia tributária correta, a empresa pode otimizar seus resultados financeiros, controlar a carga tributária e, assim, aumentar sua lucratividade.

Linha temática: Contabilidade Financeira

Palavras-chave: Planejamento Tributário; Lucro Presumido; Lucro Real.

1. Introdução

Ao analisar o Sistema Tributário Nacional Brasileiro, é possível verificar a existência de uma extensa variedade de impostos instituídos em normas abrangentes, os quais são aplicáveis tanto à União quanto aos Estados e Municípios (Lopes, 2020; Mohn, 2023). Nesse sentido, a complexidade da natureza da Legislação Tributária representa um dos principais desafios para o crescimento das empresas, acarretando não apenas custos financeiros significativos aos contribuintes, mas também gerando incerteza em relação ao devido cumprimento das obrigações exigidas pelo órgão fiscalizador (Araújo, 2022; Barbosa et al, 2019).

Diante da influência que os tributos exercem sobre os resultados econômicos de uma empresa, o Planejamento Tributário surge como uma ferramenta estratégica para auxiliar na redução dos seus custos tributários de forma lícita (Jiménez- Angueira et al., 2021; Pêgas, 2017; Silva, 2019). O Planejamento Tributário engloba todas as ações legítimas tomadas pelos contribuintes com o objetivo de diminuir a carga tributária ou adiar o pagamento de um tributo específico (Latorraca, 2000; Pohlmann, 2010, p. 17).

Nessa perspectiva, é amplamente reconhecido que no Brasil há um sistema tributário abrangente, composto por uma diversidade de impostos e contribuições legalmente estabelecidos, os quais devem ser rigorosamente cumpridos pelos contribuintes (Isfer, 2022; Paulsen & Velloso, 2019). Estes tributos exercem grande influência no resultado financeiro das empresas (Cunha, 2021). Nesse aspecto, utilizar-se de um enquadramento adequado de regime tributário, como ação de planejamento tributário, se torna uma ferramenta estratégica útil para atender a essa legislação, de forma a reduzir os desembolsos financeiros e os reflexos econômicos (Bornemann, 2018).

Ao avaliar o *book-tax conformity*, estudos apontam a existência de uma estreita conexão entre a contabilidade e a tributação (Hellman, 2008; Ruschel, 2021; Tang, 2015), sugerindo que o planejamento tributário está intimamente ligado ao lucro contábil informado no cenário brasileiro (Messias, 2021; Paixão, 2022). Nesse contexto, a presente pesquisa busca responder a seguinte pergunta: **Como a escolha do regime tributário reflete no resultado econômico de uma empresa?** Assim, o objetivo desta pesquisa é analisar de que forma a escolha do regime tributário impacta o resultado econômico de uma empresa.

Para suprir as lacunas encontradas na literatura já existente, este artigo se diferencia dos demais pois será conduzida uma análise com informações reais provenientes de um posto de revenda de combustível, em pleno funcionamento, localizado no estado do Pará. Nesse contexto, devido a carga tributária no Brasil ser considerada alta, este trabalho se justifica pela necessidade de aprofundar o entendimento da legislação e buscar, por meio legal, por meio de uma pesquisa empírica, alternativas que sejam menos onerosas para a organização.

Dessa forma, pelo exposto, busca-se contribuir no campo teórico, ao aprimorar o debate ampliando conhecimento sobre o assunto, diante da mudança no cenário econômico mundial em que as alterações ligadas ao setor de combustíveis têm sido pauta de discussões recentes, por se tratar de um produto essencial (ANP, 2022). Como contribuição prática, fornecer evidências que a contabilidade, como uma ciência aplicada, é capaz de auxiliar a gestão eficaz de negócios, através de planejamento e análise de custos, em destaque o setor tributário, favorecendo a tomada de decisão e potencializando os seus resultados (Parizotto, 2018).

O artigo está estruturado em cinco seções, iniciando com esta introdução. Em seguida, apresenta-se a fundamentação teórica, na sequência, abordam-se os procedimentos metodológicos. Posteriormente, apresentam-se as análises dos dados, e, por último, serão apresentados os resultados da pesquisa, suas limitações e a sugestão para que novas pesquisas abordem essa área das ciências sociais, as referências da pesquisa.

2. Revisão da Literatura

2.1 Planejamento Tributário

Uma das ferramentas mais importantes no que se refere à competitividade das empresas é o planejamento tributário (Sampai, 2022). O planejamento tributário, é uma atividade desenvolvida como prevenção cujo objetivo é informar quais as opções legais disponíveis para o pagamento do ônus tributário mais econômico (Gregory, 2022). Dessa forma, envolve uma análise antecipada das implicações legais, fiscais e econômicas de uma decisão de gestão específica, através da identificação da opção legal que resulta em menor carga tributária para o contribuinte (Almeida, 2022; Earls & Hall, 2018).

Garcia (2018) explica que ao realizar um planejamento tributário faz-se necessário a análise direta da legislação tributária, da possível compensação de tributos, se os produtos produzidos ou comercializados pela empresa têm ou não substituição tributária (ICMS, PIS e COFINS), o ramo de atuação da empresa, e o melhor enquadramento tributário e a possibilidade de aproveitamento de créditos tributários sobre as compras da empresa e os créditos de PIS e COFINS não cumulativos, entre outros.

Dessa forma, uma gestão fiscal eficiente proporciona uma redução de custos, provocando reflexos positivos na situação financeira e econômica das empresas. Uma vez que a tributação compõe o preço final de qualquer produto de forma significativa, reconhecer os tributos incidentes sobre a atividade e a melhor forma de recolhê-los, no intuito de evitar multas e contingências fiscais, auxiliam na sobrevivência de um negócio (Ribeiro, 2021; Vasconcelos 2002).

Nesse sentido, o ato de planejar assume uma grande importância no cenário empresarial, especialmente quando se trata dos impostos que afetam as operações empresariais. Dentre esses tributos, merecem destaque o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto de Renda (IR), o Imposto de Importação (II) e o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Pesquisa realizada por Costa (2019), ao analisar como o planejamento tributário afeta os resultados econômicos em postos de combustíveis, concluiu que um planejamento eficaz pode melhorar esses resultados em cerca de 10%. Isso ocorreu porque a escolha do regime tributário adequado altera a base de cálculo para o imposto, permitindo margens para considerar outras variáveis, como impostos retidos e créditos tributários.

Rocha (2020), em sua pesquisa, concluiu que o planejamento tributário em postos de combustível representam uma ferramenta fundamental para a administração da empresa, garantindo a conformidade dos dados contábeis com as normas fiscais e os princípios fundamentais de contabilidade, e abordou um ponto relevante ao lembrar que as empresas que optam pelo regime de lucro real devem manter um controle financeiro mais específico, dado que seus cálculos são um tanto mais complexos em comparação ao lucro presumido.

