

UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA DE MUDANÇA DE REGIME DO LUCRO PRESUMIDO
PARA O SIMPLES NACIONAL: ESTUDO DE MÚLTIPLOS DE CASOS**

RAFAELA DE SOUZA CICONELI

JUIZ DE FORA
2016

RAFAELA DE SOUZA CICONELI

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA DE MUDANÇA DE REGIME DO LUCRO PRESUMIDO
PARA O SIMPLES NACIONAL: ESTUDO DE MÚLTIPLOS DE CASOS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado pela acadêmica Rafaela de Souza Ciconeli ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Mestre Rodrigo Ferraz de Almeida

Juiz de Fora

FACC/UFJF

2016

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a **Deus** que iluminou o meu caminho durante esta caminhada.

Á minha família, em especial meus pais, pelo apoio, incentivo e carinho dedicados a mim. Devo a eles tudo o que sou hoje.

Agradeço ao meu namorado, Alamberg Silva, por estar sempre ao meu lado em diversos momentos da minha vida, sou muito grata a ele.

Aos professores do curso pela atenção, em especial ao meu orientador, Professor Rodrigo Ferraz, pela dedicação e disponibilidade.

Agradeço a MTL Lewer Contabilidade LTDA, em especial Deborah Nascimento, por disponibilizar os dados necessários para este trabalho fosse realizado.

A todos que colaboraram de uma maneira ou outra para a elaboração deste trabalho, o meu muito obrigado.



UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Termo de Declaração de Autenticidade de Autoria

Declaro, sob as penas da lei e para os devidos fins, junto à Universidade Federal de Juiz de Fora, que meu Trabalho de Conclusão de Curso é original, de minha única e exclusiva autoria e não se trata de cópia integral ou parcial de textos e trabalhos de autoria de outrem, seja em formato de papel, eletrônico, digital, audiovisual ou qualquer outro meio.

Declaro ainda ter total conhecimento e compreensão do que é considerado plágio, não apenas a cópia integral do trabalho, mas também parte dele, inclusive de artigos e/ou parágrafos, sem citação do autor ou de sua fonte. Declaro por fim, ter total conhecimento e compreensão das punições decorrentes da prática de plágio, através das sanções civis previstas na lei do direito autoral¹ e criminais previstas no Código Penal², além das cominações administrativas e acadêmicas que poderão resultar em reprovação no Trabalho de Conclusão de Curso.

Juiz de Fora, 14 de dezembro de 2016.


Rafaela de Souza Ciconeli

¹ LEI Nº 9.610, DE 19 DE FEVEREIRO DE 1998. Altera, atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais e dá outras providências.

² Art. 184. Violar direitos de autor e os que lhe são conexos: Pena - detenção, de 3 (três) meses a 1 (um) ano ou multa.

**ATA DE DEFESA DO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Ao 14 dia do mês de dezembro de 2016, nas dependências da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, reuniu-se a banca examinadora formada pelos professores abaixo assinados para examinar o Trabalho de Conclusão de Curso de Rafaela de Souza Ciconeli, discente regularmente matriculado(a) no Bacharelado em Ciências Contábeis sob o número 201377059, intitulado Análise Tributária de Mudança de Regime do Lucro Presumido para o Simples Nacional: Estudo de Múltiplos Casos. Após a apresentação e consequente deliberação, a banca examinadora se reuniu em sessão fechada, considerando a discente aprovada. Tal conceito deverá ser lançado em seu histórico escolar quando da entrega da versão definitiva do trabalho, impressa e em meio digital.

Juiz de Fora, 14 de dezembro de 2016.



Prof. Me. Rodrigo Ferraz de Almeida
Orientador



Prof. Me. Eduardo Duarte Horta



Prof. Anderson Rocha Valverde

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Impostos classificados de acordo com a categoria e competência de instituição ..	23
Quadro 2 - Valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido em 2014 da empresa Marco-Minas	39
Quadro 3 - Valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido em 2015 da empresa Marco-Minas	40
Quadro 4 - Valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido em 2014 da empresa Jofarbio	40
Quadro 5 - Valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido em 2015 da empresa Jofarbio	40
Quadro 6 - Valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido em 2014 da empresa Tradutech	40
Quadro 7 - Valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido em 2015 da empresa Tradutech	41
Quadro 8 - Valores apurados PIS, COFINS, ISS e CPP pelo Lucro Presumido em 2014 da empresa Marco-Minas	41
Quadro 9 - Valores apurados de PIS, COFINS, ISS e CPP pelo Lucro Presumido em 2015 da empresa Marco-Minas	42
Quadro 10 - Valores apurados de PIS, COFINS, ISS e CPP pelo Lucro Presumido em 2014 da empresa Jofarbio	42
Quadro 11 - Valores apurados de PIS, COFINS, ISS e CPP pelo Lucro Presumido em 2015 da empresa Jofarbio	43
Quadro 12 - Valores apurados de PIS, COFINS, ISS e CPP pelo Lucro Presumido em 2014 da empresa Tradutech	43
Quadro 13 - Valores apurados de PIS, COFINS, ISS e CPP pelo Lucro Presumido em 2015 da empresa Tradutech	44
Quadro 14 - Valores apurados de Simples Nacional no ano de 2014 da empresa Marco-Minas	45
Quadro 15 - Valores apurados de Simples Nacional no ano de 2015 da empresa Marco-Minas	45
Quadro 16 - Valores apurados de Simples Nacional no ano de 2014 da empresa Jofarbio	46
Quadro 17 - Valores apurados de Simples Nacional no ano de 2015 da empresa Jofarbio	46
Quadro 18 - Valores apurados de Simples Nacional no ano de 2014 da empresa Tradutech ..	47
Quadro 19 - Valores apurados de Simples Nacional no ano de 2015 da empresa Tradutech ..	47
Quadro 20 - Quadro comparativo dos encargos tributários em 2014 da empresa Marco-Minas	48
Quadro 21 - Quadro comparativo dos encargos tributários em 2015 da empresa Marco-Minas	48
Quadro 22 - Quadro comparativo dos encargos tributários em 2014 da empresa Jofarbio	49
Quadro 23 - Quadro comparativo dos encargos tributários em 2015 da empresa Jofarbio	50
Quadro 24 - Quadro comparativo dos encargos tributários em 2014 da empresa Tradutech ..	50

Quadro 25 - Quadro comparativo dos encargos tributários em 2015 da empresa Tradutech ..	51
Quadro 26 – Comparativos dos encargos tributários anuais	52

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	10
2. METODOLOGIA	14
2.1 Tipo de Pesquisa	14
2.1.1 Quanto aos fins.....	14
2.1.2 Quanto aos meios	15
2.2 Seleção das Empresas	16
2.3 Seleção dos Sujeitos.....	16
2.4 Coleta de Dados	16
2.5 Tratamento dos Dados	16
3. REFERENCIAL TEÓRICO.....	18
3.1 Legislação Tributária	18
3.1.1 Vigência	18
3.1.2 Aplicação.....	19
3.1.3 Interpretação e Integração	19
3.2 Sistema Tributário Nacional	20
3.2.1 Conceito de Tributos	21
3.2.2 Espécies de Tributo	22
3.2.2.1 Impostos	23
3.2.2.2 Taxas	24
3.2.2.3 Contribuição de melhoria.....	24
3.2.2.4 Contribuição social.....	25
3.2.2.5 Empréstimos Compulsórios	26
3.3 Lucro Presumido.....	26
3.3.1 Empresas que podem optar pelo Lucro Presumido.....	28
3.3.2 Empresas que não podem optar pelo Lucro Presumido	28
3.3.3 Valores que compõe a receita bruta	29
3.3.4 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).....	29
3.3.5 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).....	30
3.3.6 Programa de Integração Social (PIS)	31
3.3.7 Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).....	32

3.3.8	Contribuições Previdenciárias (INSS)	32
3.4	Simples Nacional	33
3.4.1	Empresas que podem optar pelo Simples Nacional	34
3.4.2	Empresas que não podem optar pelo Simples Nacional	34
3.4.3	Receita bruta para fins do Simples Nacional	35
3.4.4	Cálculo do Simples Nacional	36
3.5	Contabilidade Tributária	37
3.6	Planejamento Tributário	38
4.	DESENVOLVIMENTO E ANÁLISE DOS DADOS.....	39
4.1	Valores apurados pelo Lucro Presumido	39
4.2	Valores apurados pelo Simples Nacional	44
4.3	Análise dos dados	48
5.	CONCLUSÕES	52
	REFERÊNCIAS	54

A alta carga tributária vem consumindo uma grande parte dos lucros das empresas. Procurando reduzir estes custos e maximizar os seus lucros, as empresas, juntamente com os profissionais contábeis, devem se adaptar a este cenário buscando a melhor alternativa entre os regimes de tributação através do Planejamento Tributário, que visa diminuir os efeitos fiscais para cada empresa de acordo com a legislação vigente. O objetivo deste TCC foi realizar uma análise tributária das empresas Marco-Minas Representações LTDA – ME, Jofarbio Representação Comercial LTDA e Tradutech Traduções LTDA – ME inicialmente pelo Lucro Presumido e posteriormente pelo Simples Nacional nos exercícios de 2014 e 2015, buscando verificar o regime menos oneroso para as empresas. Desta forma, é possível observar a importância do planejamento tributário para as empresas atuais e, também, confirmar que escolher um regime tributário sem conhecimento prévio pode acarretar em um pagamento maior de tributos do que o necessário

Palavras-chave: Planejamento Tributário; Lucro Presumido; Simples Nacional.

