



UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PHELYPE SILVA FERREIRA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um estudo de caso em uma empresa
prestadora de serviços no município de João Pessoa**

JOÃO PESSOA

2014

PHELYPE SILVA FERREIRA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um estudo de caso em uma empresa
prestadora de serviços no município de João Pessoa**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do Departamento de Finanças e Contabilidade do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal da Paraíba como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharelado em Ciências Contábeis.

JOÃO PESSOA

2014

PHELYPE SILVA FERREIRA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um estudo de caso em uma empresa
prestadora de serviços no município de João Pessoa**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do Departamento de Finanças e Contabilidade do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal da Paraíba como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharelado em Ciências Contábeis.

João Pessoa, _____ de _____ de 2014.

BANCA EXAMINADORA

Prof.^a Ms. Helida Cristina Cavalcante Valerio – Orientadora
Universidade Federal da Paraíba

Prof.^o Dr. Eptacio Ezequiel de Medeiros - Examinador(a)

Prof.^o Jaimar Medeiros de Souza - Examinador(a)

AGRADECIMENTOS

Não é fácil conseguir listar as pessoas que contribuíram direta ou indiretamente, não apenas para a realização deste trabalho, como também para a conclusão da trajetória percorrida no período em que estive na universidade, trajetória essa que é apenas o início da construção da minha carreira profissional. Tentarei ser justo de acordo com a minha percepção.

Primeiramente, a Deus, por estar sempre ao meu lado em todos os momentos em que pensei estar só e por me dar forças nos momentos de fraqueza. Por me orientar e ajudar a escolher os caminhos a seguir, em todas as áreas da minha vida. Sem a intensidade do seu amor eu não chegaria a lugar nenhum.

Aos meus pais, por confiarem em mim, por acreditarem de forma convicta que seria absolutamente capaz de concluir o curso e por proporcionarem as condições necessárias para tal.

À minha noiva Suenny Farias, por me fazer lembrar da minha determinação e vontade em alcançar meus objetivos pretendidos, por ser o meu refúgio nos momentos em que estava abatido com as adversidades não só da universidade como do trabalho. Pelo companheirismo, amizade, força, amor, verdade e sinceridade demonstrada a mim, sem você minha jornada seria bem mais difícil.

À minha orientadora professora Helida Cristina Cavalcante Valerio, por aceitar esse desafio de me auxiliar nesta pesquisa, e pela confiança em mim depositada.

Aos professores que contribuíram na minha formação, pelas experiências compartilhadas em sala de aula e pela transmissão do conhecimento.

Em especial a professora Vera Lucia que desde o primeiro encontro em sala me fez adquirir um gosto maior pelas aulas na universidade e também pelo auxílio fornecido na execução dessa pesquisa.

Aos gestores da empresa que contribuíram para que essa pesquisa fosse possível,

forneendo as informações necessárias sobre a mesma e se disponibilizando a esclarecer alguns questionamentos que surgiram no decorrer da pesquisa.

Enfim, a todos que de alguma forma contribuíram e contribuem para meu desenvolvimento pessoal e profissional.

“Um professor sempre afeta a eternidade. Ele nunca saberá onde sua influência termina.”

(Henry Adams)

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo principal apresentar a importância do planejamento tributário para as empresas e verificar a melhor forma de tributação para uma empresa prestadora de serviços médicos, se Simples Nacional ou Lucro Presumido. Devido à alta carga tributária existente no Brasil torna-se necessário estudar as várias formas para conseguir uma redução tributária sem que a empresa perca competitividade. O trabalho é executado com base nas informações do exercício de 2013. Para a execução do trabalho torna-se necessário um aprofundamento teórico sobre as formas possíveis de tributação, principalmente acerca das duas que são objetos de estudo, Simples Nacional e Lucro Presumido. Depois do estudo bibliográfico e a análise das informações fornecidas pela empresa, são executados os cálculos dos impostos pelo Lucro Presumido no ano de 2013. E posteriormente comparado o resultado obtido com a apuração pelo Simples Nacional fornecida pela empresa, constata-se que a opção pelo Simples Nacional, é a forma de tributação que vai fazer com que a empresa possua uma menor carga tributária.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Simples Nacional. Lucro Presumido. Carga Tributária.

ABSTRACT

This paper aims to present the importance of tax planning for businesses and ascertain the best form of taxation for a company providing medical services if National Single or presumed income. Due to the existing high tax burden in Brazil it is necessary to study the various ways to achieve a tax reduction without the company may lose its competitiveness. Work is performed based on the information for the year 2013. To implement the work becomes needed a theoretical study on the possible forms of taxation, especially on the two that are objects of study, National Simple and presumed income. After the literature study and analysis of the information provided by the company, the calculations are performed by taxes presumed income in the year 2013. Later and compared with the result obtained by simple calculation provided by the National company, it appears that the choice of Simple national, is a form of taxation that will cause the company has a lower tax burden.

Keywords: Tax Planning. National Simple. Presumed Income. Tax Burden.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Percentais para Presunção do IRPJ pelo Lucro Presumido.....	21
Tabela 2 – Percentais para Presunção do IRPJ pelo Lucro Presumido.....	21
Tabela 3 – Percentais para Presunção do Lucro Arbitrado.....	26
Tabela 4 – Apuração pelo Simples Nacional.....	30
Tabela 5 – Apuração do ISS	31
Tabela 6 – Apuração do INSS.....	32
Tabela 7 – Apuração do PIS	33
Tabela 8 – Apuração do COFINS.....	34
Tabela 9 – Apuração IRPJ	35
Tabela 10 – Apuração CSLL	35
Tabela 11 – Tributos apuração Lucro Presumido.....	36
Tabela 12 – Comparativo Simples Nacional x Lucro Presumido.....	37

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CGSN	Comitê Gestor do Simples Nacional
CPMF	Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira
CPP	Contribuição Previdenciária Patronal
DAS	Documento de Arrecadação do Simples
EPP	Empresa de Pequeno Porte
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação
ICMS	Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação
INCRA	Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária
INSS	Instituto Nacional de Seguridade Social
IOF	Imposto Sobre Operações Financeiras
IPI	Imposto Sobre Produtos Industrializados
IR	Imposto de Renda
IRPJ	Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica
ISSQN	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITR	Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural
PIS	Plano Plurianual
PASEP	Programa Universidade para Todos
RAT	Risco Acidente do Trabalho
SEBRAE	Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SENAE	Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial
SESC	Serviço Social do Comércio

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 OBJETIVOS	13
1.1.1 Geral	13
1.1.2 Específicos	13
1.2 JUSTIFICATIVA	13
 2 REFERENCIAL TEÓRICO	 15
2.1 TRIBUTO	15
2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	15
2.3 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO	17
2.3.1 Simples Nacional	17
2.3.1.1 Tributos Abrangentes	18
2.3.1.2 Opção pelo Simples Nacional	20
2.3.2 Lucro Presumido	20
2.3.2.1 Opção pelo Lucro Presumido	21
2.3.2.2 Momento de Opção pelo Lucro Presumido	23
2.3.3 Lucro Real	23
2.3.3.1 Empresas Obrigadas o Opção pelo Lucro Real	23
2.3.3.2 Apuração pelo Lucro Real	24
2.3.4 Lucro Arbitrado	24
2.3.4.1 Apuração pelo Lucro Arbitrado	25
 3 METODOLOGIA	 27
3.1 TIPO DE PESQUISA	27
3.2 UNIVERSO DE PESQUISA E AMOSTRA	28
3.3 COLETA DE DADOS	28
3.4 TRATAMENTO DE DADOS	29
 4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS	 30
4.1 CÁLCULO PELO SIMPLES NACIONAL	30
4.2 CÁLCULO PELO LUCRO PRESUMIDO	31
4.2.1 ISS	31

4.2.2 INSS	32
4.2.3 Pis e Cofins	33
4.3 SIMPLES NACIONAL x LUCRO PRESUMIDO	37
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	38
5.1 SUGESTÕES	38
REFERÊNCIAS	40
ANEXOS	42

1 INTRODUÇÃO

Buscar alternativas que proporcionem uma redução de custos faz com que empresas analisem de uma maneira cada vez maior a composição de seus gastos e identifiquem elementos que consomem grande parte de suas finanças. E quando se pensa em redução de custos por empresas, na grande maioria das vezes, simultaneamente, se pensa em redução de tributos.