2.2 Regimes Tributários: Lucro Presumido e Lucro Real

Têm-se no Brasil hoje quatro tipos de regimes tributários, Lucro Presumido, Lucro Real, Simples Nacional e Lucro Arbitrado (Crepladi, 2021; Vechia, 2019). O Lucro Presumido como regime de tributação, é a forma simplificada da apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (Lopes et al, 2017; Neto & Freitas 2020). Dessa forma, o Lucro Presumido utiliza a receita bruta com as devidas deduções, para apurar a base de cálculo tributável do IR e CSLL (Pêgas, 2020).

De acordo com a legislação vigente, fica previsto que uma pessoa jurídica tenha a opção de escolher o regime de tributação com base no lucro presumido quando sua receita bruta total do ano-calendário anterior se igualar ou por menos de R\$ 78.000.000, ou a R\$ 6.500.000

multiplicados pelo número de meses quando o ano-calendário por menos de 12 meses, sendo ainda a tributação pelo lucro presumido definitiva para todo o ano-calendário e receita bruta considerada segundo o regime de competência ou caixa conforme escolha adotada pela pessoa jurídica (Brasil, 2013).

Neste regime, faz-se uma presunção do lucro da entidade para servir como resultado tributável para a apuração dos tributos de acordo com a atividade exercida. Tais tributos serão apurados de forma trimestral sendo os períodos encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, de cada ano-calendário, podendo ainda serem pagos mensalmente desde que ajustado pelo valor efetivamente devido no último mês do trimestre ou dividido em quotas (Balbinot, 2017; Chevarria et al., 2023). Na Tabela 1, estão informações sobre os percentuais de presunção aplicáveis sobre a receita bruta para a base de cálculo do lucro presumido a ser tributado o IRPJ e a CSLL.

Tabela 1

Percentuais Aplicáveis para Presunção do Lucro

Atividade	Alíquota de Presunção	
	IRPJ	CSLL
Indústria e comércio geral	8%	12%
Serviços em geral	32%	32%
Serviços hospitalares e de transportes de cargas	8%	12%
Demais serviços de transportes	16%	12%
Revenda de combustíveis para consumo	1,60%	12%

Fonte: Adaptado de Balbinot (2017) e Chevarria et al., (2023).

A opção pelo Lucro Presumido é feita a partir do pagamento da primeira quota do imposto IR e da CS com o código do regime, no primeiro trimestre da apuração, validando a tributação para todo o exercício (Lima, 2023). Assim, existe ainda o regime tributário denominado Lucro Real, que pode ser enquadrado como Lucro Real Trimestral ou Lucro Real Anual com antecipações mensais em bases estimadas (Bovenschulte et al., 2021). Nessa perspectiva a apuração é feita com base na escrituração contábil, com a estrita e rigorosa observância dos princípios de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais.

O Contudo, o lucro líquido de uma entidade é obtido através da soma do lucro operacional, das receitas e despesas não operacionais e das participações (Brasil, 2018). Na apuração do lucro real trimestral a base de cálculo da tributação dos impostos são o lucro líquido de cada trimestre do ano cujo período de encerramento é o mesmo informado anteriormente a respeito do Lucro Presumido. Já na opção de apuração anual, o contribuinte deve recolher mensalmente os impostos por estimativa com base na receita bruta auferida ou amparado em balancetes de suspensão ou redução (Alcaide et al, 2017; Manaia, 2022).

Assim, as alíquotas aplicáveis sobre a receita bruta para pagamentos mensais dos impostos estimados no lucro real são similares as alíquotas do lucro presumido (Crepaldi, 2021), entretanto a empresa poderá suspender ou reduzir estes pagamentos devidos em cada mês desde que apresente balanços ou balancetes mensais que comprovem que o imposto já pago em períodos anteriores supera o valor do imposto, inclusive adicional (IRPJ) calculado no período em curso (Brasil,1995).

3. Procedimentos Metodológicos

3.1 Caracterização da Pesquisa

Quanto à abordagem do problema, trata-se de uma pesquisa qualitativa por tratar-se de uma análise de dados, que não envolvem aplicação de métodos estatísticos. É descritiva, pois é apresentada uma análise descritiva dos dados obtidos por simulação, procurando-se descrever as características da população e o estabelecimento de relações entre as variáveis.

Em relação a sua finalidade, é classificada como pesquisa aplicada. Por meio de uma comparação entre as formas de tributação pelo Lucro Presumido e Lucro Real, procurou-se expor a diferença, em termos de valores de tributos a pagar, entre as formas de apuração de ambos. Os dados simulados serão referentes ao exercício fiscal de 2021, através das demonstrações: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e Fluxo de Caixa, a partir das projeções desses demonstrativos para 31.12.2021.

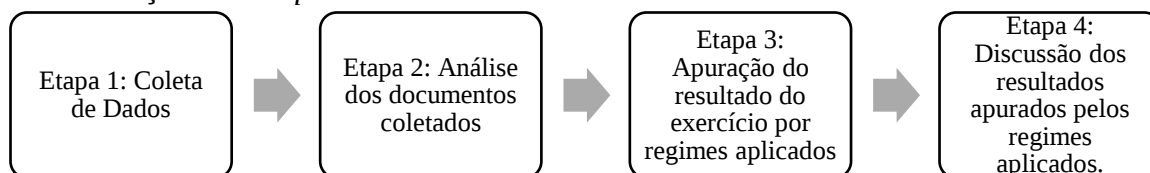
3.2 Lócus da Pesquisa e Coleta de Dados

O instrumento de coleta de dados foi em um posto de revenda de combustível, situado no estado do Pará, em funcionamento desde janeiro de 1984. Dessa forma, para a realização do estudo, esta empresa será denominada como “XYZ”. O período analisado foi o ano de 2021.

Na primeira etapa, foram coletados os relatórios contábeis, composto pela Apuração de Resultado, Apuração de ICMS, PIS e COFINS, e o Balancete de Verificação, para identificar o faturamento da empresa, os tributos incidentes sobre a atividade comercial, e o fechamento contábil completo do período, e em seguida, foi calculado o econômico do exercício com base nos regimes tributários aqui abordados. Dessa forma, a pesquisa é composta por etapas, conforme apresentado na Figura 1.

Figura 01

Etapas de Realização da Pesquisa



Conforme demonstrado na Figura 1, após análise da documentação, foi apurado os resultados de acordo com os regimes aplicados e, posteriormente, foi realizada uma comparação entre os tipos de regimes calculados e, por fim, analisados, como ação de planejamento tributário.

4. Apresentação e Análise de Dados

Nessa seção evidencia-se a contextualização dos dados obtidos da empresa em estudo e simulados, com a apresentação das tabelas de tributos apurados e dos demonstrativos contábeis projetados e analisados.