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade é fundamental durante o processo de tomada de decisão dentro das empresas. Sua maior finalidade é demonstrar de forma verídica a situação patrimonial e econômico-financeira das organizações coletando, sistematizando e registrando os fatos que ocorrerem de acordo com as normas e princípios contábeis (ZANGIROLANI, 2010).

Com o intuito de manter as suas atividades no mercado competitivo, as empresas buscam reduzir os seus custos e auferirem lucros. A carga tributária é uma das principais preocupações dos gestores, pois, representa parte significativa dos custos empresariais e o desconhecimento da responsabilidade fiscal pode causar a falências das empresas (ZANGIROLANI, 2010).

Considerando os fatos citados se resolveu realizar este estudo pois, o profissional contábil exerce um importante papel na escolha do regime tributário a ser utilizado durante o exercício social. Logo, é necessário que o profissional esteja ciente da legislação tributária vigente, que está se modificando a cada momento tornando-se cada vez mais complexa e extensa, para orientar as organizações quanto a parte tributária.

Diversas mudanças ocorrem na legislação tributária constantemente, o que pode ser considerado uma preocupação para os empresários. Não só pela dificuldade de compreensão, mas, também, pela quantidade de vezes que a mesma é substituída. Devido a este fato, este trabalho será desenvolvido com o enfoque na área tributária da contabilidade, visando verificar os principais impactos da mudança constante da legislação tributária para as empresas escolhidas.

Este trabalho foi desenvolvido em três empresas distintas, optantes pelo Lucro Presumido no exercício de 2014 porque suas atividades eram consideradas impeditivas pelo Simples Nacional. Porém, partindo das alterações feitas pela resolução nº 117 do Conselho Gestor do Simples Nacional (CGSN) que tem como propósito alterar as resoluções nº 3 e 94 que dispõe sobre a composição da Secretaria-Executiva do CGSN e sobre o Simples Nacional e dar outras providências, suas atividades foram permitidas e as empresas optaram pelo Simples Nacional como regime de tributação para o exercício de 2015.

Primeiramente, na empresa Marco-Minas Representações LTDA – ME, localizada em Juiz de Fora - MG, que atua no ramo de representantes comerciais e agentes do comércio de

produtos alimentícios, bebidas, fumo, têxteis, vestuário, calçados e artigos de viagem. Iniciou suas atividades em 02 de setembro de 1993.

Em seguida, foi analisada a empresa Jofarbio Representação Comercial LTDA – ME, atuante no ramo de representantes comerciais e agentes do comércio de medicamentos, cosméticos e produtos de perfumaria e de outros produtos que não são identificados por CNAE (Código Nacional de Atividade Econômica). Iniciou as atividades em 15 de agosto de 2000, também localizada em Juiz de Fora – MG.

E, por último, teremos a empresa Tradutech Traduções LTDA – ME, também localizada em Juiz de Fora – MG, que atua no ramo de serviços de tradução, interpretação e similares. Encontra-se no mercado desde 09 de julho de 2007.

Atualmente os tributos representam significativamente dos custos empresariais, chegando a ser o motivo da falência de empresas que desconhecem a alta carga tributária existente no Brasil (ZANGIROLAMI, 2010).

A complexa legislação tributária brasileira também ajuda nesta situação. A mesma encontra-se constituída por muitas normas legais e infra legais que, para serem aplicadas com eficiência, devem ser conhecidas e estudadas para cada uma das situações.

Logo, com o auxílio de um profissional contábil, os empresários devem procurar por alternativas que, de forma lícita, reduzam o pagamento de tributos com o intuito de encontrar o regime de tributação menos oneroso através do planejamento tributário.

Diante desses argumentos, pode-se considerar como questionamento principal desse trabalho a seguinte questão: Após a mudança do regime tributário Lucro Presumido para o Simples Nacional, quais foram as principais consequências para as empresas Marco-Minas Representações LTDA–ME, Jofarbio Representação Comercial LTDA e Tradutech Traduções LTDA-ME?

Para as grandes e pequenas empresas, reduzir custos e despesas é essencial, pois, o mercado encontra-se cada vez mais competitivo e o empreendedor deve estar preparado para adaptar-se as constantes mudanças que ocorrem.

A escolha do regime tributário é uma das etapas para o processo de abertura de uma empresa. Nela, o empresário escolherá o seu sistema de tributação para o próximo exercício fiscal. Escolher sem o devido conhecimento prévio pode acarretar um pagamento maior de

tributos do que o necessário. Escolhendo corretamente é possível, dentro da lei, ter um regime tributário mais leve de acordo com a atividade exercida.

O profissional contábil enquadra-se como o profissional mais adequado para auxiliar empresa durante a escolha de um regime tributário. Mas, para isso o profissional deve estar ciente da legislação vigente e verificar a possibilidade de aplicação da mesma de forma individual, ou seja, cada um dos casos.

Diante desses fatos, este trabalho torna-se importante para as empresas estudadas, já que, elas estarão adquirindo conhecimentos sobre as leis que regem área tributária, principalmente, sobre cada um dos regimes tributários e, assim poderá escolher o mais vantajoso para a sociedade.

Como acadêmica procura-se, através deste trabalho prático, aprimorar os conhecimentos adquiridos durante as aulas aprofundados com o uso da teoria com o intuito de, no futuro, poder atuar como uma profissional na área tributária.

Com isso, o presente estudo torna-se viável à medida que demonstra aos usuários, informações sobre a afetação de suas empresas quanto às mudanças na legislação tributária. Os empresários e, também, os profissionais contábeis devem estar aptos para exercer a tomada de decisão, pois, o mercado encontra-se cada vez mais competitivo e devem estar atentos para a necessidade de realizar um planejamento. Além da necessidade contínua de atualização graças às mudanças que estão ocorrem constantemente.

O objetivo geral deste trabalho foi efetuar uma análise de regime tributário das empresas Marco-Minas Representações LTDA-ME, Jofarbio Representação Comercial LTDA e Tradutech Traduções LTDA-ME; sendo inicialmente pelo regime Lucro Presumido e posteriormente pelo Simples Nacional nos exercícios de 2014 e 2015.

Este trabalho tem como objetivos específicos:

- Levantar um referencial teórico dos embasamentos da Contabilidade Tributária, Legislação Tributária e os Regimes de Tributação;
- Coletar os relatórios e documentos necessários para a realização deste trabalho;
- Analisar e comparar os dados encontrados, verificando o regime de tributação menos oneroso.

Este estudo é composto por 5 capítulos, incluindo esta introdução onde encontra-se a contextualização da área contábil escolhida, as características das empresas escolhidas, apresentação do problema, os objetivos gerais e específicos e a justificativa do problema.

No referencial teórico estão presentes os embasamentos teóricos que fundamentarão a pesquisa e análise dos problemas. Por últimos temos o desenvolvimento, as conclusões e referências bibliográficas.

2. METODOLOGIA

A metodologia do Trabalho de Conclusão do Curso (TCC) buscou esclarecer o conjunto das técnicas utilizadas para que o mesmo fosse realizado. Nesta etapa foi definida a classificação da pesquisa e o plano de coleta, análise e interpretação dos dados obtidos das empresas escolhidas.

2.1 Tipo de Pesquisa

Vergara (2005) concluiu que existem diversos tipos de pesquisa devido a vários fatores como, por exemplo, o enfoque e o nível de aprofundamento do pesquisador. Optou-se pela obra de Gil (2002) para realizar as classificações deste trabalho de acordo com os seus objetivos gerais, distinguindo-as quanto aos fins e quanto aos meios.

2.1.1 Quanto aos fins

Esta pesquisa, de acordo com seus fins, foi considerada como descritiva porque demonstra características de uma certa população. Para Vergara (2005):

A pesquisa descritiva expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno. Pode também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. Não tem compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação.

Logo, a pesquisa descritiva torna-se apropriada para este estudo comparativo. Concomitantemente, foi classificada como uma pesquisa de natureza exploratória ao ter como objetivo uma maior familiarização para com o problema, com o intuito de torná-lo mais explícito ou elaborar suposições.

Esta pesquisa pode ser também classificada como uma investigação explicativa pois, procura identificar fatores determinantes ou contribuintes para a ocorrência de um fenômeno (GIL, 2002).

A investigação explicativa tem como principal objetivo justificar um acontecimento. Para Vergara (2005), este tipo de pesquisa visa esclarecer os fatores que contribuem para a ocorrência de um determinado fato.