Segundo pesquisa realizada pelo IBPT, o Brasil fechou o ano de 2012 com uma carga tributária de 36,37% do seu Produto Interno Bruto - PIB e para o ano de 2013 existe a previsão de ocorrer um aumento na carga tributária, saltando agora para 36,42%. Essa previsão para 2013 quer dizer que para cada R\$ 100 gerados pela economia no país R\$ 36,42 serão convertidos em tributos indo para os cofres públicos.

Além da elevada carga tributária, o sistema tributário brasileiro é um dos mais complexos do mundo, onde se estima a existência de aproximadamente 60 tributos vigentes, com diversas leis, regulamentos e normas constantemente alteradas. Esses fatores penalizam o custo da maioria das empresas e acarretam grandes transtornos para o gerenciamento dos impostos e demais tributos (OLIVEIRA *et al.*, 2013).

Com base nisso, pela grande representatividade que os tributos possuem nos custos das empresas e pela necessidade constante da busca pela redução de custos e despesas, a procura por meios que tragam alternativas que diminuam o impacto causado pelo recolhimento de tributos se torna algo comum às empresas na ajuda para a continuidade e competitividade das empresas.

Uma das alternativas legais para que se consiga encontrar uma forma de tributação que venha a causar o menor impacto possível e que possa fazer que a curto e longo prazo a empresa possua resultados satisfatórios nos cofres das empresas obtidos pela redução de sua carga tributária é a utilização do Planejamento Tributário

Segundo Borges (2000, p. 55):

O planejamento tributário consiste em organizar os empreendimentos econômico-mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se, assim, de

um comportamento técnico-funcional, adotado no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários.

Diante disso, visto neste trabalho analisar dois dos regimes de tributação possíveis de opção no Brasil, Simples Nacional e Lucro Presumido, em uma empresa de prestação de serviços, buscando a opção mais vantajosa para o enquadramento, que minimize a incidência dos impostos, conseguindo assim melhores resultados econômicos.

É com base nesse contexto que surge a seguinte pergunta: *Pela utilização do planejamento tributário, em qual forma de tributação a empresa recolheria a menor quantidade de tributos?*

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 Geral

Demonstrar qual a forma de tributação acarretará no menor recolhimento de tributos.

1.1.2 Específicos

- Apresentar o planejamento tributário mais vantajoso para a empresa;
- Analisar qual a forma de tributação mais adequada para a empresa;
- Demonstrar as vantagens entre as formas de tributação;
- Demonstrar desvantagens entre as formas de tributação.

1.2 JUSTIFICATIVA

Segundo pesquisa realizada pelo IBPT, em 25 anos de constituição, no período entre 1988 e 2013, foram editadas 309.147 normas tributárias, que equivale a uma média de 31 por dia ou 1,29 por hora.

Ainda segundo a pesquisa, das 309.147 normas tributárias editadas, estavam em vigor em 01 de outubro de 2013 apenas 7,6% ou 23.146.

“No Brasil, a quantidade de tributos é tão grande quanto à complexidade para

acompanhar, interpretar, aplicar ao ato concreto e fazer cumprir a legislação tributária. Dominar essas funções é o ponto de partida para os administradores planejarem uma possível redução da carga tributária nas empresas onde atuam, ou não expô-las a riscos fiscais” (KPMG, 2005, p. 2).

Com tamanha quantidade de normas vigentes no país e a pelas constantes alterações que acontecem nelas, a utilização do planejamento tributário como ferramenta de auxílio na condução das organizações empresariais pode ser considerado uma ferramenta útil para as empresas independente do seu porte, visto que essa técnica pode facilitar e simplificar a execução das obrigações do gestor e ainda assim, diminuir os custos tributários, sem prejudicar o resultado da arrecadação.

Com base nisso, essa pesquisa se propõe apresentar que pela utilização de um planejamento tributário é possível fazer com que as empresas obtenham uma menor carga tributária se optarem pela forma de tributação mais adequada a suas atividades, diferentemente se a opção for feita sem planejamento.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

No presente capítulo, apresenta-se a fundamentação teórica dessa pesquisa, onde serão relatados conceitos sobre a definição de tributos e planejamento tributário.

Serão apresentados conceitos das formas de tributação possíveis de utilização no país que são Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real e também do Lucro Arbitrado, onde conterà informações que serão utilizadas para a elaboração do planejamento tributário desta pesquisa.

2.1 TRIBUTO

Os arts. 3º 4º e 5º da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada de Código Tributário Nacional, definem o tributo da seguinte maneira:

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

Art. 4º - A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualifica-la: I – a denominação e as demais características formais adotadas pela lei; II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Art. 5º - Os tributos são impostos, taxas e contribuições.

Oliveira *et al.* (2013) dizem que para melhor entendimento sobre a definição de tributo, é possível decompor sua definição em características como prestação pecuniária, compulsória, em moeda cujo valor possa exprimir, que não constitua ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Nesse contexto, Oliveira *et al.* (2013, p. 136) mostram que umas das espécies do tributo é o imposto, que o define como “tributo que decorre de situação geradora independente de qualquer contraprestação do estado em favor do contribuinte”.

2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Uma das maneiras legais de buscar a redução da carga tributária fazendo com que a empresa venha a recolher uma quantidade menor de impostos é a

utilização de técnicas como o Planejamento Tributário, que, segundo Fabretti (2006, p. 32), é definido como:

O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legis menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário que exige antes de tudo, bom senso do planejador.

Segundo Oliveira *et al.* (2013, p. 23), entende-se por planejamento tributário como:

Uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. Trata-se do estudo prévio concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

Malkowski (2000) diz ainda que o Planejamento Tributário é o processo de escolha de ação ou omissão lícita, não simulada, que antecede à ocorrência do fato gerador, que vise, direta ou indiretamente, economia tributária.

Visto o conceito de Planejamento Tributário, deve ser destacado que essa técnica não pode ser confundida com sonegação fiscal, que é considerado crime, pois ela se embasa em meios lícitos.

A definição de crime por sonegação fiscal é evidenciada no Art. 1º da Lei nº 4.729, de 14 de Julho de 1965, como:

Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por leis;

II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV – fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devido à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis;

V – exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do Imposto sobre a Renda como Incentivo Fiscal.

Conforme apresentado no paragrafo acima, a utilização desses artifícios para

a finalidade de redução tributária é considerado crime e representa a penalização para empresas e empresários que a não observarem.

Para que possa entender o Planejamento Tributário faz-se necessário o entendimento das possíveis formas de enquadramento tributário em que as empresas podem operar e os reflexos que cada uma das opções pode vir a representar.

2.3 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

Toda empresa com finalidade econômica deve ser enquadrada em alguma forma de tributação. Independente do seu tamanho, a empresa pode optar pelo Lucro Real, diferentemente das opções pelo Lucro Presumido e pelo Simples Nacional que podem ser impedidas pela razão da atividade, receita bruta ou situação da pessoa jurídica.

2.3.1 Simples Nacional

Segundo Oliveira *et al.* (2013, p. 385), o Simples Nacional é um “sistema que corresponde a um regime diferenciado de tributação para as empresas, com pagamento de seis tributos federais por uma única alíquota”.

A Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, posteriormente alterada pelas Leis Complementares nº 128 de 19 de dezembro 2008 e nº 139 de 10 novembro 2011, instituiu com vigência a partir de 01/07/2007 o novo tratamento tributário simplificado, também conhecido como Simples Nacional ou Super Simples.

Na sua redação a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 diz:

Estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, abrangendo, não só o regime tributário diferenciado (Simples Nacional), como também aspectos relativos às licitações públicas, às relações de trabalho, ao estímulo ao crédito, à capitalização e à inovação, ao acesso à justiça, dentre outros.

Segundo art. 3º da Lei Complementar nº 139 de 10 de novembro de 2011, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte:

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 janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso desde que:

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

II – no caso de 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).

Segundo a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 as atividades que permitem a opção pelo Simples Nacional serão divididas em 5 (cinco) anexos que serão distribuídos por tipo de atividade, e são:

- Anexo I: Comércio;
- Anexo II: Indústria;
- Anexo III: Receita de Locações de Bens Móveis e de Prestação de Serviços não relacionados nos §§ 5º-C e 5º-D do art. 18 desta Lei Complementar;
- Anexo IV: Receita decorrente da prestação de serviços relacionados no §§ 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;
- Anexo V: Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados nos §§ 5º-D do art. 18 desta Lei Complementar.

2.3.1.1 Tributos abrangentes

Segundo a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 o Simples Nacional implica no recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes tributos:

- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ;
- Impostos sobre Produtos Industrializados – IPI;
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL;
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS;
- Contribuição para o PIS/Pasep;
- Contribuição Patronal Previdenciária – CPP para a Seguridade Social;
- Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS;

- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

Conforme o § 1º do art. 23 da Lei Complementar 123/2006, o recolhimento na forma pelo Simples Nacional não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições:

Para [...]

I - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF;

II - Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros;

III - Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados - IE;

IV - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;

V - Imposto de Renda, relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável;

VI - Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente;

VII - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF;

VIII - Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IX - Contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador;

X - Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual;

XI - Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas;

XII - Contribuição para o PIS/PASEP, COFINS e IPI incidentes na importação de bens e serviços;

XIII - ICMS devido:

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;

c) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;

d) por ocasião do desembaraço aduaneiro;

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal;

f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. com encerramento da tributação, [...];

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

XIV - ISS devido:

em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte;

b) na importação de serviços;

XV - demais tributos de competência da União, dos Estados, do Distrito

Federal ou dos Municípios, não relacionados nos incisos anteriores.

Para Higushi (2012, p. 89):

Não estão compreendidos no documento único de arrecadação o IOF, o imposto de importação, o imposto de exportação, o ITR, o IR sobre aplicações financeiras de renda fixa e variável, o IR sobre ganho na alienação de bens do ativo permanente, a CPMF, a contribuição para o FGTS, a contribuição ao INSS a cargo do trabalhador, o IR retido de terceiros, o PIS/Pasep, a COFINS e o IPI incidente na importação de bens e serviços e o ICMS, o ISS e a contribuição ao INSS listados nas exceções.

2.3.1.2 Opção pelo Simples Nacional

Segundo Oliveira *et al.* (2013, p. 387):

Podem optar pelo Simples Nacional as ME e EPP que preencham os requisitos previstos na lei e se enquadrem nas definições da Lei Complementar nº 123, desde que não exerçam nenhuma atividade impeditiva de participar do regime.

Conforme a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e as Resoluções do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 5, de 30 de maio de 2007 e nº 7, de 18 de junho de 2007, as empresas devem estabelecer a alíquota conforme a receita bruta acumulada dos últimos 12 meses que antecedem o período de apuração, retirando o mês de apuração. Após o conhecimento desse montante, verifica-se nos anexos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 a alíquota correspondente, de acordo com a atividade executada pela empresa.

2.3.2 Lucro Presumido

Rodrigues *et al.* (2009, p. 327) definem o Lucro Presumido como:

Uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL (devidos trimestralmente) das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à 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.

Corroborando com isso, Oliveira *et al.* (2013) dizem que as empresas que efetuarem a opção pelo Lucro Presumido devem presumir o lucro auferido em cada

trimestre, e essa presunção é executada com base na aplicação de um percentual de lucratividade, estabelecido por lei, sobre o valor das vendas ou serviços efetuados, independentemente se a empresa tiver lucro ou prejuízo.

Os percentuais a serem aplicados no faturamento das empresas para a descoberta do lucro presumido e consequentemente a base de cálculo do IRPJ, são indicados na Tabela 1:

Tabela 1 – Percentais para Presunção do IRPJ pelo Lucro Presumido

Atividades	%
Revenda de combustíveis	1,6
Venda de produtos de fabricação própria	8
Venda de mercadorias adquiridas para revenda	8
Receita proveniente de atividade rural	8
Serviços hospitalares	8
Serviços de transportes de cargas	8
Outras atividades não caracterizadas prestação de serviços	8
Serviços de transportes (exceto de cargas)	16
Prestação de serviços por profissão regulamentada	32
Intermediação de negócios	32
Locação ou cessão de bens imóveis e móveis	32
Construção unicamente por mão de obra	32
Demais serviços	32

Fonte: Elaboração própria com base em Receita Federal (2014).

Na opção pelo Lucro Presumido também é utilizado um percentual como presunção de lucro para cálculo da CSLL como demonstrada na Tabela 2:

Tabela 2 – Percentais para Presunção do IRPJ pelo Lucro Presumido

Atividades	%
Revenda de combustíveis	12
Venda de produtos de fabricação própria	12
Venda de mercadorias adquiridas para revenda	12
Receita proveniente de atividade rural	12
Serviços hospitalares	12
Serviços de transportes de cargas	12
Outras atividades não caracterizadas prestação de serviços	12
Prestação de serviços por profissão regulamentada	32
Intermediação de negócios	32
Locação ou cessão de bens imóveis e móveis	32
Construção unicamente por mão de obra	32
Demais serviços	32

Fonte: Elaboração própria com base em Receita Federal (2014).

2.3.2.1 Opção pelo Lucro Presumido

Conforme o art. 13 da Lei nº 9.718 de novembro de 1998, com redação dada

pela Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013, estabelece que a opção pelo Lucro Presumido poderá ser feita conforme:

Art. 13. 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 ao 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 caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

Rodrigues *et al.* (2009, p. 329) afirmam que a receita bruta é composta por:

Para fins de enquadramento no limite que autoriza a empresa a optar pelo lucro presumido, integram 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.

Oliveira *et al.* (2013) afirmam que as empresas que optam pela apuração pelo Lucro Presumido não são obrigadas a possuir escrituração detalhada contábil detalhada de suas receitas e despesas, que indique seu lucro real, basta apenas que possuam escrituração de livro caixa, no que irá conter dentre outras informações as receitas efetivamente recebidas.

O art. 1.179 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, por sua vez fala em sua redação que todo o empresário e sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, que consiste na escrituração dos livros Diário e Razão.

2.3.2.2 Momento de Opção pelo Lucro Presumido

Oliveira *et al.* (2013) explicam que a empresa manifesta a opção pelo lucro presumido realizando o recolhimento da primeira ou única quota do imposto referente ao primeiro trimestre de apuração do exercício e que este será aplicado ao resto do ano, contanto que esse recolhimento seja executado com a utilização do código 2089.

Ainda segundo Oliveira *et al.* (2013), é preciso que a empresa tenha muito cuidado ao efetuar o pagamento do primeiro pagamento do tributo, pois, uma vez efetuada a opção, ela não poderá ser alterada por todo o ano-calendário.

2.3.3 Lucro Real

Segundo Silva e Rodrigues (2006, p. 1), o Lucro Real é definido como:

O lucro líquido do período, apurado com observância das normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda.