4.1 Apurações pelo Lucro Presumido

4.1.1 Apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)

Por tratar-se de uma empresa cuja receita bruta é proveniente da revenda de combustíveis e do comércio de lubrificantes, foram utilizadas as alíquotas de 1,6% para a presunção do lucro sobre as vendas de combustíveis e 8% para a presunção sobre a venda de mercadorias. Conforme apresentado na Tabela 2.

Tabela 2

Lucro Presumido Calculados por Trimestre ano 2021

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento total	R\$ 3.678.845,55	R\$ 4.489.563,10	R\$ 5.391.829,11	R\$ 5.526.726,85
Venda de combustíveis	R\$ 3.628.006,19	R\$ 4.426.243,95	R\$ 5.337.960,58	R\$ 5.439.328,97
Lucro presumido	R\$ 58.048,10	R\$ 70.819,90	R\$ 85.407,37	R\$ 87.029,26
Venda de mercadorias	R\$ 50.839,36	R\$ 63.319,15	R\$ 53.868,53	R\$ 87.397,88
Lucro presumido	R\$ 4.067,15	R\$ 5.065,53	R\$ 4.309,48	R\$ 6.991,83
Lucro presumido total	R\$ 62.115,25	R\$ 75.885,44	R\$ 89.716,85	R\$ 94.021,09
Receitas financeiras	R\$ 43,53	R\$ 16,02	R\$ 15,47	R\$ 25,63
Outras receitas	R\$ 554,31	R\$ 1.592,02	R\$ 21.551,27	R\$ 18.618,49
Base de Cálculo	R\$ 62.713,09	R\$ 77.493,48	R\$ 111.283,59	R\$ 112.665,21

Fonte: Elaborado pelos autores, com dados da pesquisa (2023).

Conforme apresentado na Tabela 2, os valores do lucro presumido calculados por trimestre para faturamento do ano de 2021. Dessa forma, após a presunção do lucro foi aplicada a alíquota de 15% conforme apresentado na Tabela 3.

Tabela 3

Apuração IRPJ normal

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Base de cálculo	R\$ 62.713,09	R\$ 77.493,48	R\$ 111.283,59	R\$ 112.665,21
IRPJ Normal	R\$ 9.406,96	R\$ 11.624,02	R\$ 16.692,54	R\$ 16.899,78
Base de Cálculo	R\$ 2.713,09	R\$ 17.493,48	R\$ 51.283,59	R\$ 52.665,21
IRPJ Adicional	R\$ 271,31	R\$ 1.749,35	R\$ 5.128,36	R\$ 5.266,52

Na tabela 3, observa-se a aplicação da alíquota de 15% para a apuração do IRPJ normal. Dessa forma, em virtude de a presunção do lucro ter superado o montante de R\$ 60.000,00 nos trimestres 1, 2, 3 e 4, foi aplicada uma alíquota adicional de 10% sobre o montante excedente para complementar o valor do IRPJ devido pela empresa. Conforme apresentado na Tabela 3.

Dessa forma, na tabela 3, os valores adicionais calculados foram evidenciados. Por fim, o valor total do IRPJ para o ano de 2021 pelo regime Lucro Presumido foi de R\$ 9.678,27 no 1º trimestre, R\$ 13.373,36 no 2º trimestre, R\$ 21.820,90 no 3º trimestre e R\$ 22.166,30 no 4º trimestre, totalizando R\$ 67.038,84 o valor do IRPJ referente ao ano de 2021. Em relação a apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, a presunção sobre o lucro se deu pela alíquota de 12% sobre a receita bruta, tanto para a revenda de combustíveis como para a venda de mercadorias, também por trimestre. Conforme apresentado na Tabela 4.

Tabela 4

Lucro Presumido para Apuração da CSLL

	1º	2º	3º	4º
	Trimestre	Trimestre	Trimestre	Trimestre
Faturamento total	R\$ 3.678.845,55	R\$ 4.489.563,10	R\$ 5.391.829,11	R\$ 5.526.726,85
Lucro presumido	R\$ 441.461,47	R\$ 538.747,57	R\$ 647.019,49	R\$ 663.207,22
Receitas financeiras	R\$ 43,53	R\$ 16,02	R\$ 15,47	R\$ 25,63
Outras receitas	R\$ 554,31	R\$ 1.592,02	R\$ 21.551,27	R\$ 18.618,49
Base de Cálculo	R\$ 442.059,31	R\$ 540.355,61	R\$ 668.586,23	R\$ 681.851,34

Conforme apresentado na tabela 4, os valores da base de cálculo estão evidenciados. Em seguida, foi aplicada a alíquota de 9% cada sobre a presunção para a apuração da CSLL, ficando assim o valor de R\$ 39.785,34 para o 1º trimestre, R\$ 48.632,01 para o 2º trimestre, R\$ 60.172,76 para o 3º trimestre e R\$ 61.366,62 para o 4º trimestre, totalizando R\$ 209.956,72 o valor da CSLL para o ano de 2021.

4.1.2 Apuração PIS, COFINS e ICMS

Em virtude do regime de tributação, da empresa estudada ser pelo Lucro Presumido os tributos PIS e COFINS foram calculados mensalmente nas alíquotas de 0,65% e 3% respectivamente, no entanto a porcentagem foi aplicada somente sobre o faturamento que se refere a revenda de mercadorias, uma vez que os combustíveis, se caracterizam como produtos de tributação monofásicos, sobre os quais não há incidência de PIS e COFINS (Alano et al, 2017). Em relação a alíquota interna de ICMS no Estado do Pará é de 17%, e foi aplicada sobre o valor das vendas de mercadorias, que não correspondem a venda de combustível e nem de lubrificantes, do período totalizando R\$ 41.148,46 conforme demonstrado na Tabela 5.

Tabela 5

Apuração PIS, Confins e ICMS pelo Lucro Presumido

	Base de Cálculo/ Receita	Valor do ICMS
Valor Pis	R\$ 255.424,92	R\$ 1.660,26
Valor COFINS	R\$ 255.424,92	R\$ 7.662,75
Apuração ICMS nas Entradas	R\$ 312.667,47	R\$ 20.715,16
Apuração ICMS nas Saídas	R\$ 242.049,74	R\$ 41.148,46

Observa-se, na Tabela 5, que pelo lucro presumido, pode-se apurar como créditos os valores de ICMS referente as entradas de mercadorias para comercialização dentro do Estado. Neste estudo, foi identificado, de acordo com dados reais apresentados da empresa, que foi calculado esse valor de crédito utilizando a alíquota interestadual de 7%. Para tal utilização, conforme a fundamentação teórica referente ao RICMSPA 4.676 de 2001, são de compras realizadas de fornecedores que optantes pelo Regime Normal de tributação e são dos estados das regiões Sul e Sudeste podem aproveitar esta porcentagem. Para completar o a cálculo, de acordo com os dados fornecidos pela empresa, ainda se tem aplicação das alíquotas de 1,44% no mês de fevereiro e 3,7% em abril, pois são referentes a mercadorias provenientes de fornecedores optantes pelo Simples Nacional.