2.1.2 Quanto aos meios

Este estudo utilizou de pesquisas bibliográficas, documental e de campo como meios de sua realização. Quanto à natureza das informações estudadas, este TCC foi classificado como qualitativo. O intuito de uma pesquisa qualitativa está relacionado em realizar um levantamento de informações sobre certo grupo, em compreender e interpretar comportamentos, expectativas e opiniões de indivíduos de uma população; de forma que nos direcione a tomar uma decisão correta sobre algo. A principal diferença do método quantitativo está no fato de não utilizar métodos estatísticos como base para a realização do trabalho e resolução do problema de pesquisa.

Este TCC também é classificado como pesquisa documental, ou seja, aquela que através de uma análise de materiais ainda não observados de forma analítica, buscando interpretações novas ou complementares (GIL, 2002). Para este estudo, a pesquisa documental está relacionada com a leitura e interpretação das informações obtidas dos documentos e a pesquisa de campo que se desenvolveu através de entrevista estruturada, ou seja, a entrevista foi feita com questões pré-elaboradas pelo entrevistador de forma que siga uma linha de raciocínio definida pelo mesmo, onde o entrevistado estará disponibilizando apenas as informações de interesse do entrevistador.

A pesquisa de campo está concentrada nos profissionais contábeis responsáveis pelas áreas: fiscal e tributária das empresas Marco-Minas Representações LTDA-ME, Jofarbio Representação Comercial LTDA e Tradutech Traduções LTDA-ME.

2.2 Seleção das Empresas

O universo de pesquisa ou população é o número de indivíduos que possuem as mesmas características necessárias para a realização de um estudo (SILVA e MENEZES, 2001).

A pesquisa de campo abrangeu três empresas da cidade de Juiz de Fora – MG, selecionadas devido à sua opção pelo Simples Nacional como regime de tributação para o exercício de 2015, permitidas através da Resolução nº 117 do CGSN.

2.3 Seleção dos Sujeitos

Os sujeitos deste estudo foram os profissionais contábeis, responsáveis pela contabilidade das empresas pesquisadas, de acordo com as suas seleções. Estes foram considerados como sujeitos devido ao fato de serem responsáveis pela tomada de decisão quanto ao regime de tributação, portanto, são os portadores das informações necessárias para o objeto de pesquisa.

2.4 Coleta de Dados

Os dados coletados para este TCC foram adquiridos através de pesquisa bibliográfica em livros, revistas, jornais, teses e dissertações que disponibilizavam informações sobre o tema e outros arquivos, sendo eles eletrônicos ou não; e através da pesquisa de campo feita com uma entrevista estruturada nas empresas selecionadas.

2.5 Tratamento dos Dados

Os dados obtidos coma coleta foram analisados de forma qualitativa, baseada na literatura utilizada na constituição do referencial teórico e no método de comparação entre as

repostas obtidas das empresas estudadas. Portanto, não foi feito o uso de inferências quantitativas devido ao fato da população ser pequena e de conveniência.

O método utilizado foi o de metodologia de análise, pois, busca verificar o que está sendo falado sobre um tema qualquer (VERGARA, 2005).

Durante a análise dos dados, foi encontrada uma dificuldade quanto a comparação devido ao fato da apuração dos tributos ser feita de forma diferente no Lucro Presumido e no Simples Nacional. Logo, optou-se por realizar uma comparação de forma anual onde os tributos apurados durante cada exercício serão somados e comparados.

3. REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico trata-se de uma busca na literatura dos principais conceitos que auxiliarão o entendimento sobre o tema. Seu principal objetivo é apoiar a prática deste TCC com informações teóricas e técnicas.

3.1 Legislação Tributária

A legislação tributária se refere ao conjunto de leis que regem sobre a definição, a aplicação, a responsabilidade e a cobrança dos tributos no país. Incluindo também a fiscalização e a penalidade para os que não a seguem (ZANGIROLAMI, 2010).

O art. 96 do Código Tributário Nacional (CTN) conceitua a legislação tributária como “... as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

Logo, podemos concluir que o Direito Tributário é constituído das fontes normativas disponibilizadas pela legislação tributária brasileira.

3.1.1 Vigência

De acordo com o art. 101 do CTN: “ A vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral... ”.

Harada (2010, p. 468) escreveu que a vigência é uma característica qualitativa de algo que se encontra em vigor, ou seja, está relacionada à validade da lei. Enquanto a eficácia está relacionada com o a incidência da legislação sobre o fato gerador.

Encontram-se na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, Lei nº 4657/1942, todas as disposições legais cabíveis às normas jurídicas, sendo que a mesma institui em seu art. 1º que “salvo disposição contrária, a lei começa a vigorar em todo o país quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada ”.

3.1.2 Aplicação

O CTN em seu art. 105 dispõe que “a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116”.

Ou seja, a partir do momento que a lei tributária passa a vigorar, a mesma já incide sobre o fato gerador de forma automática, ainda que no futuro venha a ocorrer uma alteração na lei. De forma que não seja permitido que o contribuinte seja surpreendido pelo pagamento de tributos que desconhece.

Já no art. 106, o CTN esclarece que:

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

3.1.3 Interpretação e Integração

No sentido jurídico, a interpretação da lei tem como objetivo atingir o verdadeiro alcance e conteúdo da lei por meio de regras próprias. Visando assegurar todas as suas finalidades sociais, econômicas e jurídicas. (HARADA, 2010, p.470).

O art. 108 do CTN diz que:

Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV – a equidade.

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§ 2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

Este artigo vem para auxiliar a doutrina e os tribunais na tomada de decisão em casos em que há um preceito legal ajustável por adaptação ao invés de um preceito concreto, considerando que o Direito Tributário não teria como prever todas as situações que irão ocorrer no futuro. (HARADA, 2010, p. 472)

No caso de suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações acessórias o CTN define no art. 111 que a interpretação deve ser a literal da legislação tributária.

Para terminar, o CTN, em seu art. 112, define as penalidades para o caso de má interpretação e integração da legislação tributária. Sendo como:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

3.2 Sistema Tributário Nacional

O Sistema Tributário Nacional (STN), de acordo com Harada (2010, p. 303), está conceituado como:

... o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico global, formado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais, reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra coisa não é senão a própria Constituição.

O art. 2 do CTN dispõe que:

O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais.

Os conteúdos que formam o sistema tributário não devem ser considerados estaticamente, até porque os mesmos serão aplicados de forma dinâmica em um conjunto de realidade social, sistema econômico e critério de justiça. (OLIVEIRA, 2013, p. 56).

Com isso, podemos compreender que o Sistema Tributário Nacional está estruturado de forma que permita à União, os Estados e os Municípios a cobrança de tributos.

3.2.1 Conceito de Tributos

O conceito de tributo está estabelecido no CTN em seu art. 3 como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

O tributo pode ser visto como o objeto da relação tributária que possui o objetivo de arrecadar para os cofres públicos da União, Estado ou Município meios para que seja satisfeita a necessidade coletiva. (MARTINS, 2012, p. 79)

Por representarem uma obrigação, os tributos são estabelecidos através de leis e não há como deixar de recolhê-los. Porém, graças ao planejamento tributário, é possível reduzir o valor a ser pago de forma lícita.

3.2.2 Espécies de Tributo

Martins (2012, p.81) fala que o CTN dispõe em seu art. 5º que “os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria”. O que é confirmado na Constituição Federal (CF) no art. 145, mostrando que:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

Porém, já em seu art. 217 instituído através do Decreto-Lei nº 27 de 14/11/1966, o CTN inclui uma quarta espécie conhecida como contribuição social, mostrando que os tributos não são apenas impostos, taxas e contribuições de melhoria,

Sabbag (2015, p.431) complementa que a CF, em seus art. 145 e 146, alude duas modalidades de tributos que só a União é competente para a sua instituição: os empréstimos compulsórios e contribuições sociais, incluindo as de intervenção na economia e de interesse das categorias econômicas e profissionais.

A seguir, serão trabalhadas todas as espécies de tributos: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais, e os empréstimos compulsórios.

3.2.2.1 Impostos

O art. 16 do CTN conceitua imposto como “tributo cuja a obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

A principal característica deste tributo é que o imposto deve ser pago pelo contribuinte e o mesmo não recebe nenhum retorno direto ou imediato do Estado. A receita a ser arrecadada não pode estar vinculada, por lei, a nenhuma despesa específica, órgão ou fundo. Ou seja, a receita deve estar vinculada ao orçamento de onde será repartida de acordo com a Lei Orçamentária Anual. (OLIVEIRA, 2013, p. 64).

Oliveira (2013, p. 64) ainda complementa que os impostos somente poderão ser instituídos pela União, Estados, Municípios e Distrito Federal por terem competência atribuída pela Constituição Federal.

A União ainda poderá instituir, de acordo com o art. 154 da CF:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprio dos discriminados nesta Constituição;

II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

O quadro abaixo mostra os impostos classificados de acordo com sua categoria e a competência para a sua instituição.