Rodrigues *et al.* (2009, p. 176) afirmam que Lucro Real:

É a forma completa de apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido direcionada a todas as pessoas jurídicas que por obrigatoriedade prevista na legislação quer por livre opção.

Segundo Oliveira *et al.* (2013), ainda sobre o Lucro real, afirma que esse regime é o que de fato é apurado pela contabilidade, pois é o que utiliza a base completa contábil e fiscal, com a observância dos princípios da contabilidade e das normas comerciais e fiscais.

2.3.3.1 Empresas obrigadas a opção pelo Lucro real

Estão obrigadas a optar pelo Regime de Apuração pelo lucro Real segundo o art. 14 da Lei nº 12.814, de 2013 que alterou a Lei 9.178, de 98 as empresas:

I – cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número

de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

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

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

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

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

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

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

2.3.3.2 Apuração pelo Lucro Real

Oliveira *et al.* (2013) dizem que o lucro real pode ser apurado de duas formas, trimestral ou anual.

“Se a opção for pela apuração do lucro real trimestral, este deve ser determinado em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, com base no resultado líquido de cada trimestre” (OLIVEIRA *et al.*, 2013, p. 189).

Oliveira *et al.* (2013) afirmam ainda que o resultado devera ser apurado pela elaboração das demonstrações contábeis, levando-se em consideração as normas estabelecidas pela legislação tributária e comercial.

Com relação a opção pela tributação pelo lucro real anual, Oliveira *et al.* (2013) dizem que essa opção pode ser feita em alternativa à apuração trimestral, mas que os recolhimentos dos impostos deva ser executado mensalmente e com base em estimativas.

2.3.4 Lucro Arbitrado

As pessoas jurídicas que estão enquadradas na opção de tributação pelo Lucro Real tem obrigação de possuir escrita fiscal e comercial. No entanto, de

acordo com o art. 530 do RIR/99, em alguns poderão existir a obrigação de opção pelo Lucro Arbitrado:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1.º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398); VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Diante disso, Oliveira *et al.* (2013, p. 205) afirmam que o Lucro Arbitrado:

É um recurso utilizado pelas autoridades fiscais, quase sempre como última alternativa, que só deve ser aplicado quando houver ausência absoluta de confiança na escrituração contábil do contribuinte, devido a falta ou insuficiência de elementos concretos que permitam a identificação ou verificação da base de cálculo utilizada na tributação pelo lucro real ou presumido.

Oliveira *et al.* (2013) afirmam ainda que o fisco também pode utilizar dessa opção em casos que o contribuinte se recuse ou dificulte a autoridade fiscal a ter acesso a documentação das atividades da empresa.

2.3.4.1 Apuração pelo Lucro Arbitrado

Os percentuais a serem aplicados no faturamento das empresas para a descoberta do lucro presumido e consequentemente a base de cálculo dos impostos IRPJ e CSLL, são indicados na Tabela 3:

Tabela 3 – Percentais para Presunção do Lucro Arbitrado

Atividades	%
Revenda de combustíveis	1,92
Serviços hospitalares	9,6
Fabricação própria	9,6
Industrialização p/ encomenda	9,6
Revenda de mercadorias	9,6
Serviços de transportes de cargas	9,6
Atividade rural	19,2
Serviços de transportes (exceto de cargas)	19,2
Administração de consórcios	38,4
Hotelaria e estacionamento	38,4
Serviços de profissionais habilitados	38,4
Representante comercial	38,4
Administração e locação de bens imóveis	38,4
Corretagem em geral	38,4
Construção unicamente por mão de obra	38,4
Factoring	38,4
Bancos, instituições financeiras e assemelhados	45

Fonte: Elaboração própria com base em Receita Federal (2014).

Após o estudo teórico, através de termos específicos e explicações, conceitos básicos e opiniões de estudiosos, já existe base para efetuar o planejamento tributário da empresa em um caso real e efetuar as devidas análises cabíveis.

3 METODOLOGIA

3.1 TIPO DE PESQUISA

Segundo Silva (2003, p. 25), “entende-se por Metodologia o estudo do método na busca de determinado conhecimento”.

No que se refere à parte teórica da pesquisa, foram utilizadas pesquisas documental e bibliográfica, permitindo a aplicação do tema e a viabilização da pesquisa, o que une prática e teoria na pesquisa.

Segundo Vergara (2011, p. 43), pesquisa documental é:

Realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou com pessoas: registros, anais, regulamentos, circulares, ofícios, memorandos, balancetes, comunicações informais, filmes, microfilmes, fotografias, videoteipe, informações em disquete, diários, cartas pessoais e outros.

Ainda segundo Vergara (2011, p. 43), pesquisa bibliográfica é definida como o “estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral”.

De acordo com Gil (2002), é possível classificar a pesquisa em três grandes grupos: exploratórias, descritivas e explicativas.

Dessa forma, Gil (2002, p. 41) define a pesquisa como exploratória da seguinte maneira:

Estas pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições. Seu planejamento é, portanto bastante flexível, de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado.

Este estudo assume características de pesquisa exploratória, pois visa evidenciar que a utilização do planejamento tributário pode ser bastante útil para a redução da carga tributária na empresa.

O procedimento utilizado na pesquisa enquadra-se na técnica do estudo de caso, que segundo Gil (2002, p. 54):

Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de

maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante os outros delineamentos considerados.

3.2 UNIVERSO DE PESQUISA E AMOSTRA

Segundo Oliveira (2005, p. 95), o universo de pesquisa “é a totalidade de pessoas ou conjunto de objeto dos quais ou sobre os quais se obtêm as informações pesquisadas”.

Segundo Vergara (2011, p. 51), “amostra é uma parte do universo (população) escolhida segundo algum critério de representatividade”.

A pesquisa foi realizada em uma empresa do ramo de prestação de serviços, que apedido dos seus administradores, não terá sua razão social divulgada. A empresa está em funcionamento a mais de 20 anos no município de João Pessoa, no estado Paraíba. A pesquisa contou com a colaboração dos gestores e funcionários e teve a finalidade de analisar qual o enquadramento tributário que irá gerar a menor carga tributária para a empresa.

Com base nisso, a presente pesquisa destina-se a analisar duas das formas de enquadramento tributário possíveis, Simples Nacional e Lucro Presumido para a empresa de serviços, sem deixar de trazer informações sobre outros enquadramentos tributários como o Lucro Real e o Lucro Arbitrado, mas não os incluindo como opção de cálculo para a empresa.

Os impostos que irão compor a base do planejamento tributário serão os que compõem o Simples Nacional e que seriam recolhidos no caso da opção pelo Lucro Presumido, que são o Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Contribuição Previdenciária Patronal (INSS/CPP) e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

3.3 COLETA DE DADOS

Para a execução dessa pesquisa ocorreram buscas em periódicos, livros, publicações, artigos, leis tanto no meio virtual, como no físico, que pudessem trazer informações confiáveis.

Com uma base segura, referindo-se ao potencial bibliográfico, foi possível

estar apto a analisar a empresa de serviços escolhida para a pesquisa, e a partir daí se procedeu a coleta de documentos da empresa estudada para dar procedimento a produção dos dados.

Os dados para a elaboração desta pesquisa foram fornecidos pela empresa, dados esses extraídos do livro de serviços prestados, notas fiscais de serviços prestados, das folhas de pagamento mensal e também da contabilidade da empresa, que nos fornece a confiabilidade sobre os valores utilizados. Os dados coletados foram necessários para a elaboração dos cálculos e demonstração dos valores dos impostos dos enquadramentos tributários do Lucro Presumido e Simples Nacional, sem ser utilizada nenhuma projeção ou arbitramento para a elaboração dos resultados da pesquisa.