4.2 Apurações pelo Lucro Real

O regime de tributação pelo Lucro Real utiliza como base de cálculo o lucro líquido do período, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, portanto, é necessário a verificação do Demonstrativo de Apuração do resultado. No apêndice 1, constam a Tabela 6 com a apresentação Demonstrativo de Apuração do Resultado de Janeiro a março de 2021, a Tabela

07 com o demonstrativo de Apuração do Resultado de Abril a junho de 2021, organizados por trimestre e a Tabela 08, apresenta o Demonstrativo de Apuração do Resultado de 2021.

4.2.1 Apurações do IRPJ

A alíquota aplicada ao lucro líquido do período apurado é de 15%, sendo também acrescentado 10% ao montante que exceder o valor de R\$ 20.000,00 a cada período, entretanto, por se tratar do lucro real mensal esse limite também será tratado de forma acumulativa até o encerramento do exercício (Lei nº 9.430/1996). A Tabelas 09 apresenta os valores do IRPJ normal e adicional, apurados durante o ano de 2021, por trimestre.

Tabela 09

Apuração IRPJ Normal e Adicional durante o ano de 2021

	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
Lucro líquido antes da CSLL e IRPJ	R\$ 474.041,51	R\$ 438.784,74	R\$ 714.321,21	R\$ 277.308,89
IRPJ normal	R\$ 71.106,23	R\$ 65.817,71	R\$ 107.148,18	R\$ 41.596,33
Apuração anual				R\$ 285.668,45
Base IRPJ adicional	R\$ 414.041,51	R\$ 378.784,74	R\$ 654.321,21	R\$ 217.308,89
IRPJ adicional	R\$ 41.404,15	R\$ 37.878,47	R\$ 65.432,12	R\$ 21.730,89
Apuração anual				R\$ 166.445,64

Conforme apresentado, na Tabela 09, o IRPJ quando verificado por trimestre, atingem os valores de R\$ 112.510,38 ao final do 1º trimestre, R\$ 216.206,56 do 2º trimestre, R\$ 388.786,87 do 3º trimestre e R\$ 452.114,09 ao final do 4º trimestre, totalizando o valor do IRPJ no ano de 2021.

4.2.2 Apurações do CSLL

Em relação ao lucro líquido do período foi aplicada a alíquota de 9% para a apuração da CSLL, na Tabela 10, apresenta os valores calculados a cada período do ano de 2021.

Tabela 10

Apuração CSLL durante o ano de 2021

	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
Lucro líquido antes da CSLL e IRPJ	R\$ 474.041,51	R\$ 438.784,74	R\$ 714.321,21	R\$ 277.308,89
CSLL	R\$ 42.663,74	R\$ 39.490,63	R\$ 64.1288,91	R\$ 24.957,80
Apuração total anual				R\$ 171.401,07

Dessa forma a CSLL quando verificada por trimestre, atingem os valores de R\$ 42.663,74 ao final do 1º trimestre, R\$ 82.154,36 do 2º trimestre, R\$ 146.443,27 do 3º trimestre e R\$ 171.401,07 ao final do 4º trimestre, totalizando o valor do IRPJ no ano de 2021.

4.2.3 Apurações do PIS e COFINS

Para a entidade que apura o IRPJ com base no Lucro Real, os tributos PIS e COFINS são calculados mensalmente nas alíquotas de 1,65% e 7,6% respectivamente, respeitando também o regime de apuração para produtos monofásicos, sendo aplicadas somente sobre o faturamento que se refere a revenda de mercadorias, além das alíquotas de 0,65% e 4% sobre as receitas financeiras, conforme a Tabela 11.

Tabela 11

Apuração PIS e COFINS durante o ano de 2021

	Período	Receita Bruta Tributável	COFINS	Receitas Financeiras	COFINS	Valor COFINS
Apuração PIS	Total anual	R\$ 255.424,92	R\$ 4.214,51	R\$ 100,65	R\$ 0,65	R\$ 4.215,17
Apuração COFINS	Total anual	R\$ 255.424,92	R\$ 19.412,29	R\$ 100,65	R\$ 4,03	R\$ 19.416,32

Em relação aos créditos permitidos para PIS e COFINS, foram calculados mediante alíquotas de 1,65% e 7,6% e no caso da empresa em questão foi possível gerar créditos sobre as entradas de bens para revenda, exceto produtos monofásicos, despesas com energia elétrica e sobre encargos com depreciações. A Tabela 12 apresentam os dados apurados.

Tabela 12

Apuração créditos PIS e COFINS durante o ano de 2021

Bens Revenda	Crédito	Energia Elétrica	Crédito	Depreciações	Crédito	Valor PIS
R\$312.817,17	R\$ 5.161,48	R\$ 92.884,47	R\$1.532,59	R\$ 209.591,46	R\$ 3.458,26	R\$ 10.152,34
R\$312.817,17	R\$23.774,10	R\$ 92.884,47	R\$7.059,22	R\$ 209.591,46	R\$ 15.928,95	R\$ 46.762,28

4.2.4 Apurações do IRPJ

A forma de calcular o ICMS, tanto para empresas tributadas pelo regime de Lucro Presumido quanto para aquelas tributadas pelo regime de Lucro Real, é através do método não cumulativo, permitindo a compensação de créditos provenientes das compras com os débitos resultantes das vendas. Dessa forma, pelo regime Lucro Real o valor dos débitos de ICMS é R\$ 41.148,46 e de créditos o valor também permanece R\$ 20.715,16.

4.3 Análise dos Regimes Tributários

Ao analisar o Lucro Presumido, que é a forma de tributação adotada pela empresa XYZ no exercício de 2021, os cálculos foram realizados trimestralmente para as apurações do IRPJ e da CSLL e mensalmente para PIS, COFINS e ICMS. Dessa forma, o PIS e a COFINS são tributados pelo método cumulativo, não detendo o benefício a créditos. Ao observar o faturamento de R\$ 19.086.964,61 em 2021, o resultado do exercício foi o lucro de R\$ 1.656.174,27. O total dos gastos com IRPJ foi R\$ 67.038,83, a CSLL foi de R\$ 209.956,73, PIS e COFINS o total de R\$ 1.660,26 R\$ e 7.662,77 respectivamente e o ICMS no valor de R\$ 41.148,46 com créditos de R\$ 20.715,16 no mesmo exercício. Observa-se, portanto, que a carga tributária corresponde a aproximadamente 1,72% do faturamento bruto. Enquanto o lucro obtido, corresponde a aproximadamente 9%.