Quadro 1 - Impostos classificados de acordo com a categoria e competência de instituição

Categoria	Ente Federativo	Imposto
Comércio Exterior	União	Imposto sobre Importação (II)
		Imposto sobre Exportação (IE)
Produção e Circulação	União	Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)
		Imposto sobre Operações Financeiras (IOF)
	Estados e Distrito Federal	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)
	Municípios	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)
Patrimônio e Renda	União	Imposto de Renda (IR)
		Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)
	Estados e Distrito federal	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)
		Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCD)
	Municípios	Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU)
Impostos sobre a Transmissão Inter Vivos (ITBI)		

3.2.2.2 Taxas

Martins (2012, p. 91) conceitua taxa como “a espécie de tributo que compreende atividade estatal específica em relação ao contribuinte, em razão da prestação de serviço público específico e divisível ou do poder de polícia estatal”.

O art. 77 do CTN dispõe que:

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

A diferença entre a taxa e o imposto está diretamente ligada à vinculação. A taxa é cobrada quando o Estado presta serviços para contribuinte, e por isso cobra uma taxa pela prestação de serviços. Logo, a taxa possui um caráter contraprestacional, já que existe um benefício para o contribuinte.

3.2.2.3 Contribuição de melhoria

Sabbag (2015, p. 483) dispõe que a contribuição de melhoria está disposta na Constituição Federal no art. 145, inciso III e no Código Tributário Nacional no art. 81.

Segundo o art. 81 do CTN, a contribuição de melhoria deve ser instituída para custear obras públicas que, como consequência, haja valorização de imóveis. Sendo limitada totalmente pelo valor da despesa realizada e individualmente pelo acréscimo de valor para cada imóvel beneficiado.

Para Machado (2004, p.72), o conceito de contribuição de melhoria é:

o tributo cuja obrigação tem como fato gerador a valorização de imóveis decorrente de obra pública. Distingue-se do imposto porque depende de atividade estatal específica, e da taxa porque a atividade estatal de que depende é diversa. Enquanto a taxa esta ligada ao exercício regular do poder de polícia, ou a serviço público, a contribuição de melhoria está ligada á realização de obra pública. Caracteriza-se, ainda, a contribuição de melhoria por ser o seu fato gerador instantâneo e único.

Como exemplo de obras públicas podemos citar pavimentação de ruas, construções de estradas, saneamento básico, entre outras. A contribuição de melhoria pode ser cobrada por qualquer ente tributante, desde que uma obra pública seja realizada. Este tipo de contribuição pode ser considerado como um meio de desenvolver a urbanização, disponibilizando uma melhor condição para os moradores do local.

3.2.2.4 Contribuição social

As contribuições sociais foram criadas através do art. 195 da CF, sendo alterada pela EC nº 20/1998 que ampliou o conceito de contribuinte para o empregador, a empresa e a entidade que, na forma da lei, for equiparada.

O art. 195 da CF dispõe que:

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

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

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

Para Harada (2010, p. 312) “contribuição social é espécie tributária vinculada à atuação indireta do Estado. Tem como fato gerador uma atuação indireta do Poder Público mediadamente referida ao sujeito passivo da obrigação tributária”.

O art. 149 da CF dá competência somente para União de instituir este tipo de tributo e o classifica em 3 modalidades:

Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem

prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. Parágrafo único. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social.

3.2.2.5 Empréstimos Compulsórios

Trata-se de um caso especial de tributo, pois os empréstimos compulsórios só podem ser instituídos em situações especiais definidas pelo art. 148 da CF. Lembrando que, caso o tributo não seja utilizado o mesmo deverá ser devolvido para o sujeito passivo.

Art. 148 – CF/1988. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

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

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

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

3.3 Lucro Presumido

O lucro presumido é definido como uma forma de tributação simplificada para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). A apuração dos impostos será feita trimestralmente para as pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas ao lucro real no ano-calendário.

Rodrigues et. al (2009, p. 327) conceitua o lucro presumido como:

... uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSL (devidos trimestralmente) das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, á apuração do lucro real. A base de cálculo do imposto e da contribuição é apurada mediante a aplicação de um determinado percentual sobre a receita bruta.

Dessa forma, será aplicado um percentual de acordo com atividade desenvolvida referente a uma presunção de lucro determinada pelo Fisco, para que seja determinada uma base de cálculo para os impostos.

O art. 15 da Lei nº 9249 de 26 de dezembro de 1995 dispõe que:

A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento;

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa;

b) intermediação de negócios;

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

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005).

3.3.1 Empresas que podem optar pelo Lucro Presumido

No geral, a condição para realizar a opção pelo Lucro Presumido no ano-calendário é não ser obrigada a optar pelo Lucro real como regime de tributação. Mas, o art. 13 da lei nº 9718/98 define que:

A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

A opção pelo Lucro Presumido é feita mediante o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro trimestre de cada ano-calendário. Após o pagamento, a opção será definitiva para todo o exercício impedindo a realização de um planejamento durante o exercício.

3.3.2 Empresas que não podem optar pelo Lucro Presumido

Em geral, as empresas obrigadas à forma de tributação do Lucro Real estão impedidas de optar pelo Lucro Presumido.

De acordo com a Lei nº 9718/98, não podem optar por essa modalidade, mesmo que o faturamento esteja abaixo do limite, as empresas:

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

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

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

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

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

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

3.3.3 Valores que compõe a receita bruta

Para Rodrigues et. al (2009, p. 329) compõe a receita bruta:

- a) as receitas da prestação de serviços, da venda de produtos de fabricação própria, da revenda de mercadorias, do transporte de cargas, da industrialização de produtos em que a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem tenham sido fornecidos por quem encomendou a industrialização, da atividade rural e das outras atividades compreendidas nos objetivos sociais da pessoa jurídica;
- b) as receitas de quaisquer outras fontes não relacionadas diretamente com os objetivos da empresa, bem como os ganhos de capital;
- c) os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa;
- d) os ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável(operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas), e
- e) a parcela das receitas de exportações realizadas a pessoas vinculadas ou domiciliadas em país com tributação favorecida(que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a 20%), determinada segundo as normas sobre preços de transferência, que excedeu o valor registrado na escrituração da empresa no Brasil.

Para a formação da base de cálculo, são dedutíveis da receita bruta as vendas canceladas, devoluções de venda, descontos incondicionais concedidos e o IPI. (PÊGAS, 2014).

3.3.4 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)

De acordo com Oliveira (2013, p. 110) “o lucro presumido será o montante determinado pela aplicação de percentuais variáveis, conforme ramo de atividade da pessoa jurídica sobre a receita bruta auferida em cada trimestre do ano-calendário”.

Os percentuais de presunções a serem aplicados, de acordo com Fabretti (2009, p. 219), serão os seguintes:

8% sobre a receita proveniente de vendas de mercadorias (exceto venda de combustível para consumo) ou produtos, transporte de carga e de serviços hospitalares, bem como de outras atividades para as quais não estejam previsto percentual específico.

1,6% sobre a receita proveniente da revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

32 % sobre a receita proveniente das atividades de:

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

b) intermediação de negócios;

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

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

16% sobre a receita proveniente da prestação de serviço de:

a) Transporte (exceto de cargas);

b) Prestadoras de serviço com receita bruta anual não superior a R\$120.000,00.

Para cálculo do Lucro Presumido, deverão ser acrescidos os ganhos de capital e outras receitas que não estejam vinculadas a atividade operacional da empresa como rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, juros recebidos a título de capital próprio, juros ativos e descontos obtidos em pagamento de obrigações. A empresa também poderá deduzir imposto pago ou retido sobre as receitas e saldos referente a IRPJ pagos a maior ou indevidamente (OLIVEIRA. 2013, p. 111).

A alíquota para cálculo do IRPJ será de 15% sobre a base de cálculo. Ainda será cobrada um adicional de 10% quando a base de cálculo ultrapassar R\$ 60.000,00 ou o limite mensal de R\$ 20.000,00 por mês, quando for início de atividades durante o trimestre. Podendo ser parcelados em até três quotas desde que não seja inferior a R\$ 1.000,00 por quota.

3.3.5 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)

De acordo com o art. 20 da lei nº 9.249 de 1995, a base de cálculo para a CSLL devida pelas pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido corresponderá a 12% ou 32% da receita bruta mensal para efeito do seu pagamento trimestral.

Logo, da mesma forma que o IRPJ, a base de cálculo da CSLL também será acrescida de ganhos de capital, de rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações

financeiras e de outras receitas que não estejam vinculadas a atividade operacional, não devendo sofrer a incidência dos percentuais (OLIVEIRA. 2013, p. 122).

A alíquota a ser utilizada será de 9% sobre a base de cálculo. E, caso a empresa opte por parcelar o IRPJ, as regras são as mesmas para a CSLL.

3.3.6 Programa de Integração Social (PIS)

O art. 2º da Lei nº 9715/98 dispõe que o PIS/PASEP deverá ser apurado mensalmente:

- I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;
- II - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

O PIS será contribuído sobre a receita bruta mensal, com uma alíquota de 0,65% pelas pessoas jurídicas. Também será contribuído sobre a folha de pagamento, com a alíquota de 1% para os templos de qualquer culto, partidos políticos, instituições de educação e assistência social que estejam de acordo com os requisitos da Lei nº 9532/97.