De posse de todas essas informações, foi possível, assim, iniciar o tratamento e posterior análise dos dados, para conseguir responder o problema proposto que é o objetivo fim da pesquisa.

3.4 TRATAMENTO DE DADOS

Os dados coletados para este estudo foram copiados para a planilha eletrônica do Excel, e adequando-as às formulas necessárias para a obtenção de resultados numéricos, que representam o montante de “moeda” paga pela empresa estudada. Através do faturamento obtido mensalmente pela empresa, foi possível aplicar os percentuais dos impostos correspondentes e obter assim o montante a ser recolhido por cada imposto envolvido no período correspondente a pesquisa.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Nesse capítulo, serão demonstrados os resultados da pesquisa encontrados a partir dos cálculos dos impostos que fazem parte do planejamento tributário proposto. A análise divide-se em duas formas: a tributação pelo Simples Nacional e a tributação pelo Lucro Presumido, com um comparativo entre as duas ao final.

4.1 CÁLCULO PELO SIMPLES NACIONAL

Conforme estabelecido pela Lei Complementar nº 123/2006 pelo tipo de atividade executada pela empresa ela estará enquadrada no anexo V, que tem como diferença dos outros anexos, o fato de calcular o fator (r) para que a empresa possa aplicar as alíquotas correspondentes ao anexo. Por se tratar de dados fornecidos pela empresa, não será demonstrado o valor do cálculo do fator (r).

Na Tabela 4 encontram-se os valores do Simples Nacional a recolher pela empresa no ano de 2013. Como citado acima os valores encontrados foram extraídos das apurações e extratos do Simples fornecidos pela empresa. Foi utilizada como forma de mensuração da receita da empresa no período a opção pelo regime de competência.

Os impostos que estão contidos no DAS do simples recolhidos pela empresa são, IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, INSS/CPP e ISS. As alíquotas utilizadas na base de cálculo dos impostos variaram conforme o valor da receita acumulada do período e o valor das folhas de salário mensais.

Tabela 4 – Apuração pelo Simples Nacional

Competência	Receita acumulada (R\$)	Faturamento (R\$)	Salários (R\$)	DAS (R\$)
Janeiro	1.359.647,14	101.768,31	26.770,78	18.902,18
Fevereiro	1.362.671,61	128.740,95	28.308,42	26.121,55
Março	1.413.867,00	106.984,97	29.896,77	22.188,85
Abril	1.419.629,62	110.656,55	30.145,47	22.479,94
Maio	1.429.990,62	140.505,56	29.372,74	29.213,96
Junho	1.442.627,97	129.827,08	31.836,63	27.598,83
Julho	1.442.397,45	131.319,74	30.361,56	24.750,51
Agosto	1.467.718,15	115.131,06	37.397,98	21.933,31
Setembro	1.463.700,36	169.439,12	31.905,47	32.474,96
Outubro	1.524.454,45	129.882,81	34.939,36	24.631,07
Novembro	1.538.545,02	134.838,05	35.009,90	23.666,27
Dezembro	1.522.671,39	142.260,14	29.482,61	24.975,55
Total				298.936,98

Fonte: Elaboração própria.

Durante todo o ano de 2013 as operações executadas pela empresa resultaram em um total de impostos gerados no DAS no valor R\$ 298.936,98 (duzentos e noventa e oito mil novecentos e trinta e seis reais e noventa e oito centavos), o que equivaleu a 19,39% (dezenove vírgula trinta e nove por cento) da receita do período.

4.2 CÁLCULO PELO LUCRO PRESUMIDO

Na opção pelo Lucro Presumido a legislação tributária permite que a empresa opte por duas formas de mensurar a receita, por caixa, que é pela entrada de dinheiro na empresa, ou competência que se caracteriza pela mensuração da receita no ato da execução do fato gerador da operação. Nesse planejamento tributário, pelo fato da empresa trabalhar com o regime de competência para a apuração pelo Simples Nacional, optou-se pela utilização da mesma opção.

4.2.1 ISS

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é um tributo de competência dos municípios, que incide sobre os serviços prestados pelas empresas – pessoas jurídicas – ou pelos profissionais autônomos, desde que o fato gerador do serviço já não seja de competência tributária do estado ou da união (OLIVEIRA *et al.*, 2013, p. 116).

O ISS incidente sobre os serviços prestados pela empresa estudada é de 5% (cinco por cento), de acordo com a Lei Complementar nº 2 de 17 de dezembro de 1991, a qual institui o ISS no município de João Pessoa.

A base de cálculo do tributo será o valor obtido do faturamento mensal menos os valores retidos, que conforme a Tabela 5 está representada no campo não retido.

Tabela 5 – Apuração do ISS

Competência	Faturamento (R\$)	Retido (R\$)	Não retido (R\$)	ISS a Pagar (R\$)
Janeiro	101.768,31	29.603,31	72.165,00	3.608,25
Fevereiro	128.740,95	40.025,96	88.714,99	4.435,75
Março	106.984,97	22.088,17	84.896,80	4.244,84
Abril	110.656,55	33.760,28	76.896,27	3.844,81
Maio	140.505,56	27.317,72	113.187,84	5.659,39
Junho	129.827,08	21.737,07	108.090,01	5.404,50
Julho	131.319,74	41.660,05	89.659,69	4.482,98
Agosto	115.131,06	31.449,11	83.681,95	4.148,10

(continua)

Tabela 5 – Apuração do ISS (continuação)

Competência	Faturamento (R\$)	Retido (R\$)	Não retido (R\$)	ISS a Pagar (R\$)
Setembro	169.439,12	42.041,61	127.397,51	6.369,88
Outubro	129.882,81	37.920,36	91.962,45	4.598,12
Novembro	134.838,05	34.758,75	100.079,30	5.003,97
Dezembro	142.260,14	36.529,28	105.730,86	5.286,54
Total	1.541.354,34	398.891,67	1.142.462,67	57.087,13

Fonte: Elaboração própria.

Pode-se destacar que, conforme apresentado na coluna “RETIDO” na Tabela 5, grande parte da receita da empresa é composta por serviços que possuem retenção de ISS, e que por esse motivo não é utilizado o valor do faturamento total como base de cálculo para o imposto.

4.2.2 INSS

Para o cálculo do INSS foram utilizadas duas informações, a folha de pagamento e o valor do pro-labore pago aos proprietários. O INSS patronal foi resultado da soma de todos os valores pagos mensais de folha de pagamento e pro-labore aplicados à alíquota de 20% (vinte por cento).

Para a apuração do valor do INSS de terceiros, foi utilizado como base de cálculo os valores pagos na folha de pagamento aplicados a alíquota de 6,80% (seis vírgula oitenta por cento), que corresponde a Salário Educação 2,5% (dois vírgula cinco por cento), Serviço Social do Comércio (SESC) 1,5% (um vírgula cinco por cento), Risco de Acidente de trabalho (RAT) 1% (um por cento), Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) 1% (um por cento), Serviço de Apoio as Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) 0,6% (zero vírgula seis por cento) e a Colonização e Reforma Agrária (INCRA) 0,2% (zero vírgula dois por cento).