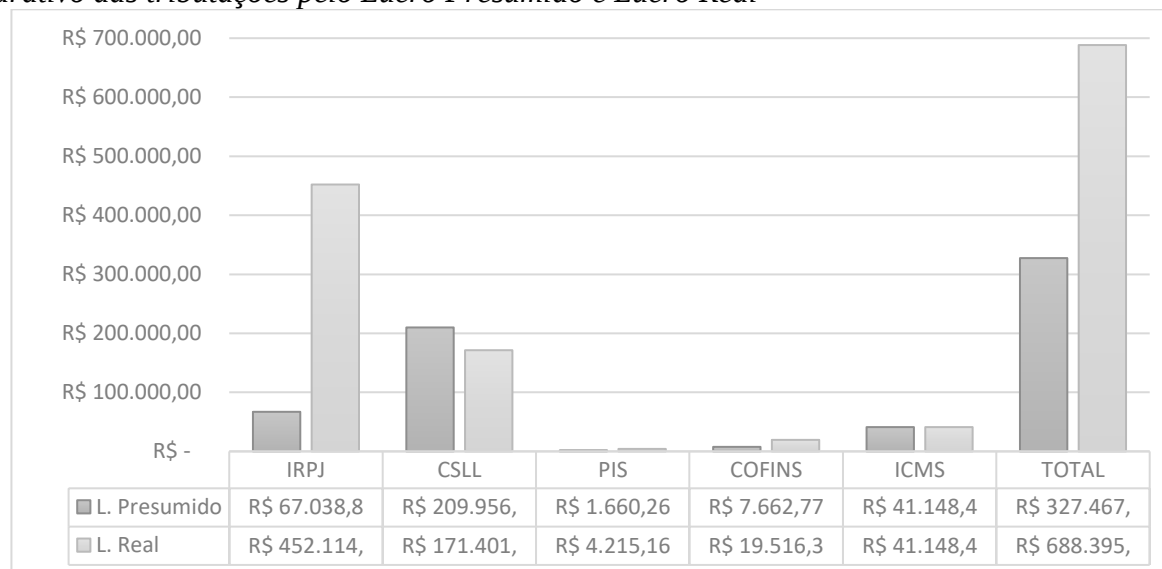
Em relação ao regime de tributação pelo Lucro Real o recolhimento do IRPJ e da CSLL foram realizados mensalmente mediante apresentação de balancete de verificação do resultado do de cada período, ou por estimativas presumidas mensais e ajuste anual ao final do exercício pelo lucro efetivamente apurado.

Dessa forma, a empresa XYZ com o mesmo faturamento de R\$ 19.086.964,61 no ano de 2021 atingiria o resultado econômico de lucro no valor de R\$ 1.280.941,19. O total dos gastos com tributação apurados foram IRPJ R\$ 452.114,09, CSLL 171.401,07, PIS R\$ 4.215,16, porém com créditos a compensar no próximo exercício de R\$ 5.937,17, COFINS no

valor de R\$ 19.416,32 também com créditos a compensar para o exercício seguinte com saldo de R\$ 27.245,96, e o ICMS manteve o valor de R\$ R\$ 41.148,46 com créditos de R\$ 20.715,16 no mesmo exercício. Nota-se que a carga tributária corresponde a aproximadamente 3,7% do faturamento bruto. Enquanto o lucro obtido, corresponde a aproximadamente 6,7%. Na Figura 2, apresenta um comparativo entre os valores tributados para cada regime durante o exercício estudado.

Figura 2

Comparativo das tributações pelo Lucro Presumido e Lucro Real



A variação no montante total das tributações, em relação ao faturamento da empresa analisada, gerou um aumento de 2% no regime de Lucro Real em comparação ao regime de Lucro Presumido. Esse aumento representa um acréscimo de R\$ 381.739,29 no faturamento total e resulta em um montante de R\$ 375.233,08 no resultado econômico final.

Entretanto, sob o regime de Lucro Real, a empresa encerra o exercício com um saldo de R\$ 33.283,13 em tributos a compensar no exercício subsequente, correspondendo a 2,6% do lucro apurado no período. É importante destacar que, devido à natureza de suas atividades e ao principal produto que gera receita para a entidade, uma parcela do faturamento, no valor de R\$ 18.831.539,69, não sofreu tributação de PIS e COFINS nas operações decorrentes, devido ao seu enquadramento como produto de tributação monofásica.

5. Considerações finais

A legislação tributária brasileira é notoriamente complexa e desafiadora de se compreender, o que torna a formulação e a implementação do planejamento tributário empresarial uma tarefa árdua. Isso ficou claramente demonstrado durante a elaboração deste estudo, quando se constatou uma complexidade significativa enfrentada pela empresa no que diz respeito a um único imposto, o ICMS.

O objetivo desta pesquisa foi analisar os reflexos tributários com foco no Lucro Presumido e Lucro Real sobre o resultado econômico de uma empresa de revenda de combustíveis, por meio de um estudo de caso de um posto de combustível situado no Estado do Pará.

Ao analisar as variações do resultado econômico de 2021 da empresa estudada foi possível realizar as comparações de análise para o período conforme os resultados encontrados

ao final do exercício de 2021. Ao evidenciar o reflexo do Planejamento Tributário como ferramenta estratégica da empresa evidenciou-se que existem diferenças significativas no valor das apurações para cada regime estudado que neste caso representaria em torno de R\$ 360.928,00 de ônus acrescidos ou poupados a depender apenas da escolha do regime de tributação de uma entidade.

Assim com base nas análises efetuadas sugere-se que o reflexo é uma variação que representa neste caso 2% do faturamento total da entidade estudada no resultado econômico da empresa quanto tributada pelos regimes Lucro Presumido e Lucro Real. Além disso, foi evidenciado a existência de benefícios fiscais como a disponibilidade de créditos de tributos pagos em operações de entradas sob a cobrança de débitos futuros possível para apenas uma das formas de tributação.

Ao evidenciar a importância da elaboração do planejamento tributário, foi possível concluir com este estudo que, entender a atividade da empresa e o produto gerador de receita é crucial para um bom planejamento tributário que visa a diminuição do ônus de arrecadação, pois existem produtos com alíquotas diferenciadas e até mesmo isentos de tributação em determinadas operações como citado na pesquisa, os produtos monofásicos.

É importante destacar que a empresa objeto de estudo possui ainda o INSS, tributo que também impacta no resultado do lucro líquido do período, que por sua vez é a principal base de cálculo para as apurações do IRPJ e da CSLL pelo regime Lucro Real, porém não foi especificada a apuração desse tributo nesta pesquisa, uma vez que seria necessário obter informações detalhadas sobre a folha de pagamento da entidade, porém a empresa optou por reter o relatório pois contém informações pessoais de terceiros.