De acordo com Lei nº 9718/98, exclui-se da receita bruta:

- I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)
- II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita bruta; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)
- III - (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)
- IV - as receitas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; e (Redação dada pela Lei nº 13.043 de 2014)
- V - (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014)
- VI - a receita reconhecida pela construção, recuperação, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

3.3.7 Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

Sendo instituída pela Lei complementar nº 71/91, são contribuintes da COFINS as pessoas jurídicas em geral, inclusive as equiparadas, cooperativas e imunes e isentas.

Como já mencionado no PIS, a base de cálculo da COFINS também é definida pela receita bruta mensal podendo haver algumas exclusões de acordo com Lei nº 9718/98. Porém, a alíquota a ser aplicada para a apuração do imposto é de 3%.

3.3.8 Contribuições Previdenciárias (INSS)

As contribuições feitas ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) devem ser recolhidas pelas empresas e também por seus empregados. Estas contribuições, geralmente, incidem sobre os salários e outros valores pagos a terceiros que prestam serviços para a empresa. (REZENDE, PEREIRA, ALENCAR; 2010)

Para Rezende, Pereira e Alencar (2010, p. 103), as empresas estão sujeitas as seguintes contribuições sociais:

- 20% sobre o salário de seus empregados (22,5% para o setor financeiro);
- 1%, 2% ou 3% sobre o salário de seus empregados, de acordo com o grau de risco da atividade da empresa, a título de Seguro de Acidentes do Trabalho (SAT);
- 12%, 9% ou 6% exclusivamente sobre o salário do empregado, cuja atividade exercida ensejar a concessão de aposentadoria aos 15, 20 ou 25 anos de contribuição;
- 20% sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas, no decorrer do mês, ao segurado contribuinte individual (22,5% para o setor financeiro); e
- 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativos a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Segundo os mesmos autores, as empresas são obrigadas a descontar e repassar à previdência social:

- O valor resultante da aplicação da alíquota que vai de 8% a 11% (de acordo com a faixa de remuneração) do salário-de-contribuição de seus

empregados, limitado, para os empregados que recebem os salários superiores ao teto da tabela de contribuições, ao montante resultante da aplicação da alíquota de 11% sobre este teto;

- 11% do valor pago a título de remuneração do trabalho a contribuinte individual;
- 11% do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços executados mediante a cessão ou empreitada de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário.

3.4 Simples Nacional

O Simples Nacional ou Super Simples foi instituído pela Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006. Esta lei:

... estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:

I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;

II - ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;

III - ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão.

IV - ao cadastro nacional único de contribuintes a que se refere o inciso IV do parágrafo único do art. 146, in fine, da Constituição Federal. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

Também, em seu art. 13, disponibiliza que:

O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;

II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

V - Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

3.4.1 Empresas que podem optar pelo Simples Nacional

De acordo com a Lei 123 de 14/12/2006, é permitido optar pelo Simples Nacional Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) que sejam vedadas pela legislação.

Em seu art. 3, é determinado que:

Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

3.4.2 Empresas que não podem optar pelo Simples Nacional

A Lei que determina o Simples Nacional, dispõe em seu art. 17 que não poderá recolher os impostos por esta forma de tributação as microempresas e empresas de pequeno porte que:

I - que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

II - que tenha sócio domiciliado no exterior;

III - de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;

IV - (REVOGADO)

V - que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;

- VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, exceto quando na modalidade fluvial ou quando possuir características de transporte urbano ou metropolitano ou realizar-se sob fretamento contínuo em área metropolitana para o transporte de estudantes ou trabalhadores; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)
- VII - que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
- VIII - que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;
- IX - que exerça atividade de importação de combustíveis;
- X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de:
- a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;
 - b) bebidas a seguir descritas:
 - 1 - alcoólicas;
 - 2 - refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas;
 2. (Revogado); (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)
 - 3 - preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com capacidade de diluição de até 10 (dez) partes da bebida para cada parte do concentrado;
 3. (Revogado); (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)
 - 4 - cervejas sem álcool;
- XI - que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;
- XI - (Revogado); (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)
- XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;
- XIII - que realize atividade de consultoria;
- XIII - (Revogado); (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)
- XIV - que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.
- XV - que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS.
- XVI - com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível.

3.4.3 Receita bruta para fins do Simples Nacional

Serão consideradas como receita bruta para cálculo do Simples Nacional as receitas provenientes de venda de bens e serviços nas operações de conta própria, serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluindo vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos.

3.4.4 Cálculo do Simples Nacional

O cálculo do Lucro Presumido é efetuado através de um aplicativo específico conhecido como PGDAS, que pode ser encontrado no site do Simples Nacional.

O valor devido será determinado através da aplicação dos anexos da Lei nº 123 de 14/12/2006, já que as alíquotas variam de acordo com a atividade da ME e EPP.

Conforme o art. 18, § 4º e da Lei Complementar 123 de 14/12/2006, devem ser consideradas, destacadamente, as receitas oriundas de:

- I - revenda de mercadorias, que serão tributadas na forma do Anexo I desta Lei Complementar; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)
- II - venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte, que serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)
- III - prestação de serviços de que trata o § 5o-B deste artigo e dos serviços vinculados à locação de bens imóveis e corretagem de imóveis desde que observado o disposto no inciso XV do art. 17, que serão tributados na forma do Anexo III desta Lei Complementar; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)
- IV - prestação de serviços de que tratam os §§ 5o-C a 5o-F e 5o-I deste artigo, que serão tributadas na forma prevista naqueles parágrafos; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)
- V - locação de bens móveis, que serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ISS; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)
- VI - atividade com incidência simultânea de IPI e de ISS, que serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ICMS e acrescida a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo III desta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)
- VII - comercialização de medicamentos e produtos magistrais produzidos por manipulação de fórmulas: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)
 - a) sob encomenda para entrega posterior ao adquirente, em caráter pessoal, mediante prescrições de profissionais habilitados ou indicação pelo farmacêutico, produzidos no próprio estabelecimento após o atendimento inicial, que serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)
 - b) nos demais casos, quando serão tributadas na forma do Anexo I desta Lei Complementar. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

Já no § 4º-A, é determinada as receitas que deverão ser segregadas:

- I - decorrentes de operações ou prestações sujeitas à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, que o

imposto já tenha sido recolhido por substituto tributário ou por antecipação tributária com encerramento de tributação; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

II - sobre as quais houve retenção de ISS na forma do § 6º deste artigo e § 4º do art. 21 desta Lei Complementar, ou, na hipótese do § 22-A deste artigo, seja devido em valor fixo ao respectivo município; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

III - sujeitas à tributação em valor fixo ou que tenham sido objeto de isenção ou redução de ISS ou de ICMS na forma prevista nesta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

IV - decorrentes da exportação para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

V - sobre as quais o ISS seja devido a Município diverso do estabelecimento prestador, quando será recolhido no Simples Nacional. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

3.5 Contabilidade Tributária

Oliveira (2013, p. 3) conceitua a contabilidade tributária como o ramo da contabilidade que tem por objetivo o planejamento e controle dos tributos gerados pelas operações e resultados das empresas, além de analisar todas as implicações em cada transação relevante.

A contabilidade tributária possui como suas principais funções a determinação do resultado tributável em determinado exercício, assim como cuidar da emissão e escrituração dos registros dos documentos fiscais, com base na legislação vigente (ZANGIROLAMI, 2010).

Pode-se considerar que conhecer os tributos que incidem sobre as atividades das empresas é importante. Logo, deve-se estar atento à legislação tributária, já que a mesma se encontra em constante mudança.

Atualmente, há uma necessidade de redução de custos e despesas para todas as empresas devido à alta competitividade. O que está relacionado diretamente com os tributos, já que eles estão incrementando cada vez mais os custos das organizações. Com isso, um dos instrumentos mais utilizados na prática da contabilidade tributária é o planejamento tributário (OLIVEIRA, 2013, p.4)

3.6 Planejamento Tributário

Planejamento tributário é um “conjunto de condutas da pessoa física ou jurídica destinadas a reduzir, transferir ou postergar legalmente o ônus dos tributos” (OLIVEIRA. 2013, p. 201).

O planejamento tributário deve ser realizado antes da ocorrência do fato gerador para que o mesmo seja visto como uma Elisão Fiscal, que tem como intuito adequar o contribuinte à melhor forma de tributação de acordo com as normas legais. (OLIVEIRA. 2013, p. 193).

O objetivo de um planejamento tributário é diminuir o impacto tributário dentro da legislação tributária vigente. Dessa forma, segundo Oliveira (2013):

Cabe ao contribuinte observar as limitações previstas, delinear as estruturas e formas legítimas para as operações industriais e mercantis, possibilitando-lhe menor custo e planejar com melhor capacidade sua estratégia de atuação.

Logo, podemos concluir que através do planejamento tributário, é possível escolher o regime tributário que melhor atende a situação da empresa.

4. DESENVOLVIMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo encontra-se a aplicação prática deste TCC que consiste na análise de regimes das empresas escolhidas, sendo primeiramente pelo Lucro Presumido e após Simples Nacional.

Após a apresentação dos valores apurados pelo profissional contábil durante o exercício de 2014 e 2015 para o Lucro Presumido e o Simples Nacional, foi apresentada a comparação e análise dos resultados buscando verificar o regime tributário menos oneroso para as empresas.

4.1 Valores apurados pelo Lucro Presumido

O Lucro Presumido é uma forma simplificada de apuração do IRPJ e da CSLL. Podendo ser escolhido como regime de tributação por todas as pessoas jurídicas exceto as que são obrigadas a optar pelo Lucro Real.

A apuração do IRPJ e da CSLL deve ser trimestral. Ou seja, ao final dos meses de março, junho, setembro e dezembro de cada exercício. No caso das empresas escolhidas, para fins de comparação, foram calculados os referidos tributos para os exercícios de 2014 e 2015 utilizando a presunção 16% e 32% para IRPJ e CSLL, respectivamente.

O quadro a seguir mostra os valores apurados de IRPJ e CSLL para os exercícios de 2014 e 2015 das empresas selecionadas.

Quadro 2 - Valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido em 2014 da empresa Marco-Minas

TRIMESTRES	IRPJ	CSLL
1º trimestre	990,50	862,43
2º trimestre	1.173,72	1.021,05
3º trimestre	1.015,06	877,26
4º trimestre	1.128,19	984,60
TOTAL	4.307,47	3.745,34

Quadro 3 - Valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido em 2015 da empresa Marco-Minas

TRIMESTRES	IRPJ	CSLL
1º trimestre	675,22	810,26
2º trimestre	753,07	903,69
3º trimestre	994,10	1.192,92
4º trimestre	812,00	974,40
TOTAL	3.234,39	3.881,26

FONTE: Dados conforme pesquisa

Quadro 4 - Valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido em 2014 da empresa Jofarbio

TRIMESTRES	IRPJ	CSLL
1º trimestre	109,59	350,69
2º trimestre	60,08	172,53
3º trimestre	127,25	407,18
4º trimestre	202,12	646,78
TOTAL	499,04	1.577,18

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Quadro 5 - Valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido em 2015 da empresa Jofarbio

TRIMESTRES	IRPJ	CSLL
1º trimestre	322,21	386,66
2º trimestre	438,24	525,89
3º trimestre	371,63	445,96
4º trimestre	504,56	605,47
TOTAL	1.636,65	1.963,97

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Quadro 6 - Valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido em 2014 da empresa Tradutech

TRIMESTRES	IRPJ	CSLL
1º trimestre	1.017,99	790,02
2º trimestre	1.166,97	765,89
3º trimestre	1.625,63	984,20
4º trimestre	1.254,49	903,15
TOTAL	5.065,08	3.443,26

FONTE: Dados conforme pesquisa

Quadro 7 - Valores apurados de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido em 2015 da empresa Tradutech

TRIMESTRE	IRPJ	CSLL
1º trimestre	714,39	857,27
2º trimestre	1.228,04	1.473,65
3º trimestre	1.484,52	1.781,42
4º trimestre	1.298,14	1.557,76
TOTAL	4.725,09	5.670,11

FONTE: Dados conforme pesquisa.

A apuração dos outros tributos deve ocorrer mensalmente. Portanto, a cada final de mês devem ser encerrados PIS, COFINS, ISS e a CPP. As alíquotas utilizadas foram 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS. Já o ISS, foi utilizado 2% para a Marco-Minas e Jofarbio e 5% para a Tradutech. O valor da CPP foi encontrado somando 11% de INSS descontado do pró-labore e 20% de INSS referente a parte do empregador. Vale ressaltar que não foram calculados o Risco de Acidente de Trabalho (RAT) e o Fator Acidentário de Prevenção (FAP) devido ao fato das empresas escolhidas não possuírem empregados.

A seguir estão os quadros de 8 a 13; que mostram os valores apurados destes tributos pelo Lucro Presumido durante o ano de 2014 e 2015.

Quadro 8 - Valores apurados PIS, COFINS, ISS e CPP pelo Lucro Presumido em 2014 da empresa Marco-Minas

MESES	PIS	COFINS	ISS	CPP
Janeiro	89,35	412,39	274,92	0,00
Fevereiro	58,37	269,38	179,58	0,00
Março	46,93	216,59	144,40	0,00
Abril	87,49	403,80	269,20	0,00
Mai	68,89	317,93	211,95	0,00
Junho	74,07	341,86	227,90	0,00
Julho	69,69	321,64	214,43	224,44
Agosto	76,26	351,97	243,65	224,44
Setembro	52,04	240,19	160,13	224,44
Outubro	75,75	349,60	233,06	224,44
Novembro	91,40	421,87	281,24	224,44
Dezembro	55,07	254,17	169,45	224,44
TOTAL	845,31	3.901,39	2.609,91	1.346,64

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Quadro 9 - Valores apurados de PIS, COFINS, ISS e CPP pelo Lucro Presumido em 2015 da empresa Marco-Minas

MESES	PIS	COFINS	ISS	CPP
Janeiro	68,73	317,22	211,48	244,28
Fevereiro	68,74	317,26	211,50	244,28
Março	45,40	209,54	139,70	244,28
Abril	47,60	219,69	146,46	244,28
Maiο	71,14	328,35	218,90	244,28
Junho	85,22	393,31	262,21	244,28
Julho	97,34	449,27	299,51	244,28
Agosto	81,96	378,28	252,19	244,28
Setembro	89,93	415,08	276,72	244,28
Outubro	79,69	367,79	245,20	244,28
Novembro	77,93	359,66	239,77	244,28
Dezembro	62,30	287,54	191,70	244,28
TOTAL	875,98	4.042,98	2.695,32	2.931,36

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Quadro 10 - Valores apurados de PIS, COFINS, ISS e CPP pelo Lucro Presumido em 2014 da empresa Jofarbio

MESES	PIS	COFINS	ISS	CPP
Janeiro	23,15	106,86	71,24	224,44
Fevereiro	20,23	93,37	62,25	224,44
Março	35,76	165,07	110,05	224,44
Abril	27,44	126,64	86,11	224,44
Maiο	8,83	40,74	27,16	224,44
Junho	2,67	12,34	8,22	224,44
Julho	29,15	134,55	89,70	224,44
Agosto	32,12	148,26	98,84	224,44
Setembro	30,62	141,34	94,22	224,44
Outubro	46,89	216,40	144,27	224,44
Novembro	36,94	170,47	113,65	224,44
Dezembro	62,15	286,86	191,24	224,44
TOTAL	355,95	1.642,90	1.096,95	2.693,28

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Quadro 11 - Valores apurados de PIS, COFINS, ISS e CPP pelo Lucro Presumido em 2015 da empresa Jofarbio

MESES	PIS	COFINS	ISS	CPP
Janeiro	36,18	166,97	111,31	244,28
Fevereiro	24,96	115,22	76,81	244,28
Março	26,13	120,58	80,39	244,28
Abril	34,85	160,84	107,23	244,28
Maiο	31,32	144,57	96,38	244,28
Junho	52,52	242,39	161,60	244,28
Julho	42,89	197,96	131,97	244,28
Agosto	26,79	123,64	82,42	244,28
Setembro	30,97	142,95	95,30	244,28
Outubro	43,95	202,83	135,22	244,28
Novembro	36,76	169,64	113,10	244,28
Dezembro	55,95	258,22	172,15	244,28
TOTAL	443,26	2.045,81	1.363,87	2.931,36

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Quadro 12 - Valores apurados de PIS, COFINS, ISS e CPP pelo Lucro Presumido em 2014 da empresa Tradutech

MESES	PIS	COFINS	ISS	CPP
Janeiro	72,88	336,38	560,64	224,44
Fevereiro	70,84	326,92	544,85	224,44
Março	34,59	159,64	266,07	224,44
Abril	62,89	290,27	675,79	224,44
Maiο	6,97	32,15	421,99	224,44
Junho	16,35	75,43	470,42	224,44
Julho	9,84	45,39	510,38	224,44
Agosto	36,42	168,06	774,81	224,44
Setembro	16,98	78,38	948,35	224,44
Outubro	64,03	295,51	629,93	224,44
Novembro	8,34	38,52	317,79	224,44
Dezembro	68,76	317,37	613,70	224,44
TOTAL	468,89	2.164,02	6.734,72	2.693,28

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Quadro 13 - Valores apurados de PIS, COFINS, ISS e CPP pelo Lucro Presumido em 2015 da empresa Tradutech

MESES	PIS	COFINS	ISS	CPP
Janeiro	43,55	201,02	335,03	244,28
Fevereiro	88,78	409,75	682,91	244,28
Março	61,15	282,23	470,38	244,28
Abril	76,31	352,22	587,03	244,28
Maio	184,72	852,58	1.420,96	244,28
Junho	71,56	330,26	550,43	244,28
Julho	177,65	819,94	1.366,57	244,28
Agosto	134,61	621,29	1.035,49	244,28
Setembro	89,79	414,42	690,69	244,28
Outubro	152,29	702,86	1.171,43	244,28
Novembro	95,30	439,86	733,10	244,28
Dezembro	103,99	479,95	799,92	244,28
TOTAL	1.279,71	5.906,36	9.843,94	2.931,36

FONTE: Dados conforme pesquisa

4.2 Valores apurados pelo Simples Nacional

De acordo com o referencial teórico, o Simples Nacional é uma forma de tributação simplificada e diferenciada para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

A opção pelo Simples Nacional para o exercício de 2015 foi feita, para as três empresas, considerando a simplificação no pagamento de diversos tributos, abrangidas pelo sistema em uma única guia; a dispensa de entrega de declarações ao fisco como as declarações do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF); e a possibilidade de uma menor tributação que nos regimes tributários Lucro Presumido e Lucro Real.