Tabela 6 – Apuração do INSS

Competência	Folha de Pagamento (R\$)	Pro-Labore (R\$)	INSS Patronal (R\$)	INSS Terceiros (R\$)	INSS a Pagar (R\$)
Janeiro	22.092,78	4.678,00	4.418,56	1.184,20	5.602,76
Fevereiro	23.630,42	4.678,00	4.726,08	1.288,76	6.014,84
Março	25.218,77	4.678,00	5.043,75	1.396,77	6.440,52
Abril	25.467,47	4.678,00	5.093,49	1.413,68	6.507,17
Maior	24.694,74	4.678,00	4.938,95	1.361,14	6.300,09
Junho	27.158,63	4.678,00	5.431,73	1.528,68	6.960,41
Julho	25.683,56	4.678,00	5.136,71	1.428,38	6.565,09
Agosto	32.719,98	4.678,00	6.544,00	1.906,85	8.450,85
Setembro	27.227,47	4.678,00	5.445,49	1.533,36	6.978,85

(continua)

Tabela 6 – Apuração do INSS (conclusão)

Competência	Folha de Pagamento (R\$)	Pro-Labore (R\$)	INSS Patronal (R\$)	INSS Terceiros (R\$)	INSS a Pagar (R\$)
Outubro	30.261,36	4.678,00	6.052,27	1.739,67	7.791,94
Novembro	30.331,90	4.678,00	6.066,38	1.744,47	7.810,85
Dezembro	24.804,61	4.678,00	4.960,92	1.368,61	6.329,53
Total	319.291,69	56.136,00	63.858,33	17.894,57	81.752,90

Fonte: Elaboração própria.

Os valores pagos a funcionários e diretores pela empresa no período representam um valor total de INSS a recolher de R\$ 81.752,90 (oitenta e um mil setecentos e cinquenta e dois reais e noventa centavos).

Não foram demonstrados os valores descontados do INSS dos funcionários, pelo fato do valor que é descontado dos colaboradores da empresa será o mesmo valor independente da forma de tributação.

4.2.3 Pis e Cofins

A Contribuição para o PIS/Pasep (PIS) foi instituída instituído pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, sua finalidade é financiar o programa do seguro desemprego e o abono do PIS (OLIVEIRA *et al.*, 2013). A contribuição Social sobre o Faturamento (COFINS) foi instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, com a finalidade de financiamento da seguridade social (OLIVEIRA *et al.*, 2013).

A apuração do Pis e Cofins pelo lucro presumido é feito de forma cumulativa, utilizando as alíquotas de 0,65% (zero virgula sessenta e cinco por cento) e 3% (três por cento), sobre o faturamento, respectivamente (OLIVEIRA *et al.*, 2013).

A Tabela 7 demonstra a apuração do cálculo do Pis, que demonstra-se calculado mensalmente, aplicando-se as alíquota correspondente sobre o faturamento bruto.

Tabela 7 – Apuração do PIS

Competência	Faturamento (R\$)	PIS (R\$)
Janeiro	101.768,31	661,49
Fevereiro	128.740,95	836,82
Março	106.984,97	695,40
Abril	110.656,55	719,27
Maio	140.505,56	913,29
Junho	129.827,08	843,88
Julho	131.319,74	853,58

(continua)

Tabela 7 – Apuração do PIS (conclusão)

Competência	Faturamento (R\$)	PIS (R\$)
Agosto	115.131,06	748,35
Setembro	169.439,12	1.101,35
Outubro	129.882,81	844,24
Novembro	134.838,05	876,45
Dezembro	142.260,14	924,69
Total	1.541.354,34	10.018,80

Fonte: Elaboração própria.

Igualmente ao apresentado na Tabela 7, a apuração da Cofins demonstrada na Tabela 8, é executada aplicando a alíquota corresponde ao imposto sobre o faturamento bruto do mês.

Tabela 8 – Apuração do COFINS

Competência	Faturamento (R\$)	Cofins (R\$)
Janeiro	101.768,31	3.053,05
Fevereiro	128.740,95	3.862,23
Março	106.984,97	3.209,55
Abril	110.656,55	3.319,70
Maio	140.505,56	4.215,17
Junho	129.827,08	3.894,81
Julho	131.319,74	3.939,59
Agosto	115.131,06	3.453,93
Setembro	169.439,12	5.083,17
Outubro	129.882,81	3.896,48
Novembro	134.838,05	4.045,14
Dezembro	142.260,14	4.267,80
Total	1.541.354,34	46.240,63

Fonte: Elaboração própria.

Utilizando o cálculo pelo Lucro Presumido para apuração do Pis e da Cofins durante o ano de 2013, resulta para recolhimento um total de R\$ 10.018,80 (dez mil e dezoito reais e oitenta centavos) e R\$ 46.240,63 (quarenta e seis mil duzentos e quarenta reais e sessenta e três centavos de Pis e Cofins respectivamente).

4.2.4 IRPJ e CSLL

Nas Tabelas 9 e 10 são demonstrados os cálculos dos impostos IRPJ e CSLL, que para a pesquisa foram calculados a partir da soma do faturamento bruto trimestral.

Por se tratar de uma empresa de serviços, para o cálculo do IRPJ e CSLL foram utilizados o percentual de 32% para a descoberta da base de cálculo dos impostos. As alíquotas utilizadas nas bases de cálculos foram de 15% e 9% para o

IRPJ e CSLL respectivamente.

Além do IRPJ principal, ocorre na empresa o IRPJ adicional, que segundo Oliveira *et al.* (2013) é resultante da incidência da alíquota de 10% sobre a parcela da base de cálculo do imposto no trimestre que exceder R\$ 60.000,00.

Tabela 9 – Apuração IRPJ

Competência	Faturamento (R\$)	Base de cálculo (R\$)	IRPJ (R\$)	IRPJ adicional (R\$)	IRPJ a pagar (R\$)
Janeiro	101.768,31				
Fevereiro	128.740,95				
Março	106.984,97				
Total 1º Trimestre	337.494,23	107.998,15	16.199,72	4.799,82	20.999,54
Abril	110.656,55				
Maio	140.505,56				
Junho	129.827,08				
Total 2º Trimestre	380.989,19	121.916,54	18.287,48	6.191,65	24.479,13
Julho	131.319,74				
Agosto	115.131,06				
Setembro	169.439,12				
Total 3º Trimestre	415.889,92	133.084,77	19.962,72	7.308,48	27.271,20
Outubro	129.882,81				
Novembro	134.838,05				
Dezembro	142.260,14				
Total 4º Trimestre	406.981,00	130.233,92	19.535,09	7.023,39	26.558,48
Total do Exercício	1.541.354,34				99.308,35

Fonte: Elaboração própria.

No cálculo do IRPJ pelo regime do Lucro Presumido no exercício de 2013 as operações executadas pela empresa apurou o valor de R\$ 99.308,35 (noventa e oito mil trezentos e oito reais e trinta e cinco centavos) a recolher. Pode-se destacar que em todos os trimestres acarretou a apuração de IRPJ adicional pelo fato dos valores da base de cálculo do IRPJ dos trimestres serem superiores ao permitido em lei.

Tabela 10 – Apuração CSLL

Competência	Faturamento (R\$)	Base de Cálculo (R\$)	CSLL a Pagar (R\$)
Janeiro	101.768,31		
Fevereiro	128.740,95		
Março	106.984,97		
Total 1º Trimestre	337.494,23	107.998,15	9.719,82
Abril	110.656,55		
Maio	140.505,56		
Junho	129.827,08		
Total 2º Trimestre	380.989,19	121.916,54	10.972,41
Julho	131.319,74		
Agosto	115.131,06		
Setembro	169.439,12		
Total 3º Trimestre	415.889,92	133.084,77	11.977,62

(continua)

Tabela 10 – Apuração CSLL (conclusão)

Competência	Faturamento (R\$)	Base de Cálculo (R\$)	CSLL a Pagar (R\$)
Outubro	129.882,81		
Novembro	134.838,05		
Dezembro	142.260,14		
Total 4º Trimestre	406.981,00	130.233,92	11.721,06
Total do Exercício	1.541.354,34		44.390,91

Fonte: Elaboração própria.

No cálculo do CSLL pelo regime do Lucro Presumido no exercício de 2013 as operações executadas pela empresa apurou o valor de R\$ 44.390,91 (quarenta e quatro mil trezentos e noventa reais e noventa e um centavos) a recolher.