Embora as empresas possam escolher entre todas as formas de tributação, esta pesquisa foi elaborada com base nos regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido, ficando excluído o Simples Nacional e Lucro Arbitrado. Os achados nessa pesquisa, se restringem à amostra e ao período analisado, tendo em vista que foram consideradas no estudo as informações obtidas através de uma única empresa. Embora as empresas possam escolher entre todas as formas de tributação, este trabalho foi elaborado com base nos regimes de tributação Lucro Real e Lucro Presumido, ficando excluído o Simples Nacional e Lucro Arbitrado.

Este trabalho, além de lançar luz sobre a necessidade de uma compreensão aprofundada das regulamentações estaduais referentes ao ICMS. O que permite que a empresa escolha sua localização estrategicamente e desenvolva um planejamento tributário mais seguro e eficaz. Dessa forma, por meio dessas ações, a empresa pode otimizar seus resultados.

Portanto, recomenda-se como oportunidade de estudos futuros, o aprofundamento da pesquisa sobre as formas de arrecadação tributárias e seus impactos no Brasil, tais como o comparativo referente ao Simples Nacional. Outra sugestão, seria analisar como a carga tributária impacta no preço de venda de combustível para o consumidor final, ou ainda sobre o Regime Monofásico de PIS e COFINS sobre determinado produto ou estabelecimento específico.

Apêndice 1 – Demonstrativos de Resultados

Tabela 6

Demonstrativo de Apuração do Resultado de Janeiro a março de 2021

REFERÊNCIA	PERÍODO		
1º TRIMESTRE	JAN	FEV	MAR
Vendas	R\$ 1.148.335,29	R\$ 1.136.590,27	R\$ 1.393.919,99
Deduções	-R\$ 3.538,37	-R\$ 2.315,45	-R\$ 6.234,70
PIS	-R\$ 222,07	-R\$ 225,88	-R\$ 391,18
COFINS	-R\$ 1.029,80	-R\$ 1.040,64	-R\$ 1.801,81
ICMS	-R\$ 2.286,50	-R\$ 1.042,09	-R\$ 4.029,85
Receita líquida	R\$ 1.144.803,64	R\$ 1.134.281,66	R\$ 1.387.697,15
Custos das vendas	-R\$ 888.041,39	-R\$ 850.014,49	-R\$ 1.118.809,43
Lucro bruto	R\$ 256.762,25	R\$ 284.267,17	R\$ 268.887,72
Despesas operacionais	-R\$ 67.190,70	-R\$ 38.452,10	-R\$ 104.995,39
Créditos despesas operacionais	R\$ 3.214,45	R\$ 3.303,79	R\$ 2.888,47
Despesas com pessoal	-R\$ 26.114,74	-R\$ 26.502,97	-R\$ 26.415,33
Despesas administrativas	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Despesas tributárias	-R\$ 6.176,12	R\$ -	-R\$ 3.115,16
Despesas financeiras	-R\$ 13.908,36	-R\$ 14.881,25	-R\$ 18.128,06
Receitas financeiras	R\$ 19,27	R\$ 21,54	R\$ 2,72
Resultado operacional líquido	R\$ 146.606,05	R\$ 207.756,18	R\$ 119.124,97
Outras receitas	R\$ 554,31	R\$ -	R\$ -
Lucro líquido do período	R\$ 146.160,36	R\$ 207.756,18	R\$ 119.124,97

Tabela 07

Demonstrativo de Apuração do Resultado de Abril a junho de 2021

REFERÊNCIA	PERÍODO		
Lucro líquido antes da CSLL e IRPJ	R\$ 147.160,36	R\$ 354.916,54	R\$ 474.041,51
1º Trimestre			
2º TRIMESTRE	ABR	MAI	JUN
Vendas	R\$ 1.325.242,15	R\$ 1.513.311,36	R\$ 1.651.009,59
Deduções	-R\$ 4.087,27	-R\$ 1.127,52	-R\$ 11.438,20
PIS	-R\$ 256,45	-R\$ 70,79	-R\$ 717,64
COFINS	-R\$ 1.181,81	-R\$ 326,13	-R\$ 3.305,51
ICMS	-R\$ 2.641,80	-R\$ 728,45	-R\$ 7.393,30
Receita líquida	R\$ 1.321.162,09	R\$ 1.512.185,99	R\$ 1.639.593,14
Custos das vendas	-R\$ 1.154.148,38	-R\$ 1.151.927,16	-R\$ 1.411.281,83
Lucro bruto	R\$ 167.013,71	R\$ 360.258,83	R\$ 228.311,31
Despesas operacionais	-R\$ 28.205,64	-R\$ 29.823,92	-R\$ 68.606,01
Créditos despesas operacionais	R\$ 2.048,97	R\$ 2.041,51	R\$ 2.055,76
Despesas com pessoal	-R\$ 60.860,17	-R\$ 30.337,89	-R\$ 25.418,23
Despesas administrativas	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Despesas tributárias	-R\$ 2.905,22	-R\$ 5.501,54	-R\$ 2.311,70
Despesas financeiras	-R\$ 18.728,74	-R\$ 24.336,90	-R\$ 27.517,43
Receitas financeiras	R\$ 3,14	R\$ 8,98	R\$ 3,90

Resultado operacional líquido	R\$ 58.366,05	R\$ 272.309,07	R\$ 106.517,60
Outras receitas	R\$ -	R\$ 30,00	R\$ 1.562,02
Lucro líquido do período	R\$ 58.366,05	R\$ 272.339,07	R\$ 108.079,62
Lucro líquido antes da CSLL e IRPJ	R\$ 532.407,56	R\$ 804.746,63	R\$ 912.826,25
2º Trimestre			
3º TRIMESTRE	JUL	AGO	SET
Vendas	R\$ 1.852.870,77	R\$ 1.805.097,07	R\$ 1.733.861,27
Deduções	-R\$ 6.057,93	-R\$ 1.768,71	-R\$ 5.979,65
PIS	-R\$ 385,75	-R\$ 118,35	-R\$ 384,83
COFINS	-R\$ 1.776,84	-R\$ 545,18	-R\$ 1.772,61
ICMS	-R\$ 3.883,65	-R\$ 1.101,60	-R\$ 3.810,55
Receita líquida	R\$ 1.846.824,53	R\$ 1.803.331,94	R\$ 1.727.893,28
Custos das vendas	-R\$ 1.429.186,87	-R\$ 1.509.062,63	-R\$ 1.490.906,77
Lucro bruto	R\$ 417.637,66	R\$ 294.269,31	R\$ 236.986,51
Despesas operacionais	-R\$ 27.825,85	-R\$ 27.767,91	-R\$ 42.267,37
Créditos despesas operacionais	R\$ 2.055,76	R\$ 2.047,12	R\$ 2.073,95
Despesas com pessoal	-R\$ 24.902,37	-R\$ 23.510,20	-R\$ 29.438,09
Despesas administrativas	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Despesas tributárias	-R\$ 1.248,13	-R\$ 3.883,65	-R\$ 1.251,29
Despesas financeiras	-R\$ 24.862,96	-R\$ 27.017,55	-R\$ 25.450,21
Receitas financeiras	R\$ 4,60	R\$ 6,22	R\$ 4,65
Resultado operacional líquido	R\$ 340.858,71	R\$ 214.143,34	R\$ 140.658,15
Outras receitas	R\$ 9.630,77	R\$ 1.050,47	R\$ 7.979,77
Lucro líquido do período	R\$ 350.489,48	R\$ 215.193,81	R\$ 148.637,92