As empresas escolhidas estão enquadradas no anexo VI do Simples Nacional e foi utilizada a alíquota de 16,93% por possuírem uma receita bruta em 12 meses inferior a R\$ 180.000,00.

Nos quadros a seguir, encontram-se os valores apurados referentes ao Simples Nacional para os anos de 2014 e 2015.

Quadro 14 - Valores apurados de Simples Nacional no ano de 2014 da empresa Marco-Minas

MESES	TRIBUTOS FEDERAIS	ISS	TOTAL
Janeiro	2.052,34	274,93	2.327,27
Fevereiro	1.340,58	179,58	1.520,16
Março	1.077,91	144,40	1.222,31
Abril	2.009,59	269,20	2.278,79
Maiο	1.582,24	211,95	1.794,20
Junho	1.701,30	227,90	1.929,20
Julho	1.600,71	214,43	1.815,14
Agosto	1.751,65	234,65	1.986,29
Setembro	1.195,36	160,13	1.355,49
Outubro	1.739,83	233,06	1.972,89
Novembro	2.099,49	281,24	2.380,73
Dezembro	1.264,91	169,45	1.434,36
TOTAL	19.415,91	2.600,93	22.016,84

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Quadro 15 - Valores apurados de Simples Nacional no ano de 2015 da empresa Marco-Minas

MESES	TRIBUTOS FEDERAIS	ISS	TOTAL
Janeiro	1.578,71	211,48	1.790,19
Fevereiro	1.578,89	211,50	1.790,39
Março	1.042,83	139,69	1.182,52
Abril	1.093,33	146,46	1.239,79
Maiο	1.634,07	218,89	1.852,96
Junho	1.957,37	262,20	2.219,57
Julho	2.235,85	299,51	2.535,36
Agosto	1.882,57	252,18	2.134,75
Setembro	2.065,71	276,72	2.342,43
Outubro	1.830,39	245,19	2.075,58
Novembro	1.789,89	239,77	2.029,66
Dezembro	1.431,02	191,69	1.622,71
TOTAL	20.120,63	2.695,28	22.815,91

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Quadro 16 - Valores apurados de Simples Nacional no ano de 2014 da empresa Jofarbio

MESES	TRIBUTOS FEDERAIS	ISS	TOTAL
Janeiro	531,81	71,24	603,05
Fevereiro	464,67	62,25	526,91
Março	821,49	110,05	931,54
Abril	630,23	84,42	714,65
Maiο	202,76	27,16	229,92
Junho	61,39	8,22	69,62
Julho	669,63	89,70	759,33
Agosto	737,82	98,84	836,66
Setembro	703,39	94,22	797,61
Outubro	1.076,95	144,27	1.221,22
Novembro	848,39	113,65	962,03
Dezembro	1.427,63	191,24	1.618,87
TOTAL	8.176,14	1.095,26	9.271,41

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Quadro 17 - Valores apurados de Simples Nacional no ano de 2015 da empresa Jofarbio

MESES	TRIBUTOS FEDERAIS	ISS	TOTAL
Janeiro	830,96	111,31	942,27
Fevereiro	573,39	76,81	650,20
Março	600,10	80,38	680,48
Abril	800,44	107,22	907,66
Maiο	719,48	96,37	815,85
Junho	1.206,32	161,59	1.367,91
Julho	984,89	131,97	1.116,86
Agosto	615,30	82,42	697,72
Setembro	711,41	95,29	806,70
Outubro	1.009,44	135,22	1.144,66
Novembro	844,26	113,09	957,35
Dezembro	1.285,09	172,14	1.457,23
TOTAL	10.181,08	1.363,81	11.544,89

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Quadro 18 - Valores apurados de Simples Nacional no ano de 2014 da empresa Tradutech

MESES	TRIBUTOS FEDERAIS	ISS	TOTAL
Janeiro	1.674,07	224,26	1.898,32
Fevereiro	1.626,94	217,94	1.844,88
Março	794,50	106,43	900,93
Abril	2.017,90	270,32	2.288,22
Maio	1.260,06	168,80	1.428,85
Junho	1.404,68	188,17	1.592,85
Julho	1.523,98	204,15	1.728,13
Agosto	2.313,58	309,92	2.623,50
Setembro	2.831,78	379,34	3.211,12
Outubro	1.880,96	251,97	2.132,93
Novembro	968,47	129,73	1.098,20
Dezembro	1.832,50	245,48	2.077,98
TOTAL	20.129,41	2.696,51	22.825,92

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Quadro 19 - Valores apurados de Simples Nacional no ano de 2015 da empresa Tradutech

MESES	TRIBUTOS FEDERAIS	ISS	TOTAL
Janeiro	1.000,41	134,01	1.134,42
Fevereiro	2.039,18	111,14	2.150,32
Março	1.404,55	122,87	1.527,42
Abril	1.752,88	204,71	1.957,59
Maio	4.242,98	254,95	4.497,93
Junho	1.643,58	220,17	1.863,75
Julho	4.080,58	337,92	4.418,50
Agosto	3.091,97	185,38	3.277,35
Setembro	2.062,41	130,00	2.192,41
Outubro	3.497,90	168,99	3.666,89
Novembro	2.189,03	220,71	2.409,74
Dezembro	2.388,58	194,64	2.583,22
TOTAL	29.394,05	2.285,49	31.679,54

FONTE: Dados conforme pesquisa.

4.3 Análise dos dados

O quadro a seguir trata-se de um comparativo dos totais de encargos tributários da empresa Marco-Minas Representações LTDA-ME a fim de analisar e comparar os dados apurados por cada regime de tributação para 2014 e 2015.

Quadro 20 - Quadro comparativo dos encargos tributários em 2014 da empresa Marco-Minas

IMPOSTOS	PRESUMIDO	SIMPLES
FEDERAIS	14.146,15	19.415,91
ISS	2.609,91	2.600,93
TOTAL	16.756,06	22.016,84

FONTE: Dados conforme pesquisa.

No exercício de 2014, o valor total dos tributos pelo Lucro Presumido foi de R\$ 16.756,06. Este valor se refere a soma dos tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e CPP) e o ISS sendo que os valores apurados foram R\$ 14.146,15 e R\$ 2.609,91 respectivamente.

O valor total dos tributos apurados, se fosse permitido à empresa optar pelo Simples Nacional no ano de 2014, foi de R\$ 22.016,84. Sendo referente a R\$ 19.415,91 de tributos federais e R\$ 2.600,93 de ISS.

Com base no quadro 20, pode-se observar que com a opção pelo Lucro Presumido como regime tributário houve uma queda nos tributos federais de R\$ 5.269,76 e um aumento no ISS de R\$ 8,98; totalizando uma economia tributária de 5.260,78.

Quadro 21 - Quadro comparativo dos encargos tributários em 2015 da empresa Marco-Minas

IMPOSTOS	PRESUMIDO	SIMPLES
FEDERAIS	14.965,98	20.120,63
ISS	2.695,32	2.695,28
TOTAL	17.661,30	22.815,91

FONTE: Dados conforme pesquisa

Já no exercício de 2015, para empresa Marco-Minas, os valores dos tributos federais e do ISS, caso a empresa fosse optante pelo Lucro Presumido, seriam de R\$ 14.965,98 e R\$ 2.695,32, totalizando R\$ 17.661,30.

No Simples Nacional, os tributos totalizaram R\$ 22.815,91 composto por R\$ 20.120,63 de tributos federais e R\$ 2.695,28 de ISS.

Logo, com a opção pelo Simples Nacional houve um aumento nos tributos federais de R\$ 5.154,65 e uma diminuição no ISS de, apenas, R\$ 0,04.

Quadro 22 - Quadro comparativo dos encargos tributários em 2014 da empresa Jofarbio

IMPOSTOS	PRESUMIDO	SIMPLES
FEDERAIS	6.768,35	8.176,14
ISS	1.096,95	1.095,26
TOTAL	7.865,30	9.271,41

FONTE: Dados conforme pesquisa.

A quadro acima mostra a comparação entre os regimes tributários no caso da empresa Jofarbio Representação Comercial LTDA. Nele podemos visualizar que, no exercício de 2014, foram apurados R\$ 7.865,30 pelo Lucro Presumido composto por R\$ 1.096,95 de ISS e R\$ 6.768,35 de impostos federais e, pelo Simples Nacional, seriam apurados R\$ 9.271,41 correspondente a R\$ 8.176,14 de impostos federais e R\$ 1.095,26 de ISS.