Diferentemente do IRPJ, no cálculo da CSLL não existe a figura do adicional, ocorrendo apenas o cálculo direto do imposto.

4.2.5 Totalização dos impostos apurados pelo Lucro Presumido

Demonstrado abaixo na Tabela 11 o valor dos impostos gerados pela empresa durante o ano de 2013 utilizando a apuração pelo lucro presumido. Para melhor visualização dos impostos mensalmente foram divididas em 3 quotas os impostos IRPJ e CSLL.

Tabela 11 – Tributos apuração Lucro Presumido

Competência	IRPJ (R\$)	CSLL (R\$)	Cofins (R\$)	PIS/PASEP (R\$)	INSS (R\$)	ISS (R\$)	Total (R\$)
Janeiro	6.999,85	3.239,94	3.053,05	661,49	5.602,76	3.608,25	23.165,34
Fevereiro	6.999,85	3.239,94	3.862,23	836,82	6.014,84	4.435,75	25.389,43
Março	6.999,84	3.239,94	3.209,55	695,40	6.440,52	4.244,84	24.830,11
Abril	8.159,71	3.657,47	3.319,70	719,27	6.507,17	3.844,81	26.208,16
Maio	8.159,71	3.657,47	4.215,17	913,29	6.300,09	5.659,39	28.905,14
Junho	8.159,71	3.657,47	3.894,81	843,88	6.960,41	5.404,50	28.920,80
Julho	9.090,40	3.992,54	3.939,59	853,58	6.565,09	4.482,98	28.924,18
Agosto	9.090,40	3.992,54	3.453,93	748,35	8.450,85	4.148,10	29.920,17
Setembro	9.090,40	3.992,54	5.083,17	1.101,35	6.978,85	6.369,88	32.616,20
Outubro	8.852,83	3.907,02	3.896,48	844,24	7.791,94	4.598,12	29.890,63
Novembro	8.852,83	3.907,02	4.045,14	876,45	7.810,85	5.003,97	30.496,24
Dezembro	8.852,82	3.907,02	4.267,80	924,69	6.329,53	5.286,54	29.568,41
Total	99.308,35	44.390,91	46.240,63	10.018,80	81.752,90	57.123,13	338.834,84

Fonte: Elaboração própria.

Pode-se destacar que os impostos estão separados mensalmente. Durante o exercício de 2013 se fosse optado pelo lucro presumido a empresa teria gerado um total de R\$ 338.834,84 (trezentos e trinta e oito mil oitocentos e trinta e quatro reais e oitenta e quatro centavos) o que representaria 21,98% (vinte e um vírgula noventa

e oito por cento) da receita da empresa no período.

4.3 SIMPLES NACIONAL x LUCRO PRESUMIDO

Pode-se analisar na Tabela 12 um comparativo dos valores encontrados nas apurações pelas duas formas de tributação no ano de 2013 abordadas na pesquisa.

Tabela 12 – Comparativo Simples Nacional x Lucro Presumido

Competência	Simples Nacional (R\$)	Lucro Presumido (R\$)	SN – LP (R\$)
Janeiro	18.902,18	23.165,34	4.263,16
Fevereiro	26.121,55	25.389,43	732,12
Março	22.188,85	24.830,11	2.641,26
Abril	22.479,94	26.208,16	3.728,22
Maio	29.213,96	28.905,14	308,82
Junho	27.598,83	28.920,80	1.321,97
Julho	24.750,51	28.924,18	4.173,67
Agosto	21.933,31	29.920,17	7.986,86
Setembro	32.474,96	32.616,20	141,24
Outubro	24.631,07	29.890,63	5.259,56
Novembro	23.666,27	30.496,24	6.829,97
Dezembro	24.975,55	29.568,41	4.592,86
Total	298.936,98	338.834,84	39.897,86

Fonte: Elaboração própria.

Na segunda coluna, encontram-se os valores referentes a apuração pelo Simples Nacional, na terceira coluna estão os valores da apuração pelo Lucro Presumido e na terceira coluna a diferença entre as duas formas de apuração todas demonstradas por meses. Verifica-se que na grande maioria dos meses os valores dos impostos apurados pelo Simples são bem menores do que os encontrados no Presumido, que no final do ano resulta em um valor de impostos a menor de R\$ 39.897,86 (trinta e nove mil oitocentos e noventa e sete reais e oitenta e seis centavos) se a opção pelo Simples nacional.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através de esse estudo conclui-se ser mais vantajoso para a empresa a apuração pelo regime tributário do Simples Nacional, sendo destacado como o principal motivo a vantagem, o valor a ser desembolsado com as contribuições sobre a folha de pagamento que incidem na apuração pelo Lucro Presumido e não na apuração pelo Simples Nacional, o que representa um grande aumento no recolhimento de impostos por parte da empresa.

Na pesquisa foi constatado que o valor anual de impostos gerados pelo opção pelo Simples Nacional foi de R\$ 298.936,98 (duzentos e noventa e oito mil novecentos e trinta e seis reais e noventa e oito centavos) o que representa 19,39% (dezenove vírgula trinta e nove por cento) do faturamento da empresa, enquanto a opção pelo Lucro Presumido foi de R\$ 338.834,84 (trezentos e trinta e oito mil oitocentos e trinta e quatro reais e oitenta e quatro centavos) o que representa 21,98% (vinte e um vírgula noventa e oito por cento) do faturamento.

Em comparação à apuração pelas duas formas de tributação pode-se destacar que a opção pela apuração pelo Simples Nacional representara em moeda corrente uma economia de R\$ 39.897,86 (trinta e nove mil oitocentos e noventa e sete reais e oitenta e seis centavos), no valor total de tributos recolhidos se comparado com a opção de apuração pelo regime do Lucro Presumido.

Com base no resultado da pesquisa, vale ressaltar que para que uma empresa mantenha-se competitiva em um mercado que se torna mais difícil a cada dia, diversos detalhes devem ser analisados, e a alta carga tributária existente é um desses, a opção incorreta pela forma de tributação pode fazer com que a empresa tenha custos com impostos maiores que o necessário, que pode refletir em recursos que ajudem no desenvolvimento da empresa. O planejamento tributário deve ser considerado uma ferramenta importante na gestão da empresa, onde, recursos obtidos com a redução dos custos com impostos podem ser direcionados para a busca por melhorias e ampliação da mesma.

5.1 SUGESTÕES

Com base no que foi apresentado na pesquisa, sugere-se para futuros trabalhos:

- Efetuar um comparativo entre Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real para poder envolver todas as possíveis formas de tributação possíveis permitidas de opção pela empresa;
- Efetuar o estudo em uma empresa de médio e grande porte, comparando as opções de tributação pelo Lucro Real e Lucro Presumido;
- Efetuar o estudo em uma empresa que trabalhe em outro tipo de atividade.

REFERÊNCIAS

BORGES, H. B. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BRASIL. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis a União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 04 maio 2014.

_____. **Lei nº 9.718**, de 27 de novembro de 1998. Altera a legislação tributária. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/Ant2001/lei971898.htm>>. Acesso em: 04 maio 2014.

_____. **Lei nº 10.406**, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm#art970>. Acesso em: 06 maio 2014.

_____. **Lei Complementar nº 123**, de 14 de novembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1.943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nºs 9.317, de 5 de dezembro de 1966, e 9.841, de 5 de outubro de 1989. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em: 04 maio 2014.

_____. **Lei Complementar nº 139**, de 10 de novembro de 2011. Altera dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2011/leicp139.htm>>. Acesso em: 05 maio 2014.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Publicações, 2002.

HIGUSHI, H. **Imposto de Rendas das Empresas**. 37. ed. São Paulo: IR Publicações, 2012.