Tabela 8

Demonstrativo de Apuração do Resultado de 2021

REFERÊNCIA	PERÍODO		
Lucro líquido antes da CSLL e IRPJ	R\$ 1.263.315,73	R\$ 1.478.509,54	R\$ 1.627.147,46
3º Trimestre			
4º TRIMESTRE	OUT	NOV	DEZ
Vendas	R\$ 1.898.052,81	R\$ 1.907.264,35	R\$ 1.721.409,69
Deduções	-R\$ 5.552,27	-R\$ 13.195,77	-R\$ 3.611,83
PIS	-R\$ 364,18	-R\$ 839,45	-R\$ 238,61
COFINS	-R\$ 1.772,61	-R\$ 1.677,61	-R\$ 3.866,58
ICMS	-R\$ 3.499,45	-R\$ 8.464,30	-R\$ 2.266,92
Receita líquida	R\$ 1.892.416,57	R\$ 1.896.282,99	R\$ 1.715.037,58
Custos das vendas	-R\$ 1.706.174,83	-R\$ 1.565.787,35	-R\$ 1.542.677,87
Lucro bruto	R\$ 186.241,74	R\$ 330.495,64	R\$ 172.359,71
Despesas operacionais	-R\$ 25.284,44	-R\$ 149.265,38	-R\$ 28.422,04
Créditos despesas operacionais	R\$ 2.081,55	R\$ 2.079,31	R\$ 2.069,14
Despesas com pessoal	-R\$ 46.242,62	-R\$ 31.109,13	-R\$ 66.678,36
Despesas administrativas	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Despesas tributárias	-R\$ 2.009,74	-R\$ 2.006,98	-R\$ 2.870,79
Despesas financeiras	-R\$ 25.764,72	-R\$ 27.242,71	-R\$ 28.136,14
Receitas financeiras	R\$ 17,99	R\$ 3,69	R\$ 3,95
Resultado operacional líquido	R\$ 89.039,76	R\$ 122.954,44	R\$ 48.325,47
Outras receitas	R\$ 7.243,94	R\$ 1.977,14	R\$ 7.768,14
Lucro líquido do período	R\$ 96.283,70	R\$ 124.931,58	R\$ 56.093,61
Lucro líquido antes da CSLL e IRPJ	R\$ 1.723.431,16	R\$ 1.848.362,74	R\$ 1.904.456,35

Referências

- Alano, R. S., Moraes, M. A., Momo, F. S. (2017). Regime monofásico de PIS e COFINS: Relevância na escolha do Regime Tributário da empresa X [Anais]. *II Congresso de Contabilidade da UFRGS*, Porto Alegre, RS, Brasil.
- Almeida, D. D. J. R. (2020). *Contabilidade tributária: uma revisão de estudos* [Monografia de graduação]. Universidade Federal de Uberlândia.
- Almeida, E. T., Justo, W. R., Oliveira, M. F., & Silva, C. C. (2016). Uma Análise da Demanda por Combustíveis Através do Modelo *Almost Ideal Demand System* para Pernambuco. *Revista de Economia e Sociologia Rural*, 54(4), 692-708.
<https://doi.org/10.1590/1234-56781806-94790540406>
- Araújo Neto, F. A. (2022). *Análise dos impactos da complexidade da tributação no funcionamento operacional e financeiro das empresas e as propostas de reforma tributária* [Tese de doutorado]. Universidade Federal do Rio Grande do Norte.
- Balbinot, G. G. (2020). Informação nas relações de consumo: uma busca utópica por equilíbrio entre os players do mercado. *Revista Eletrônica Direito e Sociedade-REDES*, 8(3), 211-217. <http://dx.doi.org/10.18316/redes.v8i3.7620>
- Barbosa, G. G. (2015). Recursos Naturais Renováveis e Produção de Energia. *Revista Política Hoj2*, 23, 193-215.
- Barbosa, M. A. I. A. N. E., Riechter, S. M., Souza, A. N., & Meurer, A. M. (2019, August). Dificuldades e Elementos Priorizados no Planejamento Tributário: Análise a Partir da Percepção dos Profissionais da Contabilidade. *XVI Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade*, São Paulo, SP, Brasil.
- Bornemann, T. (2018). Tax avoidance and accounting conservatism. *WU International Taxation Research Paper Series 4*, (218), 1-44.
<https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3114054>.
- Bovenschulte, T. P. (2021). *Planejamento Tributário: Estudo de caso em uma empresa de mecânica de veículos pesados* [Monografia de Graduação]. Universidade de Passo Fundo, Carazinho, RS, Brasil.
- Brasil. Secretaria da Receita Federal do Brasil Centro de Estudos Tributário e Aduaneiros. (2021). *Relatório do Resultado de Arrecadação das Receitas Federais*. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/arrecadacao/relatorios-do-resultado-da-arrecadacao>.
- Brasil. (2012). *Código tributário nacional*. 2. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas.
- Brasil. Conselho Administrativo de Defesa Econômica. (2022). *Cadernos Cade: Mercado de Distribuição e o Varejo de Combustíveis Líquidos*. Brasília: CADE.