Com isso, como na empresa Marco-Minas analisada anteriormente, podemos ver um crescimento nos tributos federais (R\$ 1.407,79) e uma pequena diminuição no ISS (R\$ 1,69) durante o exercício de 2014 se a empresa fosse permitida a optar pelo Simples Nacional, resultando R\$ 1.407,11.

Quadro 23 - Quadro comparativo dos encargos tributários em 2015 da empresa Jofarbio

IMPOSTOS	PRESUMIDO	SIMPLES
FEDERAIS	9.021,04	10.181,08
ISS	1.363,87	1.363,81
TOTAL	10.384,92	11.544,89

FONTE: Dados conforme pesquisa.

No quadro 23 é possível visualizar que, em 2015 foram apurados R\$ 11.544,89 pelo Simples Nacional sendo R\$ 10.181,08 de impostos federais e 1.363,81 de ISS. E, pelo Lucro Presumido seriam apurados R\$ 10.384,92 composto por R\$ 9.021,04 e R\$ 1.363,87 de impostos federais e ISS, respectivamente.

Portanto, podemos concluir que no Lucro Presumido haveria uma economia tributária de R\$ 1.159,97 devido ao aumento dos impostos federais de R\$ 1.160,04 e uma redução de R\$ 0,06 no ISS.

A seguir encontra-se o quadro comparativo dos impostos da empresa Tradutech Traduções LTDA-ME.

Quadro 24 - Quadro comparativo dos encargos tributários em 2014 da empresa Tradutech

IMPOSTOS	PRESUMIDO	SIMPLES
FEDERAIS	13.834,53	20.129,41
ISS	6.734,72	2.696,51
TOTAL	20.569,25	22.825,92

FONTE: Dados conforme pesquisa

Neste quadro podemos visualizar que quando a Tradutech era optante pelo Lucro Presumido, ano de 2014, foram apurados R\$ 13.834,53 referente aos tributos federais e R\$ 6.734,72 referente ao ISS, R\$ 20.569,25 no total.

Já pelo Simples Nacional, se a empresa fosse permitida a optar no exercício de 2014, haveria um aumento de 145,50% nos tributos federais passando para R\$ 20.129,41. Porém,

quanto ao ISS haveria uma queda pra R\$ 2.696,51, que representa 40,04% do valor apurado pelo Lucro Presumido.

No geral, para a empresa Tradutech, podemos visualizar que o aumento significativo dos tributos federais foi parcialmente compensado com a queda do ISS, resultando em um aumento dos tributos de R\$ 2.256,67.

Quadro 25 - Quadro comparativo dos encargos tributários em 2015 da empresa Tradutech

IMPOSTOS	PRESUMIDO	SIMPLES
FEDERAIS	20.512,64	29.394,05
ISS	9.843,94	2.285,49
TOTAL	30.356,58	31.679,54

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Em 2015, os valores apurados pelo Simples Nacional foram R\$ 31.679,54 sendo R\$ 29.394,05 de tributos federais e R\$ 2.285,49 de ISS. Enquanto, se a Tradutech fosse optante pelo Lucro Presumido, seus tributos totalizariam R\$ 30.356,58 composto por R\$ 20.512,64 e R\$ 9.843,94 de impostos federais e ISS.

Da mesma forma de 2014, podemos observar que o aumento dos tributos federais em R\$ 8.881,41 é compensado parcialmente com a queda do ISS em R\$ 7.558,45.

5. CONCLUSÕES

Devido à alta carga tributária que incide nas empresas brasileiras, os profissionais contábeis em parceria com os empresários necessitam de opções eficazes para que estes custos possam ser reduzidos. Porém, para que isto aconteça, é preciso que estudos e análises das informações contábeis disponíveis de cada empresa sejam feitos com o intuito de encontrar formas legais de aumentar os seus lucros.

O planejamento tributário é uma ferramenta que possui esta função, reduzir consideravelmente os tributos de acordo com a legislação tributária vigente. O que pode, sem futuras preocupações com o fisco, resultar em uma economia tributária para as empresas.

Desta forma, este trabalho realizado teve como objetivo analisar a mudança de regime tributário das empresas Marco-Minas Representações LTDA-ME, Jofarbio Representação Comercial LTDA e Tradutech Traduções LTDA-ME sendo primeiramente pelo Lucro Presumido e depois pelo Simples Nacional, nos exercícios de 2014 e 2015. Para este estudo foi levantado um referencial teórico a respeito da contabilidade tributária, legislação tributária e os regimes de tributação analisados. Também foram coletados os documentos e relatórios necessários para a realização. E, foram feitos cálculos e análises com o propósito de comparar os regimes tributários em cada ano e verificar o regime menos oneroso para as empresas.

O quadro abaixo trata de um comparativo dos encargos tributários anuais para cada exercício considerando os dois regimes tributários.

Quadro 26 – Comparativos dos encargos tributários anuais

EMPRESAS	2014		2015	
	PRESUMIDO	SIMPLES	PRESUMIDO	SIMPLES
Marco-Minas	16.756,06	22.016,84	17.661,30	22.815,91
Jofarbio	7.865,30	9.271,41	10.384,92	11.544,89
Tradutech	20.569,25	22.825,92	30.356,58	31.679,54

FONTE: Dados conforme pesquisa.

Com este quadro é possível observar que nas três empresas estudadas a opção pelo Simples Nacional foi a mais onerosa para os dois exercícios. Logo, baseado nas análises e comparações realizadas entre os regimes tributários, evidenciou-se que o Lucro Presumido seria a melhor escolha para as empresas em questão. Isto foi possível considerando que as empresas apuraram uma quantidade de tributos menor no exercício de 2014, em que elas seguiam o referido regime.

Através deste estudo, comprovou-se a importância do planejamento tributário como um instrumento de gestão. Constatando, com a apuração dos resultados, que escolher um regime tributário sem conhecimento prévio pode ocasionar em um pagamento de tributos maior que o necessário. E, que com o planejamento tributário é possível reduzir a carga tributária sem descumprir a legislação.

Este TCC ainda reforça a importância de um bom relacionamento entre o empresário e o profissional contábil. Uma vez que o profissional contábil é considerado o mais adequado para auxiliar os empresários na avaliação das vantagens e desvantagens de escolher um novo regime de tributação, visando sempre a maximização dos lucros e o crescimento da empresa.

Assim, ao realizar este estudo comparativo, foi possível aprofundar meus conhecimentos sobre a área tributária, especificamente da legislação tributária, e aprimorá-los. Além de contribuir para o desenvolvimento das empresas estudadas neste trabalho.

REFERÊNCIAS

- BRASIL, **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em 10/06/2016.
- _____, **Decreto Lei nº 4.657 de 4 de setembro de 1942**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 12/06/2016.
- _____, **Constituição Federal - 05 de outubro de 1988**. Disponível em: <<http://sijut.fazenda.gov.br>>. Acesso em 15/06/2016.
- _____, **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em 20/06/2016.
- _____, **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em 22/06/2016.
- _____, **Simplex Nacional. Lei Complementar nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em 28/06/2016.
- _____, **Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em 26/06/2016.
- FABRETTI, LÁUDIO CAMARGO. **Contabilidade Tributária**. 2. ed.. São Paulo: Atlas. 2009.
- GIL, ANTÔNIO CARLOS. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed.. São Paulo: Atlas. 2002.
- HARADA, KIYOSHI. **Direito financeiro e tributário**. 19. ed.. São Paulo: Atlas. 2010.
- MACHADO, HUGO DE BRITO. **Curso de Direito Tributário**. 24^o ed.. São Paulo: Malheiros. 2004.
- MARTINS, SERGIO PINTO. **Manual de direito tributário**. 11. ed.. São Paulo: Atlas. 2012.
- OLIVEIRA, GUSTAVO PEDRO DE. **Contabilidade Tributária**. 4. ed.. São Paulo: Saraiva. 2013.

PÊGAS, PAULO HENRIQUE. **Manual de Contabilidade Tributária**. 8. ed.. Rio de Janeiro: Freitas Bastos. 2014.

RODRIGUES, ALDENIR ORTIZ; ETAL. **IRPJ e CSLL: Manual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre Lucro Líquido**. 3. ed.. São Paulo: IOB. 2009.

SABBAG, EDUARDO DE MORAES. **Manual de direito tributário**. 7. ed.. São Paulo: Saraiva. 2015.

SILVA, EDNA LUCIA DA; MENEZES, ESTERA MUSZKAT. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 3. ed.. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina. 2001.

VERGARA, SYLVIA CONSTANT. **Projetos e relatórios de pesquisa em Administração**. 6. ed.. São Paulo: Atlas. 2005.

ZANGIROLAMI, ANDRÉIA. **Planejamento tributário: estudo realizado em uma empresa que atua no ramo varejista de combustíveis**. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis). Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul. Agosto, 2010.