IBPT. **Carga tributária brasileira é quase o dobro da média dos Brics**. Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/1443/20131218asscomEstudoEvolucaoacargatributariabrasileiraPrevisaopara2013.pdf>>. Acesso em: 05 maio 2014.

_____. **Quantidade de normas editadas no Brasil: 25 anos da Constituição Federal de 1988**. Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/1266/NormasEditadas25AnosDaCFIBPT.pdf>>. Acesso em: 16 maio 2014.

KPMG. **O planejamento tributário como ferramenta estratégica**. São Paulo: 2005.

MALKOWSKI, A. **Planejamento Tributário e a Questão da Elisão Fiscal**. São Paulo: Editora Direito, 2000.

OLIVEIRA, D. P. R. **Planejamento estratégico**: conceitos, metodologia e práticas. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, L. M. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

RODRIGUES, A. O. et al. **IRPJ e CSLL**: Manual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. 3. ed. São Paulo: IOB, 2009.

SILVA, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, J. M.; RODRIGUES, A. I. **Lalur**: guia prático de escrituração do livro de apuração do lucro real. 4. ed. São Paulo: Cenofisco, 2006.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

ANEXOS

Anexo A – Anexo I da Lei Complementar nº 139/2011 - Comércio

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23 %	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32 %	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42 %	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51 %	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61 %	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

Fonte: Receita Federal (2014)

Anexo B – Anexo II da Lei Complementar nº 139/2011 - Indústria

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

Anexo C – Anexo III da Lei Complementar nº 139/2011 – Locação de Bens Móveis e de Prestação de Serviços não relacionados nos §§ 5º-C e 5º-D do art. 18 desta Lei Complementar

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
Até 180.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40%	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	12,68%	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	13,55%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	13,68%	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	14,93%	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	15,06%	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,09%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	15,20%	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	15,35%	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	15,48%	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	16,85%	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	16,98%	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	17,13%	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	17,27%	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	17,42%	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%	5,00%

Fonte: Receita Federal 2014

Anexo D – Anexo IV da Lei Complementar nº 139/2011 - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar.

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	ISS
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	1,22%	1,28%	0,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	11,51%	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%

Fonte: Receita Federal 2014

Anexo E – Anexo V da Lei Complementar nº 139/2011 - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-D do art. 18 desta Lei Complementar

1) Será apurada a relação (r) conforme abaixo:

(r) = Folha de Salários incluídos encargos (em 12 meses)

Receita Bruta (em 12 meses)

2) Nas hipóteses em que (r) corresponda aos intervalos centesimais da Tabela V-A, onde “<” significa menor que, “>” significa maior que, “≤” significa igual ou menor que e “≥” significa maior ou igual que, as alíquotas do Simples Nacional relativas ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP corresponderão ao seguinte:

TABELA V-A

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	(r)<0,10	0,10≤ (r) e (r) < 0,15	0,15≤ (r) e (r) < 0,20	0,20≤ (r) e (r) < 0,25	0,25≤ (r) e (r) < 0,30	0,30≤ (r) e (r) < 0,35	0,35≤ (r) e (r) < 0,40	(r) ≥ 0,40
Até 180.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82%	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De 360.000,01 a 540.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De 540.000,01 a 720.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De 720.000,01 a 900.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11%	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%	14,64%	13,89%	13,15%	12,28%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	19,56%	18,30%	16,50%	15,46%	15,18%	14,61%	14,04%	13,26%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	20,70%	19,30%	17,45%	16,24%	16,00%	15,52%	15,03%	14,29%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	21,20%	20,00%	18,20%	16,91%	16,72%	16,32%	15,93%	15,23%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	21,70%	20,50%	18,70%	17,40%	17,13%	16,82%	16,38%	16,17%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	22,20%	20,90%	19,10%	17,80%	17,55%	17,22%	16,82%	16,51%
De 3.240.000,01 a	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%

3.420.000,00								
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	22,90%	21,80%	20,00%	18,60%	18,40%	17,85%	17,60%	17,18%

3) Somar-se-á a alíquota do Simples Nacional relativa ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP apurada na forma acima a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo IV.

4) A partilha das receitas relativas ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP arrecadadas na forma deste Anexo será realizada com base nos parâmetros definidos na Tabela V-B, onde:

(I) = pontos percentuais da partilha destinada à CPP;

(J) = pontos percentuais da partilha destinada ao IRPJ, calculados após o resultado do fator (I);

(K) = pontos percentuais da partilha destinada à CSLL, calculados após o resultado dos fatores (I) e (J);

(L) = pontos percentuais da partilha destinada à Cofins, calculados após o resultado dos fatores (I), (J) e (K);

(M) = pontos percentuais da partilha destinada à contribuição para o PIS/Pasep, calculados após os resultados dos fatores (I), (J), (K) e (L);

$(I) + (J) + (K) + (L) + (M) = 100$

(N) = relação (r) dividida por 0,004, limitando-se o resultado a 100;

(P) = 0,1 dividido pela relação (r), limitando-se o resultado a 1.

TABELA V-B

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	CPP	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep
	I	J	K	L	M
Até 180.000,00	$N \times 0,9$	$0,75 \times (100 - I) \times P$	$0,25 \times (100 - I) \times P$	$0,75 \times (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 180.000,01 a 360.000,00	$N \times 0,875$	$0,75 \times (100 - I) \times P$	$0,25 \times (100 - I) \times P$	$0,75 \times (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 360.000,01 a 540.000,00	$N \times 0,85$	$0,75 \times (100 - I) \times P$	$0,25 \times (100 - I) \times P$	$0,75 \times (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 540.000,01 a 720.000,00	$N \times 0,825$	$0,75 \times (100 - I) \times P$	$0,25 \times (100 - I) \times P$	$0,75 \times (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 720.000,01 a 900.000,00	$N \times 0,8$	$0,75 \times (100 - I) \times P$	$0,25 \times (100 - I) \times P$	$0,75 \times (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 900.000,01 a 1.080.000,00	$N \times 0,775$	$0,75 \times (100 - I) \times P$	$0,25 \times (100 - I) \times P$	$0,75 \times (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	$N \times 0,75$	$0,75 \times (100 - I) \times P$	$0,25 \times (100 - I) \times P$	$0,75 \times (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	$N \times 0,725$	$0,75 \times (100 - I) \times P$	$0,25 \times (100 - I) \times P$	$0,75 \times (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	$N \times 0,7$	$0,75 \times (100 - I) \times P$	$0,25 \times (100 - I) \times P$	$0,75 \times (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	$N \times$	$0,75 \times$	$0,25 \times$	$0,75 \times$	$100 - I - J - K - L$

	0,675	$(100 - I) \times P$	$(100 - I) \times P$	$(100 - I - J - K)$	
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	$N \times 0,65$	$0,75 X (100 - I) \times P$	$0,25 X (100 - I) \times P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	$N \times 0,625$	$0,75 X (100 - I) \times P$	$0,25 X (100 - I) \times P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	$N \times 0,6$	$0,75 X (100 - I) \times P$	$0,25 X (100 - I) \times P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	$N \times 0,575$	$0,75 X (100 - I) \times P$	$0,25 X (100 - I) \times P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	$N \times 0,55$	$0,75 X (100 - I) \times P$	$0,25 X (100 - I) \times P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	$N \times 0,525$	$0,75 X (100 - I) \times P$	$0,25 X (100 - I) \times P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	$N \times 0,5$	$0,75 X (100 - I) \times P$	$0,25 X (100 - I) \times P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	$N \times 0,475$	$0,75 X (100 - I) \times P$	$0,25 X (100 - I) \times P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	$N \times 0,45$	$0,75 X (100 - I) \times P$	$0,25 X (100 - I) \times P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	$N \times 0,425$	$0,75 X (100 - I) \times P$	$0,25 X (100 - I) \times P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$