- Brasil. Ministério de Minas e Energia. (2020). *Tributos incidentes sobre a comercialização de combustíveis no Brasil*. Brasília: Ministério de Minas e Energia. Recuperado de: https://www.epe.gov.br/sites-pt/publicacoes-dados-abertos/publicacoes/PublicacoesArquivos/publicacao-413/topico-562/SP-EPE-DPG-SDB-Abast-01-2020_Tributos_comercializa%C3%A7%C3%A3o.pdf. Acesso em: 26 maio 2022.
- Chevarria, D. G., Pasqual, A. M., Balbinot, L., & Rostirolla, M. (2023). A construção de políticas públicas de inovação na esfera municipal: oportunidade, problema e solução. *Revista Crítica & Controle*, 1(2), 212-239.
- Costa, L. D. S. (2019). *Planejamento tributário, lucro real x lucro presumido: estudo de caso realizado em empresas que atuam no ramo de comércio varejista de combustíveis* [Monografia de graduação]. Universidade de Brasília, Brasília, DF, Brasil.
- Crepaldi, S. A. (2021). *Planejamento Tributário: teoria e prática*. Saraiva Educação SA.
- Crepaldi, Silvio. (2021). *Planejamento Tributário: Teoria e Prática*. Saraiva Educação.
- Cunha, C. M. P. D., & Barros, P. P. F. B. (2021). O efeito sobre o BTG da adoção das IFRS e do fim do regime tributário de transição (RTT) no Brasil. *Revista Contabilidade & Finanças*, 33, 96-111. <https://doi.org/10.1590/1808-057x202113980>.
- da Silva, L. T. (2019). Planejamento tributário. *REGRAD-Revista Eletrônica de Graduação do UNIVEM*, 12(01), 110-128.
- Earls, A., & Hall, H. (2018). Lessons for Succession Planning in Rural Canada: A Review of Farm Succession Plans & Available Resources in Haldimand County, Ontario. *Journal of Rural and Community Development*, 13(4), 25-42.
- EPE. ABCDEnergia. (2022). Recuperado de: <http://www.epe.gov.br/pt/ABCDEnergia>. Acesso em: 06 jun. 2022.
- Gregory, A. (2022). *Proposta de planejamento estratégico para um posto de combustíveis da região Oeste de Santa Catarina* [Monografia de graduação]. Universidade Federal de da Fronteira Sul, Chapecó, RS, Brasil.
- Hellman, N. (2008). Accounting conservatism under IFRS. *Accounting in Europe*, 5(2), 71-100. <https://doi.org/10.1080/17449480802510492>
- Isfer, H. R. (2022). *A tributação da diminuição do passivo fiscal nas transações tributárias pelas contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS: uma análise do conceito de receita* [Dissertação de Mestrado]. Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, SP, Brasil.
- Jiménez-Angueira, C. E., Nwaeze, E., & Park, S. J. (2021). The effect of conservative financial reporting and tax aggressiveness on the market valuation of unrecognized tax benefits. *Asian Review of Accounting*, 29(2), 150-172. <https://doi.org/10.1108/ARA-07-2020-0111>
- Latorraca, N. (2000). *Direito Tributário: Imposto de Renda das Empresas*. São Paulo: Atlas.

- Lima, H. M. C., & de Sá Gonçalves, J. (2023). Substituição tributária de ICMS – o impacto nas empresas de produtos eletrônicos optantes pelo simples nacional em pernambuco. *Revista Multidisciplinar do Sertão*, 5(2), 267-274.
<https://doi.org/10.37115/rms.v5i2.564>
- Lopes, A. B. (2020). *Reforma tributária no Brasil: análise comparativa entre as PECs 45/2019 e 110/2019* [Monografia de graduação]. Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, RN, Brasil.
- Lozada, G., & Nunes, K. D. S. (2018). *Metodologia Científica*. Porto Alegre.
- Manaia, A. K. D. M. (2022). *Proposta de planejamento estratégico para um posto de combustível na cidade de Angicos* [Monografia de graduação]. Universidade Federal Rural do Semi-Árido, Angicos, RN, Brasil.
- Messias, A. L. B. (2021). Preços de transferência no planejamento tributário internacional: perspectiva sob a ótica da teoria das provas. *Revista de Direito Tributário Internacional Atual*, (9), 36-70. <https://doi.org/10.46801/2595-7155-rdtia-n9-1>
- Miranda, P. E. V. (2013). Combustíveis – materiais essenciais para prover energia à nossa sociedade. *Revista Matéria*, 18(3), 1517-7076.
- Mohn, J. P. P. (2023). *A perspectiva da tributação sobre o consumo no brasil pelo imposto de valor agregado (IVA)*. [Monografia de graduação]. Pontifícia Universidade Católica de Goiás, Goiânia, GO, Brasil.
- Netto, C. E. M., & Freitas, T. S. (2020). O problema da queda de arrecadação e as possíveis soluções para superar a crise fiscal provocada pelo vírus Covid-19. [Anais]. *Congresso Brasileiro de Processo Coletivo e Cidadania*, Ribeirão Preto, SP, Brasil.
- Oliveira, L. M. et al. (2015). *Manual de Contabilidade Tributária: Textos e Teses com Respostas*. São Paulo: Atlas SA.
- Paixão, D. B. (2022). *Book-tax conformity e a neutralidade fiscal das IFRS no contexto brasileiro*. Salvador: UFBA.
- Parizotto, D. (2018). *Planejamento estratégico: uma proposta de implantação para uma empresa do ramo elétrico* [Monografia de graduação]. Universidade Federal da Fronteira Sul, Chapecó, SC, Brasil.
- Patrus, M. (2018). Alta dos combustíveis trava a economia. *Diário do comércio*. Recuperado de: <https://diariodocomercio.com.br/opinioao/alta-dos-combustiveis-trava-a-economia>. Acesso em: 09 maio 2023.
- Paulsen, L., & Velloso, A. P. (2019). *Contribuições no sistema tributário brasileiro*. São Paulo: Saraiva Educação SA.
- Pêgas, P. H. (2017). *Reforma tributária já pelo Brasil!* Curitiba: CRV

- Pêgas, P. H. (2020). Reforma Tributária: começou ou não? *Tax and Accounting Studies*, 2.
- Pereira, J. M. (2019). *Manual de metodologia da pesquisa científica*. São Paulo: Atlas.
- Pohlmann, M. C. (2010). *Contabilidade Tributária*. Curitiba: IESDE Brasil AS.
- Ribeiro, S. P., Rai, C. G., Molina, M. V., Araújo, T. S., & Rizzo, M. R. (2021). Sistema Tributário Brasileiro: comparativo do conhecimento entre Discentes Ingressantes e Concluintes. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, 13(2).
<http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v13i2.78708>
- Rocha, T. (2020). Auditoria Tributária e Fiscal, estudo sobre o Imposto de Renda (IRPJ) nas empresas do lucro real e lucro presumido, do ramo de distribuição de combustível. *Revista de Estudos Interdisciplinares do Vale do Araguaia-REIVA*, 3(04), 11-11.
- Ruschel, G. F. (2021). *Os caminhos para a reforma tributária* [Monografia de graduação]. Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, RS, Brasil.
- Sampai, B., Morais, C., Rodrigues, E., Gonçalves, I., & Cardoso, P. (2022). Planejamento tributário: incidência do ICMS em empresas situadas no sul de Minas Gerais. *Revista Científica E-Locução*, 11(22), 279-301. <https://doi.org/10.57209/e-locucao.v1i22.508>
- Vasconcelos, R. C. M. (2002). *O sistema tributário brasileiro e suas perspectivas face à iminente reforma tributária* [Dissertação de Mestrado]. Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
- Vechia, F. B. D. (2019). Estudo tributário: estudo de caso para análise do regime tributário de uma empresa prestadora de serviços e comércio de materiais elétricos localizada no sul de Santa Catarina [Monografia de graduação]. Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, SC, Brasil.
- Versano, R. (1996). *A evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e reflexões para futuras reformas*. Rio de Janeiro: IPEA.